

**T.C.
ANKARA ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ
KAMU YÖNETİMİ VE SİYASET BİLİMİ
ANABİLİM DALI**

CUMHURİYET DÖNEMİ BÜTÇE YÖNETİMİ ÜZERİNE BİR İNCELEME

Yüksek Lisans Tezi

Umut Özşen

Ankara - 2006

**T.C.
ANKARA ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ
KAMU YÖNETİMİ VE SİYASET BİLİMİ
ANABİLİM DALI**

CUMHURİYET DÖNEMİ BÜTÇE YÖNETİMİ ÜZERİNE BİR İNCELEME

Yüksek Lisans Tezi

Umut Özşen

Tez Danışmanı
Prof. Dr. Birgül Ayman Güler

Ankara – 2006

T.C.
ANKARA ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ
KAMU YÖNETİMİ VE SİYASET BİLİMİ
ANABİLİM DALI

**CUMHURİYET DÖNEMİ BÜTÇE YÖNETİMİ
ÜZERİNE BİR İNCELEME**

Yüksek Lisans Tezi

Tez Danışmanı: Prof.Dr. Birgül Ayman Güler

Tez Jürisi Üyeleri

Adı Soyadı

İmzası

.....
.....
.....
.....

.....
.....
.....
.....

Tez Sınavı Tarihi

İÇİNDEKİLER

İÇİNDEKİLER.....	4
GİRİŞ	7
BÖLÜM I TÜRKiYE’DE KLASİK BÜTÇE DÖNEMİ.....	13
1.1. KLASİK BÜTÇE SİSTEMİ VE GENEL İŞLEVLERİ	14
1.1.1. <i>Klasik Bütçe İşlevleri</i>	17
1.1.2. <i>Klasik Bütçe İlkeleri</i>	18
1.2. KLASİK BÜTÇE SİSTEMİNİN ÜSTÜNLÜK VE AKSAKLIKLARI.....	22
1.2.1. <i>Klasik Bütçe Sisteminin Üstünlükleri</i>	22
1.2.2. <i>Klasik Bütçe Sisteminin Aksaklıkları</i>	24
1.3. TÜRKiYE’DE BÜTÇE’NİN GELİŞİMİ VE KLASİK BÜTÇE SİSTEMİNİN UYGULANMASI.....	27
1.3.1. <i>Türkiye’de Bütçenin Gelişimi</i>	27
1.3.2. <i>Klasik Bütçe Sisteminin Türkiye’de Uygulanması</i>	29
BÖLÜM II TÜRKiYE’DE PROGRAM BÜTÇE DÖNEMİ.....	41
2.1. PROGRAM BÜTÇE SİSTEMİNİN TÜRKiYE’DE GÜNDEME GELİŞİ	45
2.1.1. <i>Türk Bütçe Sisteminin Yönelik Reformun Nedenleri</i>	45
2.1.2. <i>Program Bütçe Sisteminin Hazırlık Çalışmaları ve Uygulama Modeli</i>	48
2.2. PROGRAM BÜTÇE VE PLAN – PROGRAM – BÜTÇE (PPB) SİSTEMİ	54
2.2.1 <i>Program Bütçe</i>	55
2.2.2. <i>Plan – Program – Bütçe Sistemi</i>	57
2.2.2.1. <i>Plan – Program – Bütçe Sisteminin Unsurları</i>	57

Planlama	59
Programlama	60
Bütçeleme	61
Sistem Analizi	62
Yönetim Unsuru.....	64
2.2.2.2. PPBS Yönelik Üstünlük ve Eksiklikler	67
2.3. TÜRKİYE’DE PLAN – PROGRAM – BÜTÇE SİSTEMİNİN UYGULANMASI:	
PROGRAM BÜTÇE SİSTEMİ.....	71
2.3.1. Türkiye’de Uygulanan Program Bütçe Sisteminin Özellikleri	71
2.3.2. Türkiye’de Plan Program Bütçe Sisteminin Uygulanması ile Elde	
Edilen Sonuçlar	74
BÖLÜM III TÜRKİYE’DE PERFORMANSA DAYALI BÜTÇE DÖNEMİ .79	
3.1. PERFORMANSA DAYALI BÜTÇE SİSTEMİ VE YENİ BÜTÇE YAKLAŞIMI.....	81
3.1.1. Performansa Dayalı Bütçe Sisteminin Gelişimi	81
3.1.2. Performansa Dayalı Bütçe Sistemi	84
3.1.2.1. Performansa Dayalı Bütçe Sistemine Yönelik Beklentiler	87
3.1.2.2. Performans Esaslı Bütçe Modelleri.....	88
3.1.2.3. Performans Esaslı Bütçe Sisteminin Dikkat Edilmesi Gereken	
Hususları ve Sınırlılıkları.....	90
3.1.3. Çok Yıllı Bütçe Uygulaması.....	93
3.2. TÜRKİYE’DE PERFORMANSA DAYALI BÜTÇE SİSTEMİ.....	98
3.2.1. Performansa Dayalı Bütçe Sisteminin Türkiye’de Gündeme Gelişi.....	99
3.2.1.1. Kamu Mali Yönetim Projesi.....	99

3.2.1.2. Kamu Harcamalarının ve Kurumsal Yapının Gözden Geçirilmesi (PEIR) Çalışması ve Dünya Bankası Kredileri	100
3.2.1.3. OECD'nin Üye Ülkeler İçin Değişim Önerileri	107
3.2.2. Analitik Bütçe Sınıflandırması	112
3.2.3. Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu ile Kamu Mali Yönetim Sistemimize Getirilen Düzenlemeler	116
3.2.3.1. Kamu Maliyesine İlişkin Temel Düzenlemeler	116
3.2.3.1. Performans Yönetimine İlişkin Düzenlemeler	119
3.2.3.1. Bütçe Sistemine İlişkin Düzenlemeler	121
3.2.3.1. Mali Denetime Yönelik Düzenlemeler	125
SONUÇ	130
EKLER	135
KAYNAKÇA	142

GİRİŞ

Bütçe kavramı, devlet yönetiminin giderek karmaşıklaşmaya başlaması ile birlikte, dünya genelinde, bütün devletler açısından vazgeçilmez bir öneme sahip olmuştur. Milattan sonra 10. yüzyıldan itibaren, bugünkü anlamda olmasa da, Avrupa kıtasında ilk örnekleri ortaya konulmaya başlanan bütçe, özellikle 17. ve 18. yüzyıllarda, başta İngiltere ve Fransa olmak üzere büyük bir gelişme göstermiştir. Bu ülkelerin ekonomik olarak hızla güçlenmesi ve ileri teknolojilerinden dolayı yaşanan ürün ve hizmet çeşitliliği devlet maliyesinde pek çok yeni harcama ve yatırım kalemlerinin oluşmasına, gelir ve gider birimlerinin karmaşıklaşmasına neden olmuştur. Bu gelişmeler çerçevesinde devletin üstlendiği görevleri sıkı bir şekilde belgelemek ve bu sayede kolayca takip edebilmek büyük önem kazanmıştır. Tüm bu faaliyetlerin kayıt altına alındığı ve devlet yönetiminin bu bilgiler ışığında belirlendiği belge bütçedir.

Bugün üzerinde fikir birliğine varılmış bir tanım olmamakla birlikte, bütçe kavramını açıklamaya yönelik pek çok tanım bulunmaktadır. Fransız maliyeci P. Leroy – Beaulieu'ye göre bütçe, “belli bir dönem içinde toplanacak gelirler ile yapılacak giderlerin tahmini ve karşılaştırmalı bir cetveli olduğu kadar, yetkili organlar tarafından bu giderlerin yapılması ve o gelirlerin toplanması için verilen izin” şeklinde ifade edilmiştir.¹

¹ Engin Ataç ve diğerleri, **Devlet Bütçesi**, Anadolu Üniversitesi Yayınları No:890, 4. Baskı, Eskişehir, 2002, s.2.

Bütçe, ülkemizde de, 1050 sayılı Muhasebe-i Umumiye kanununun 6. maddesinde; “Devlet, daire ve kurumlarının yıllık gelir ve gider tahminlerini gösteren ve bunların uygulamasına ve yürütülmesine izin veren kanun” şeklinde tanımlanmıştır.

Devlet bütçesi kavramını mümkün olan en kapsamlı şekli ile ele almaya çalışırsak; en geniş ulusal amaçlara hizmet etmek gayesiyle kaynakların kamu ve özel sektörlere dağılımını yapan; ulusal ekonominin gelişmesi, tam istihdam, fiyat istikrarı ve ödemeler dengesinin olumluya gidebilmesi için devletin harcamalarını ve gelirlerini gösteren ekonomik bir belge, mevcut veya yeni hizmet programlarına ödenek sağlanması ve gelirlerdeki hukuki değişiklikler için yürütmenin yasama organından taleplerini teşkil eden, hükümetin geçmiş yıllarda yaptığı harcamalarının yasama organı ve kamu oyunda hesabını veren bir rapor şeklinde tanımlayabiliriz.²

Bu ayrıntılı tanım da görüldüğü üzere, bütçenin devlet yönetimi içinde farklı açılarda işlevleri bulunmaktadır. Bu işlevler çerçevesinde bütçenin üç ana alan üzerindeki etkileri ön plana çıkmaktadır. Bunlar hukuki, ekonomik ve idari (kamu yönetimi) alanlar şeklinde ayrılmaktadır.³

Hukuki yönden bütçe; ulusal meclislerin merkezi yürütme organının faaliyetlerini denetleme aracıdır. Bütçe kanunu ile yasama, gelirlerin toplanması ve giderlerin yapılması konusunda yürütme organına yetki ve izin verir. Bütçenin hukuki yapısı ve görevi idari işlemlerin mevcut kanunlar

² Gülay Coşkun, **Devlet Bütçesi**, Turhan Kitabevi, 6.Basım, Ankara, 2000, s.11.

³ Ömer Faruk Batırel, **Kamu Bütçesi**, İ.İ.T.İ.A. Nihad Sayar – Yayın ve Yardım Vakfı Yayınları No: 352/585., İstanbul, 1981, s.1.

dahilinde yapılması zorunluluğunu yaratır.Bütçenin hükümet tarafından hazırlanması, yasama organı tarafından görüşülüp onaylanması ve kamu yönetim birimlerini bağlayıcı bir tasarruf olması, onun hukuksal boyutunu yansıtır. Çünkü bütçeler, aynı zamanda, kamu gelirlerinin toplanması ve kamu harcamalarının yapılması için sınırlı süreli bir yetki ve izin veren kanunlardır.

Ekonomik yönden bütçe; kamu kesiminin gelecek bir dönemdeki kaynak harcama (arz – talep) dengesini ortaya koymakta ve böylece ekonominin tümü için sağlanan toplam arz, toplam talep dengesinin bir parçası olmaktadır. İktisat politikası içerisinde bütçe, devletin çeşitli ekonomik amaçlara ulaşma konusunda yararlandığı bir maliye politikası aracıdır. Bütçesel kaynakların, hem bireylerin hem de yönetimin çok geniş alan ve sayıdaki ihtiyaçları arasındaki dağılımı, bütçenin yüzlerce özel programdan oluşan bir kararlar paketi olması anlamına gelir.

Kamu yönetimi açısından bütçe; temel politika araçlarından birisidir. Bir ülkede kamu yönetiminin işleyebilmesi için yönetsel mekanizmanın bütçeye konulacak ödeneklerle çalıştırılması gerekmektedir. Bütçe sürecinin rasyonel olmadığı hallerde kamu yönetiminin de başarısız olacağı ve kamu hizmetlerinin görülmesinde birçok aksaklıklar yaşanacağı ortadadır.

Kamu yönetimi açısından bütçe, her ülkede, hem politika belirleme fonksiyonu açısından hem de devletin tüm kurumlarının gelir ve giderlerinin bir arada görülebilmesine imkan sağlaması açısından üzerinde önemle durulan bir kavramdır. Her devlet, uygulamayı planladığı politikalar ya da reformlar için kaynağa ihtiyaç duyar. Bu açıdan gelirlerini ve giderlerini net bir

şekilde bilmesi, hedeflediği politikaların başarılı bir şekilde gerçekleştirilebilmesi için önemli ve gereklidir. Bu gelir gider bilgilerinin devlet düzeyinde ifade edilmesi bütçe ile olmaktadır.

Devletin işleyişi açısından bütçeler, ya da bütçe yaklaşımları, dünya genelinde çeşitli değişim ve gelişim çizgileri izleyerek günümüzde, modern devlet yapılanması açısından büyük ölçüde belirgin bir anlayışa ulaşmıştır. Bütçe alanında yaşanan bu gelişim, diğer birçok alanda olduğu gibi gelişmiş kapitalist devletlerin sürüklemesi ile ortaya çıkmış, ilk önce bu ülkelerde uygulama alanı bulmuş, daha sonra bu ülkelerin ve çeşitli uluslararası kuruluşların da etkisiyle, gelişmekte olan ülkelere doğru yayılmıştır.

Bu çalışma, dünya genelinde bütçe yönetiminde yaşanan değişimin Türkiye açısından durumunu ele almaktadır. Bu çerçevede, Türkiye Cumhuriyeti'nin bütçe yönetimi açısından kuruluşundan günümüze kadar ne gibi bir değişim yaşadığı ve bu değişimin yaşanmasına neden olan iç ve dış etkenlerin neler olduğu incelenecektir. Değişimi gerekli kılan sorunların üstesinden ne ölçüde gelindiği sorusu hem çalışmanın ilgili bölümlerinde hem de sonuç bölümünde yanıtlanmaya çalışılacaktır.

Türkiye Cumhuriyeti, üç bütçe sistemi çerçevesinde üç döneme ayrılabilir. Bu çalışmada bu üç dönem, klasik bütçe sistemi, program bütçe sistemi ve performansa dayalı bütçe sistemi dönemleri şeklinde ayrılmıştır. Böyle bir dönemlendirmenin temel sebebi, bütçe sistemlerinin temel farklılıklarının yanı sıra, sistem değişimi ile birlikte bütçe yönetimlerinde yaşanan yaklaşım değişikliğinin siyasi ve ekonomik alanda yaşanan

değişimle paralelliğini de ortaya koyabilmektedir.

Birinci bölümde Türkiye’de klasik bütçe sisteminin uygulandığı dönem ele alınmıştır. Bu bölüm içinde klasik bütçe sistemi genel işlevleri ve ilkeleri doğrultusunda tanıtılmakta, kendisinden sonra gelen sistemlere yönelik üstünlük ve aksaklıkları vurgulanmakta ve Türkiye’de bütçe anlayışının gelişimi ile klasik bütçe sisteminin ülkede uygulanışı ele alınmaktadır. Cumhuriyet’in kuruluşu ile uygulanmaya başlanan klasik bütçe sisteminin kendi içinde yaşadığı değişimler ve yeni bir bütçe sisteminin varlığını gündeme getiren durumlar hem bütçe sistemi açısından hem de dönemin siyasi ve ekonomik gelişmeleri açısından incelenecektir.

İkinci ana bölüm, program bütçe dönemine ayrılmıştır. Program bütçe sistemi, performans bütçe ve program bütçe kavramları çerçevesinde incelenmekte ve ne çeşit bir gelişim süreci izlediği ortaya konmaktadır. Bu bölümün ikinci kısmı, plan – program – bütçe sisteminden oluşmaktadır. Plan – program bütçe sistemi, planlama, programlama, bütçeleme ve sistem analizi unsurları içerisinde açıklanmakta, yararları ve sınırlılıkları göz önüne serilmektedir. Program bütçe sisteminin Türkiye’de izlediği gelişim çizgisi, hazırlık çalışmaları, uygulamadaki durumlar ve program bütçenin uluslararası örneklerinden farklılığı bu bölümün sonunda ele alınacaktır.

Türkiye’de bütçe yönetimine yönelik değişimin günümüzdeki boyutu, performansa dayalı bütçe sistemi adı altında üçüncü bölümde ele alınmıştır. Bu bölüm içinde, performansa dayalı bütçe sistemi, izlediği gelişim çizgisi ile birlikte incelenmiş ve bunun yanında, dünyada genel olarak yaygınlaşan orta vadeli (çok yıllık) bütçeleme yaklaşımı üzerinde durulmuştur. Daha sonra bu

yeni bütçe sisteminin Türkiye açısından nasıl bir gelişim izlediği, ne şekilde gündeme geldiği, var olan bütçe sistemine ve mali yönetim kurumlarına yönelik ne gibi yenilikler, üstünlükler sunduğu araştırılarak, bu değişime ek olarak muhasebe standartlarında ve bütçe kodlamasındaki değişim de analitik bütçe sınıflandırması adı altında ele alınmıştır.

Üç ana bölüm çerçevesinde Türkiye’de bütçe yönetimi alanında yaşanan değişimin boyutunun genel bir değerlendirmesi ve içinde bulunduğumuz dönemde, uluslararası aktörlerin ülke yönetimlerine, konumuz açısından bütçe yönetimine, yönelik etkilerinin boyutu ve Türkiye Cumhuriyeti’nin kuruluşundan beri bütçe yönetiminde yaşanan değişimin temel nitelikleri, ortak yönleri sonuç bölümünde ele alınacaktır.

BÖLÜM I TÜRKİYE’DE KLASİK BÜTÇE DÖNEMİ

Klasik bütçe sistemi, Türkiye’de Cumhuriyetin kuruluşundan itibaren, çeşitli değişikliklerle beraber, 1973 mali yılına kadar uygulanmış ve bu dönem içerisinde genel kabul görmüş bir sistemdir.

Kurtuluş Savaşı sonrasında, Türkiye Cumhuriyeti kendini büyük ekonomik sıkıntıların içinde bulmuştur. Yaşanan kaynak bulma sıkıntısı, mevcut kaynakların kullanılmasında çok tedbirli ve dikkatli olmayı gerektirmiştir. Bu nedenle Cumhuriyet’in ilk yıllarında sıkı maliye politikası ve klasik bütçe sistemi ile örtüşen denk bütçe politikası uygulamaları ön plana çıkmıştır.

Türkiye’de uygulanan klasik bütçe sistemi, uygulandığı uzun süre çerçevesinde çeşitli değişimlere uğramış fakat bu değişim köklü bir değişiklik görünümünde olmamıştır. Türkiye ekonomisi’nin ilk yıllarındaki yapılanma (1923 – 1929) liberal ekonomi koşullarında gerçekleşmiştir. Lozan antlaşmasının şartları ve mali açıdan büyük sıkıntıların söz konusu olduğu bu dönemde, cumhuriyet yönetimi elindeki kaynakları en iyi şekilde kullanmak ve kullandığı kaynakların hesabını iyi tutmak istemiştir. Bu amaçla, denk bütçe uygulamasına ve mali disiplini kesin olarak sağlamaya yönelmişlerdir.⁴ 1927 yılında Muhasebe-i Umumiye Kanunu ile bütçenin hazırlanması, bütçenin kapsayacağı hükümler, ödenekler ve şekil şartları düzenlenerek mali işler için

⁴ Nevin Coşar, **Kriz, Savaş ve Bütçe Politikasının Oluşumu (1926 – 1950)**, Bağlam Yayınları, İstanbul, 2004, s. 16 – 24.

sağlam bir temel oluşturulması hedeflenmiştir.⁵ 1930'lu yıllardan itibaren dünya genelinde kapitalist sistemin yaşadığı büyük ekonomi krizlerinin de etkisiyle devletçi ekonomi politikasına geçilmiş ve denk bütçe anlayışında değişiklik yaşanmıştır. Bu dönemde, bütçe denkliğinden çok ekonominin dengesi önem kazanmıştır. Bir başka deyişle bütçenin açık ya da fazla vermesi ekonomide denge sağlanmasına katkıda bulunduğu sürece önemli değildir.⁶

İkinci Dünya Savaşı sonrasında tüm dünyayı etkisi altına alan yeni dünya görüşleri ülkemizde de etkisini göstermiş ve sosyal devlet, toplumsal refah anlayışları önem kazanmıştır. Bu anlayış klasik bütçe içerisinde kendine yer bulmaya çalışmış ancak yaşanan değişim sonucunda ülkemizde de mali alanda da yeniden yapılanma düşüncesi ön plana çıkmıştır.

1.1. KLASİK BÜTÇE SİSTEMİ VE GENEL İŞLEVLERİ

Klasik bütçe sistemi, temel olarak on dokuzuncu yüzyıl klasik liberalizminin ekonomi anlayışının bütçe sistemidir. Yüzyıllar süren deneme ve gelişme sonucunda oluşan klasik bütçe sistemi, önce İngiltere'de, sonra Fransa'da klasik yapısına kavuşmuş, daha sonra hemen tüm ülkelerde ana hatlarıyla kabul edilmiş ve uygulamaya konulmuştur.⁷ Klasik liberalizmin piyasa ekonomisi anlayışına paralel bir yapıya sahiptir. Klasik liberalizm düşünürleri, devletin hakimiyetinin kaldırılmasıyla özgür toplumun

⁵ a.k. , s. 25.

⁶ a.k. , s. 15.

⁷ Engin Ataç ve diğerleri, a.g.e. , s. 47.

kurulacağını ve bu özgürlüğü korumanın en iyi yolunun kurallar ve kanunlar yerine piyasa olduğunu ifade etmektedir.⁸ Klasik iktisat teorisinde, piyasa ekonomisi içerisinde bazı iktisadi kanunların kendiliğinden işlediği, herhangi bir aksaklığın ortaya çıkması halinde de ekonominin kendi dengesini otomatik olarak sağlayacağı, dolayısıyla kamu müdahalelerinin ekonomik düzenin işleyişini bozacağı kabul edilmektedir.⁹

Klasik Liberalizm, uluslararası ticaret açısından da önemli yenilikler getirmiş ve dış ticaretin bilimsel açıdan açıklanmasını sağlamıştır. Klasik iktisattan önce uygulanan merkantilizmin dış ticareti sınırlandırma görüşlerinin aksine; dünya servetinin sabit olmadığını, dış ticarete uzmanlaşma ve işbölümü ile dünya kaynaklarının verimliliğinin artırılacağını savunmuştur. Bu düşünceler çerçevesinde devletler arası ekonomik ilişkilerde yeni ve daha yoğun bir dönem başlamış ve dış ticarete sınırlamalar büyük ölçüde kaldırılmıştır. Bu bilimsel temel içerisinde gelişmiş ülkelerdeki yoğun sermaye birikimi, bir dış ticaret anlayışı ile kendisine yeni pazarlar bulmuş ve giderek daha da büyüyerek ekonomik açıdan yeni bir emperyalizm dönemini başlatmıştır.

Gelişmiş ülkelerde ortaya çıkan ve hızla yayılan klasik iktisat görüşü bünyesinde sermayenin ülkeler arası genişlemesi için sermayenin gireceği ülkelerde nispeten aynı özelliklere sahip bir mali yapılanma gerekmektedir. Bu açıdan klasik liberalizm içerisinde bazı temel mali ilkeler benimsenmiştir. Bu ilkeler; kamu harcamalarının hacimce küçük olması, devlet bütçesinin

⁸ Aytekin Yılmaz, **Çağdaş Siyasal Akımlar**, Vadi Yayınları, 2003, Ankara, s. 38.

⁹ a.k. s. 38 – 39.

denk olması, kamu giderlerinin dolaylı vergilerle karşılanması, bütçe açıklarının uzun vadeli borçlarla karşılanması şeklinde sıralanabilir.¹⁰

Bu noktada klasik liberalizmin temel mali yapısını oluşturan klasik bütçe sisteminin ayrıntıları üzerinde durmak, söz konusu bütçe sisteminin daha iyi anlaşılması açısından önemli olacaktır.

Klasik Bütçe Sistemi, temel olarak, alınan malzemeleri, ödenen maaş ve ücretleri, bütçe harcamalarını yapan kamu idari birimlerini esas alan bir bütçe sistemidir. Bütçe sistemlerinin en basiti ve ilkeli olarak kabul edilir.¹¹

Klasik bütçe sisteminde amaç, kamu harcamalarının miktar ve bileşiminin, yasama organınca onaylandığı şekilde gerçekleşip gerçekleşmediğini denetlemek olmuştur.¹² Bu sistemde, kamu harcamalarının sınıflandırılması, harcama kalemlerine göre yapılmaktadır, bu nedenle klasik bütçe sistemine “harcama kalemleri bütçesi” de denmektedir.¹³

Harcama kalemleri bir kamu hizmetinin üretiminde kullanılan girdilerdir. Türk bütçe uygulamasına göre bu kalemleri personel giderleri, yolluklar, hizmet alımları, tüketim malları, demirbaş alımları, makine, teçhizat ve taşıt alımı, yapı, tesis ve büyük onarım giderleri, diğer ödemeler ve transferler şeklinde sıralayabiliriz.¹⁴

¹⁰ Mehmet Özkara, **Devlet Anlayışında Değişimler**, www.alomaliye.com

¹¹ Engin Ataç ve diğerleri, **a.g.e.** , s. 47.

¹² Batırel, **a.g.e.** , s. 40.

¹³ **a.k.** , s. 40.

¹⁴ **a.k.** , s. 41 – 44.

1.1.1. Klasik Bütçe İşlevleri

Bütçenin, ekonomik ve hukuki açıdan bazı görevleri yerine getirmesi için çeşitli işlevleri ve bu işlevleri yerine getirirken bağlı olması gereken ilkeleri bulunmaktadır.

Bütçenin işlevlerine klasik bütçe yaklaşımı çerçevesinde bakılacak olursa, bu işlevlerin ekonomik ve mali işlev, hukuki işlev, siyasal işlev ve denetim işlevi şeklinde dörde ayrıldığı görülmektedir.¹⁵

Ekonomik ve mali işlev, devletin kamu hizmetlerini yaparken belli bir mali plan içinde, hizmetleri planladığı öncelik sıralamasına uygun olarak en etkin biçimde gerçekleştirmesini ve bu sayede en az mali kaynak kullanımı ile en yüksek yararı sağlama amacını ifade etmektedir. Hukuki işlev, bütçenin yasal dayanağını ifade etmektedir. Bütçe ile devletin gelirlerini toplamasına izin, giderlerini yapmasına yetki verilmektedir. Bundan dolayı bütçenin hazırlanma, uygulanma ve denetlenme dönemlerinde yapılan bütün işlemlerin yasal dayanağa göre gerçekleşmesi bütçenin hukuki işlevini oluşturur. Siyasal işlev, bütçenin kamu yönetiminin işleyişi açısından hükümetlerin temel politikalarını yansıtan bir belge olmasının göstergesidir. Bütçe, hükümetlerin kamu hizmetlerini yerine getirirken nasıl bir mali plan uygulayacaklarını, ne çeşit hedeflere ulaşmak istediklerini göstermesi açısından siyasi bir işleve sahiptir. Denetim işlevinin ise diğer işlevleri tamamlayıcı bir yapısı söz konusudur. Denetim işlevi, bütçenin hazırlanması

¹⁵ Gülay Coşkun, **Devlet Bütçesi**, Turhan Kitabevi, 6.Basım, Ankara, 2000, s. 28 – 29 , Abdurrahman Akdoğan, **Kamu Maliyesi**, Gazi Kitabevi, 5.Basım, Ankara, 1996, s. 277 – 279.

ve uygulanması sonucunda elde edilen bilgileri karşılaştırarak bütçenin gerçekleşmesinin en doğru biçimde nasıl olabileceğini saptamamızı sağlar.

Klasik bütçenin genel kabul görmüş olan bu işlevlerine ek olarak, günümüz bütçelerinde, zaman içinde, ekonomik ve mali işlev açısından çeşitli gelişmeler yaşanmıştır. Bu işlevleri bütçenin ekonomik denge ve ekonomik kalkınma üzerindeki rolü, bütçenin bir yönetim aracı olarak artan önemi (plan – bütçe ilişkisi, yönetsel denetim, mali denetim), bütçe politikası işlevi (bütçe politikasının esnekliği, bölgeler ve kesimler arası denge, kamu oyunun bilgilendirilmesi) şeklinde sıralayabiliriz.¹⁶

1.1.2. Klasik Bütçe İlkeleri

Klasik bütçe sisteminde yer alan ve genel olarak üzerinde fikir birliğine varılmış bazı temel ilkeler bulunmaktadır. Bu ilkeler, temelde klasik bütçe sistemi içerisinde yer almakla birlikte günümüze kadar geçerliliklerini sürdürebilmişlerdir.

Klasik bütçe sisteminde genel kabul görmüş ve uyulması gerekli görülen ilkeler, temel olarak on başlık altında toplanır. Bunlar, anlaşılır olma, doğruluk ilkesi, samimiyet ilkesi, yıllık olma ilkesi, mali yıla girmeden yasalaşma ilkesi, giderlerin bölümleri itibarıyla onanması, denklik ilkesi, açıklık ilkesi, genellik ilkesi ve birlik ilkesi şeklindedir.

Anlaşılır Olma. Bütçe ile ilgili gelir gider tahminlerinin, bütçe uygulamasının ve sonuçlarının ilgilenen herkes tarafından açıkça

¹⁶ Coşkun, **a.g.e.** s. 29 – 43.

anlaşılabilmesini ifade eder. Bu durumun sağlanabilmesi için gelirler ve giderler açısından anlaşılır bir bütçe sınıflandırması kullanılmalıdır.¹⁷

Doğruluk İlkesi. Bütçe öngörülerini, elden geldiği ölçüde gerçek durumu yansıtmalı ve mevcut koşulları içtenlikle ortaya koymalıdır. Siyasi, ekonomik ve sosyal bazı beklenti ve istekleri, amaçlar doğrultusunda gerçekleşecekmiş gibi yansıtmak, bütçeden umulan mali, sosyal ve ekonomik beklentilerin gerçekleştirilememesi yanında, toplum bireylerini ve kurumları yanıltıcı olacaktır.¹⁸

Samimiyet İlkesi. Bütçe gelir ve giderlerinin gerçeğe en yakın şekilde tahmin edilmesi samimiyet ilkesinin gereğidir.¹⁹ Bütçe uygulaması sonunda gerçekleşen gelir ve giderlerin bütçe tahminleriyle isabetli bir şekilde, o mali yılın ekonomik koşullarına göre uygunluğu, bütçede samimiyet ilkesinin esas alındığını kanıtlar; yani bütçenin tahminlerinin gerçekçi olması sonunda bütçede gerçekleşme oranının tahminlere en yakın olması, bütçede objektif doğruluk, samimiyet ilkesini meydana getirir.²⁰

Yıllık Olma İlkesi. Bütçe tahminlerini kapsayan bütçe kanunun belli bir dönem için uygulanmasını ifade eder. Böylece, bütçedeki gelir – gider tahminlerinde doğruluk derecesini artırmak, bütçe denetimini daha kolay ve verimli yapabilme olanağı sağlanmış olur.²¹

¹⁷ Batirel **a.g.e.** , s.44.

¹⁸ Akdoğan, **a.g.e.** , s. 286.

¹⁹ Engin Ataç ve diğerleri, **a.g.e.** , s. 37.

²⁰ Coşkun, **a.g.e.** , s.44 – 45.

²¹ **a.k.** , s. 45.

Mali Yıla Girmeden Yasalaşması İlkesi. Bütçenin o mali yıla girmeden önce kabul edilip onaylanarak yasalaşması ve uygulamaya girmesini ifade eder.²²

Giderlerin Bölümleri İtibariyle Onanması. Giderlerin her bir kuruluş için onaylanıp kabul edilmesi. Bu ilke ile bütçeye verilen ödeneklerin meclisin onayladığı yönde kullanılması sağlanmakta ve bölümler arasında yürütme tarafından aktarma yapılması önlenmek istenmektedir.²³

Denklik İlkesi. Gelir ve giderlerin denk olmasını ifade eder. Bütçe tahminlerinde veya başlangıçta hazırlanan bütçenin denk olması bütçenin uygulama sonuçlarının denk olacağı anlamını taşımaz; önemli olan, bütçe uygulama sonuçlarında sağlanan denklidir.²⁴ Uygulama sonucunda gelir – gider dengesinin var olması diğer ilkelerden açıklık, doğruluk ve samimiyet ilkelerinin de iyi uygulandığını gösterir.²⁵ Bütçenin mali denge yanında özellikle ekonomik dengeyi sağlaması, çağdaş maliyecilerin üzerinde durdukları bir noktadır.²⁶

Açıklık İlkesi. Bu ilkeye göre bütçe, açık ve herkes tarafından kolaylıkla bilgi edinilebilecek nitelikte olmalıdır. Hem yasama organının, hem de toplumun diğer bireylerinin en iyi şekilde ve kolaylıkla anlayabilecekleri

²² Atilla Dicle, **Kamu Yönetiminde Planlama – Programlama – Bütçeleme Sistemi (PPBS)**, Balkan Basımevi, Ankara,1973, s. 41 – 42.

²³ Coşkun, **a.g.e.**, s.45.

²⁴ Engin Ataç ve diğerleri, **a.g.e.**, s. 37.

²⁵ Coşkun, **a.g.e.** , s. 46.

²⁶ **a.k.** , s. 46.

düzeyde sıralanmış, düzenlenmiş ve sistematize edilmiş olması gerekmektedir.²⁷

Genellik İlkesi. Bu ilke ile uyulması gereken, devlet maliyesinin tek bir varlık olarak ele alınmasıdır. Buna göre, tüm gelirler bir ortak havuzda toplanıp tüm harcamalar yine bu havuzdan yapılır.²⁸ Gelir ve giderlerin tam olarak bütçede yer alması sağlanırken, gelir ve giderlerin birbirinin arkasına gizlenmeyecek şekilde, ayrı ayrı tutarlar halinde gösterilmesi ve kamu gelirinin önceden belirli bir hizmete karşılık olarak gösterilmeksizin bütün kamu gelirlerinin bütün kamu giderlerinin karşılığı olarak kabul edilmesi gerekir.²⁹

Birlik İlkesi. Bütçede birlik ilkesinden anlaşılan, devletin bütün gelir ve giderlerinin tek bütçe içinde toplanması, bu sayede devletin tüm gelir ve giderlerinin bir arada görülmesine olanak sağlanmasıdır.³⁰

Birlik ilkesi, genel kural olarak kabul edilmekle birlikte, günümüzde bu ilkeye ters düşen bütçe uygulamaları bulunmaktadır. Ülkemizdeki uygulamaya bakarsak, katma bütçe uygulamaları, özel ya da özerk bütçe uygulamaları birlik ilkesi ile çelişen uygulamalardır. Bu durumun nedeni olarak, günün hızla gelişen sosyal, ekonomik ve ticari şartlarına tek bütçe uygulamasının gerekli uyum ve esnekliği gösterememesi ileri sürülmektedir.³¹

²⁷ Akdoğan, **a.g.e.**, s. 285.

²⁸ Engin Ataç ve diğerleri, **a.g.e.**, s.34.

²⁹ Akdoğan, **a.g.e.**, s. 281.

³⁰ Coşkun, **a.g.e.**, s. 49.

³¹ Akdoğan, **a.g.e.**, s. 283.

1.2. KLASİK BÜTÇE SİSTEMİNİN ÜSTÜNLÜK VE AKSAKLIKLARI

Klasik bütçe sistemi uzun süre uygulanmış bir bütçe sistemi olarak, bünyesinde çeşitli üstünlükleri ve aksaklıkları barındırmaktadır. Uzun yıllar uygulanmış olması, kendisinden sonra gelen bütçeleme sistemlerine karşı bazı üstünlüklerinin hala var olduğunu göstermektedir. Ancak bu üstünlükler, klasik bütçe sisteminin pek çok açıdan taşıdığı aksaklıklar karşısında çok sınırlı kalmaktadır.

1.2.1. Klasik Bütçe Sisteminin Üstünlükleri

Bütçeye ilişkin tercihlerin saptanmasında kolaylık ve belirlilik vardır. Yıllık olarak hazırlanan bütçeler, birbirini takip eden yıllarda büyük bir farklılık göstermezler. Bu durum bütçe süreci açısından belli bir istikrar ve tutarlılık sağlamaktadır. Her yılın bütçesi bir önceki yılın bütçesinden sadece artış yönünde bir farklılık gösterir ve bu durum da her idari birimin dikkatini kendi tercihleri üzerinde yoğunlaştırması ve o birim açısından bir kolaylık ve belirginlik yaratmaktadır.³²

Tahmin ve hesaplama yükü diğer bütçe sistemlerine nazaran daha azdır. Klasik bütçe sistemi, bütçeye yönelik çözümleri genel bütçe politikası çerçevesinde ele alır. Hizmetlerle ilgili alternatif çözüm yollarının araştırılması

³² Nihat Falay, **Program Bütçe ve Sıfır Esaslı Bütçe Sistemleri**, Filiz Kitabevi İstanbul, 1995 s. 17.

ve hesaplanması yerine genel bütçe politikası ile uyuşan hizmetler incelenir.³³

Dayandığı ilkeler ödeneklerin israfını önlemeye yöneliktir.³⁴ Yukarıda açıklanan klasik bütçe ilkelerinin kararlı bir şekilde uygulanması sonucunda, ödeneklerin kural dışı kullanımı engellenmiş olur. Ödenekler ve harcamalar ancak hukuki şartlara uygunlukları ölçüsünde gerçekleştirilebilirler.

İdareye istikrar sağlar ve mali bürokrasinin uzmanlaşmasına yardımcı olur.³⁵ Birbirini takip eden yıllar boyunca uygulanmış olan ilke ve yöntemlere bağlı bir şekilde hizmetleri gören idari kuruluşların ve bütçe idaresinin çalışma biçimlerinde istikrar sağlanmaktadır. Ayrıca uzun süre hep aynı kuruluştaki çalışan devlet memurları, bütçe ile ilgili işlemlerde kendilerinden emin ve mevzuata hakim bir görüntü çizmekte, belirli hukuksal ve fiili aksaklıkları çözebilecek bir bilgi birikimine ulaşmaktadırlar.

Bürokrat kadroya, yapılacak hizmetler konusunda geniş bir takdir hakkı ve siyasi etkilerden uzak kalma olanağı tanır.³⁶ Klasik bütçe sisteminin idari örgütleri temel alması ve harcamaların öncelikle örgüt esasına dayanmasından dolayı, bürokrat kadro yapılacak iş ve hizmetleri belirlemede büyük söz sahibidir. Bu noktada bürokrat kadrolar, yapılacak hizmetlere ve bu hizmetlerin yapılması için gerekli idari usullere hakim bir konumda oldukları için, hizmetlerin gerçekleştirilmesinde etkinlik sağlanabilmektedir.

³³ **a.k.** s 17 – 18.

³⁴ **a.k.** , s. 18.

³⁵ **a.k.** , s. 18

³⁶ **a.k.** , s. 18.

Aynı şekilde siyasi etkilerden uzak bir bürokratik yapılanma sayesinde ödenek ve harcamalarda çalkantılar, büyük değişimler yaşanmasının önüne geçilebilmektedir. Siyasi iktidarların değişimi ile devlet yönetimi içerisinde iktidarların kendi felsefelerine göre farklı uygulamalara yönelmesi ve ani değişimler yaşanması arzu edilmez. Bu tutarlılığı sağlayan ve devam ettiren yapı bürokrasidir. Bu nedenle, siyasal iktidarların keyfi uygulamalarını ve devlet yönetiminde ani dalgalanmaları önleyebilmek için bürokrat kadroların siyasal baskılardan uzak ve tarafsız bir konumda çalışmaları önemlidir.

1.2.2. Klasik Bütçe Sisteminin Aksaklıkları

Klasik bütçe sistemi uzun bir geçmişe ve deneyime sahip olmasına rağmen pek çok eleştiriyi ve aksaklığı bünyesinde barındırmıştır. Bu aksaklıklar, klasik bütçenin var olan üstünlüklerini de gölgede bırakacak sorunlar yarattığından başta gelişmiş ülkeler olmak üzere birçok ülkede birbirini takip eden sistem değişiklikleri yaşanmıştır. Böyle bir değişime kaynaklık eden temel eleştiri ve aksaklıklar şu şekilde sıralanabilir:

Birincisi, klasik bütçe sistemi, hükümetin nihai amaçlarına gerekli önemi vermediği için eleştirilmektedir.³⁷ Gerçekten de klasik bütçe sistemi kendi içinde hedeflere ve bu hedeflerin sonuçlarına yönelik tam ve yeterli veriler bulundurmamaktadır. Harcamalar için gerekli ödenekler ve harcamaların hukuki şekle uygunluğu ön plandadır. Bu nedenle, amaç ve

³⁷ Dicle, **a.g.e.** , s. 49.

hedefler net bir şekilde belirlenmediği için yapılan harcamaların gerekliliği ya da ülkeye ne kazandırdığı denetlenememektedir.

İkincisi, bütçelerin kısa vadeli olması ve uzun vadeli planlamaya imkan tanımaması bir başka aksaklık olarak ortaya çıkmaktadır.³⁸ Klasik bütçenin bu olumsuz durumu, önceden belirlenmiş hedeflere yıllık programlar aracılığıyla ulaşılmasını önleyici bir durum oluşturmaktadır. O yıl içinde yapılan harcamaların gelecek yıllara yönelik etkilerini net bir şekilde ortaya koyamamaktadır.

Üçüncüsü, bütçe hazırlama tekniklerinin yeterli ölçüde gelişmemiş olduğu, geriye dönük geçmiş bütçeler ve ödenek miktarları ile karar verilmeye çalışıldığı görülmektedir.³⁹

Diğer bir aksaklık, klasik bütçe sisteminin, kamu fonlarını ihtiyaçlar doğrultusunda, faydayı maksimize etmek için, rasyonel bir şekilde dağıtmaya yönelik kuramsal bir çerçeve yaratamamış olmasıdır.⁴⁰ Bütçe sisteminin katı bir şekilde uygulanan ilkelere tabi olması ve esneklikten uzak bulunması, bundan dolayı, toplum içinde meydana gelen iktisadi ve sosyal gelişmelere paralel bir işleyişe sahip olamaması diğer bir eksiklik olarak karşımıza çıkmaktadır.⁴¹

³⁸ a.k. , s. 50 , Falay, a.g.e. s. 21.

³⁹ Gülay Coşkun, **Bütçe Reformu, Nedenleri ve Program Bütçe Sistemi**, TODAİE Yayını, No: 150, Ankara, 1976, s. 51.

⁴⁰ V.O. Key, Jr, **The Lack of a Budgetary Theory**, Jay Shafritz, Albert , C. Hyde, **Classics of Public Administration**, Wadsworth Publishing Company, Third Edition, Belmont, California, 1992, s. 110 -115.

⁴¹ Falay, a.g.e. s. 23.

Klasik bütçenin temelini denetim oluşturmaktadır. Ancak bu denetim evrak üzerinde, formaliteye uygunluğu denetlemeye yöneliktir. Bu durum yönetici sorumluluğu ile etkinlik ve verimlilik denetiminin takibine olanak tanımamaktadır.⁴²

Klasik bütçe sisteminin temel aksaklıklarından biri de, bütçenin mali fonksiyonuna, yani sadece bir gelir – gider belgesi olmasına, diğer fonksiyonlarına nazaran daha fazla önem verilmesidir. Bu durum, bütçe uygulamalarının yasallığı noktasının, etkinlik, verimlilik ve ekonomiklik gibi kıstaslarına karşı üstünlük sağlamasına ve dolayısıyla klasik bütçenin bir yöneticinin değil bir kontrolörün bütçesi olarak anılmasına neden olmuştur.⁴³

Yöneticilerin, yapılan hizmetlerin değerlendirilmesi için gerekli kıstaslara ve ölçütlere sahip olması, bu veriler ışığında bütçe uygulamasına yön vermesi, uygulamadaki aksaklıkları gidermesi klasik bütçe sistemi içinde olanaksız görünmektedir.

Bilgi edinme, haberleşme sisteminde eksiklikler bulunması, hizmetler ve idari birimler arasında iletişimin yeterli şekilde kurulamamış olması bir diğer önemli eksikliktir.⁴⁴

Klasik bütçede var olan bu aksaklıkların bir kısmı bütçe sisteminin iç düzeni ile, bir kısmı ise bütçe sisteminin içinde bulunduğu kamu yönetimini oluşturan birimlerle ilgilidir. Bu noktadan hareketle hem bütçe sistemine

⁴² Coşkun, **Bütçe Reformu, Nedenleri ve Program Bütçe Sistemi**, s. 51 ve Dicle, **a.g.e.** , s. 50.

⁴³ Falay, **a.g.e.** , s. 23.

⁴⁴ **a.k.** , s. 25.

yönelik hem de kamu yönetiminin işleyişine yönelik değişim, yeniden yapılanma hareketleri ortaya çıkmış ve bu durum her iki yapının da değişimi ile sonuçlanmıştır. Bu değişimin bütçe sistemi açısından kuramsal bölümü ve kamu yönetimi içinde yer alan kamu mali yönetiminin işleyişine yönelik kısmı, çalışmanın daha sonraki bölümlerinde yer almaktadır.

1.3. TÜRKİYE’DE BÜTÇE’NİN GELİŞİMİ VE KLASİK BÜTÇE SİSTEMİNİN UYGULANMASI

1.3.1. Türkiye’de Bütçenin Gelişimi

Osmanlı İmparatorluğu’nda, III. Selim zamanında (1789 – 1808) başlayan ve II. Mahmut döneminde (1808 – 1839) artan yenilik ve değişim hareketi, daha çok askeri ve idari alanda kendisini göstermiş mali yönetime pek fazla önem vermemiştir. Özellikle 1830’dan sonra bu alanda da gelişmeler görülmüş ve Tanzimat’tan bir sene önce, 1838’de bugünkü merkeziyetçi mali yönetimin temelleri atılmıştır.⁴⁵

1856 Islahat Fermanı ile yayınlanan Bütçe Nizamnamesi, bütçe konusunda önemli hükümler getirmiştir. Bu nizamname ile, her yıl devletin gelir ve giderleri belirlenerek “muvazene defteri” adı ile hazırlanan bir defter padişaha sunulacaktır. Bu Nizamname, bütçenin senelik olacağını, her yıl gelir ve giderlerin tasdik edilmesi gerektiği hükümlerini içermektedir ve o

⁴⁵ Bedi Necmettin Feyzioğlu, **Bütçe**, Sermet Matbaası, İstanbul, 1965, s. 28.

dönem içerisinde, Osmanlı yönetim yapısı için büyük bir yenilik olmasına rağmen uygulama fırsatı bulamamıştır.⁴⁶

1859 yılında, dördü Türk, üçü yabancı yedi üyeden oluşan “Islahatı Maliye Komisyonu” oluşturulmuş ve bu komisyon her ne kadar mali ve ekonomik durum hakkında doğru bilgiler toplayamamış olsa da, 1863 – 1864 yılında ilk bütçenin yapılmasını sağlamıştır.⁴⁷

1872’de “Devleti Aliyenin Bütçe Nizamnamesi” adıyla yeni bir nizamname çıkarılmıştır. Bu nizamname ile getirilen önemli bir fark, bütçenin meclise sevkinden önce, Bütçe Komisyonu tarafından tetkik edilmesidir.⁴⁸

Ülkemiz için klasik bütçe sistemi anlayışındaki bütçe hakkını resmen kabul ve ifade eden ilk kanun 1876 Anayasası olmuştur.⁴⁹ Fransız anayasasındaki hükümler esas alınarak devlet bütçesi tanımlanmış; vergilerin yıllık olması, gelir ve giderlerin bölümler itibarıyla onanması ve bütçenin yıllık olması ilkelerine yer verilmiş, Sayıştay kanunu ve kesin hesap kanunu kabul edilmiştir. Hukuki ve siyasi yapısını bu anayasa ile bulan bütçe 1908’e kadar yapılamamış, bu tarihte 2. Meşrutiyet ile anayasa tekrar uygulamaya konulunca bütçe de meclise sunulmuş ve onaylanmıştır.⁵⁰

1876 Anayasa’sının mali hükümlerini içerecek şekilde hazırlanmış olan 1909 mali yılı bütçesi ile mali yapıda genellik ve birlik ilkesi ilk defa kabul

⁴⁶ **a.k.** , s.28 – 29.

⁴⁷ **a.k.**, s. 29.

⁴⁸ **a.k.**, s.29.

⁴⁹ Coşkun, **Devlet Bütçesi** , **a.g.e.** , s. 17.

⁵⁰ Bedri Gürsoy, **Kamusal Maliye İkinci Cilt – Bütçe**, Ankara Üniv. SBF Yayını No. 436, Ankara, 1980, s. 78 – 98.

edilmiş ve uygulamaya geçirilmiştir.⁵¹ Aynı yıl yürürlüğe konulan Muhasebe-i Umumiye Kanunu, modern ve oturmuş bir mali yapı için atılmış bir başka önemli adımdır ve Cumhuriyet döneminde kurulacak olan mali düzenin temelini oluşturmaktadır.⁵²

Türkiye’de bütçenin hukuki, siyasi, ekonomik ve teknik olarak hazırlanıp uygulanması Cumhuriyet dönemi ile başlamış, bütçe ve muhasebe alanında Anayasaya ve 1927’de yayınlanan Muhasebe-i Umumiye Kanunu (MUK) hükümlerine uyulma esası getirilmiştir.⁵³ 1924 Anayasası, “Devlet malları bütçe dışı harcanamaz”, “Bütçe kanununun geçerliliği bir yıldır.”, “Kesin hesap kanunu, ilişkin olduğu yıl bütçesinin hesap dönemi içinde elde edilen gelirler, gene o yılki ödemelerin tutarını gösterir kanundur” şeklinde bütçeye yönelik açık ifadeler içermektedir.⁵⁴

Bütçenin, devletin güçlü, sağlam ve düzen içinde olup olmadığını gösteren bir belge niteliği de taşıyor olması, Cumhuriyet döneminde ilk düzenlenen alanlardan biri olmasını gündeme getirmiştir.

1.3.2. Klasik Bütçe Sisteminin Türkiye’de Uygulanması

Cumhuriyetin ilk çeyrek asırlık dönemi, klasik bütçe sistemi içinde ve denk bütçe politikası çerçevesinde gerçekleşmiştir. Savaştan yeni çıkmış bir devletin masrafları, uzun süre ilgilenilemeyen ekonomi ve biriken sorunların

⁵¹ Erdoğan Öner, **Osmanlı İmparatorluğu ve Cumhuriyet Döneminde Mali İdare**, T.C. Maliye Bakanlığı, A.P.K. Başkanlığı Yayını, No.2005/369, Ankara, 2005, s. 411.

⁵² **a.k.** , s. 411, 420 – 421.

⁵³ Feyzioğlu, **a.g.e.** s. 33.

⁵⁴ Coşkun, **Devlet Bütçesi**, **a.g.e.** , s.18.

çözömlenmesi gereği, ölkö yönetimi özerinde harcama baskısı yaratmaktaydı. Ancak Osmanlı'nın yaşadıklarından alınan dersler ve uluslararası siyasi alandaki belirsizlikler, ne olursa olsun bütöe açıklarından kaçınmak gerektiğini ortaya koymuştur. Bu nedenlerle denk bütöe yapmak temel bir ideolojik hedef olarak ortaya çıkmıştır.

Cumhuriyet'in ilk dönemi olarak adlandırabileceğimiz 1920 – 1936 dönemi, Türkiye'nin gerçek anlamda bir bütöeye kavuşturulduğu, bütöe denkliliğinin ve ödemelerde düzgünlüğün sağlanmasının hedeflendiği yıllardır.⁵⁵ Dönem itibariyle, ölkenin elinde oturmuş ve başarıyla işleyen bir devlet maliyesi bulunmamaktadır. Bundan dolayı öncelikle, mali işlemler, kanunlar ve mali örgütlenme yeniden düzenlenmiş, tek hazine ve merkezi bütöe sistemi oturtulmuştur.

Bu oluşum ışığında; harcama baskıları, borçlanmada siyasi sınırlılıklar, ulusal ve uluslararası iktisadi ve siyasi şartlar bütöe politikasının çerçevesini çizmiştir. İktisadi ve mali bağımsızlığın sağlanması, siyasi bağımsızlığın pekiştirilmesi için tarihi, siyasi, mali ve psiko-sosyal nedenlerle denk bütöe politikasına geçilmiştir.⁵⁶

Bu noktada bir başka önemli konu denk bütöe politikasının belirlenmesinde ön plana çıkmaktadır; ölkenin içinde bulunduğu gelir yetersizliği. Ölkenin yeniden inşasında giderleri karşılamak için yeterli gelir yaratılamayacağı anlaşılınca gelire göre gider yapmak ve bu sayede

⁵⁵ Öner, **a.g.e.** , s. 468.

⁵⁶ Coşar, **a.g.e.** , s. 13 – 14.

borçlanmamak benimsenmiştir. Bu amaçla, açık bir bütçeye yol açacak yasal ve idari düzenlemelerin kaldırılması yoluna gidilmiştir.

1924 – 1936 dönemi bütçelerinin genel özellikleri şöyle sıralanabilir⁵⁷; merkezi idare kuruluşlarının tamamına yakını genel bütçe içinde yer almaktadır, bütçelerde geleneksel sınıflandırma kullanılmış, gider bütçesi daireler bazında sadece harcama kalemlerine göre düzenlenmiştir, Maliye Bakanlığı'nın bütçe gelir ve giderleri yoluyla etkin bir maliye politikası uygulama imkanı yüksektir.

1924 – 1938 yılları arasında öngörülen ve gerçekleşen bütçe sonuçları incelendiğinde genel olarak belirgin bir başarı görülmektedir. Gelirlere göre gider politikası başarıyla uygulanmış ve bu dönem içerisinde, bütçe sadece 1925, 1931 ve 1933 yıllarında açık vermiş diğer yıllarda bütçe fazlaları görülmüştür.⁵⁸ Bu üç yılda açık verilmesi, 1925 yılı için, Aşar vergisinin kaldırılması sonucu gelirlerde yaşanan dalgalanmaya, 1931 ve 1933 açıkları ise 1929 Dünya Krizi'nin etkilerine bağlanmaktadır.⁵⁹

Denk bütçe uygulaması, hem mali kaynakların yetersizliği ve siyasi nedenlerden ötürü hem de 1929 Dünya Krizi sonrasında oluşan dış ticaret açıkları ve para değerindeki düşüşleri kontrol altına alacak uygulamalarla birlikte İkinci Dünya Savaşı'na kadar devam etmiştir.⁶⁰ Savaş sonrasında değişen iktisadi ve siyasi şartlar, savaş öncesi dönemde oluşan iktisadi ve

⁵⁷ Cezmi Emiroğlu, **Bütçeler ve Hazine**, Damga Matbaası, 1934, s.51.

⁵⁸ Mustafa Aysan, **Atatürk'ün Ekonomi Politikası**, Toplumsal Dönüşüm Yayınları, 7. Baskı, İstanbul, 2004, s. 37 – 40.

⁵⁹ Coşar, **a.g.e.** , s. 54 – 57.

⁶⁰ **a.k.** , s.127 – 143.

mali politikaların dayandıkları ilkeleri büyük ölçüde etkilemiş ve savaş sonrasında denk bütçe politikası terk edilmiştir.⁶¹

1936 – 1950 dönemi bütçeleri incelendiğinde genel olarak şu özellikler ön plana çıkmaktadır⁶²; hizmetlerin genel bütçenin dışında ve ayrı tüzel kişiliği olan kurumlara yönetilmesi anlayışı genişlemiş, genel bütçe tüm devlet gelir ve giderleri ile faaliyetlerini kapsayan yapısından giderek uzaklaşmıştır, katma bütçeli idarelerin hazine yardımı ihtiyaçları giderek artmıştır, bütçeler 1944 yılından itibaren açık olarak hazırlanmaya başlanmış ancak İkinci Dünya Savaşı nedeniyle askeri amaçlarla önemli miktarda dış borç alınmış ve bu borçlar bütçelerin finansmanında kullanılmıştır. Bu nedenle, 1936 – 1950 dönemi içerisinde bütçeler genel olarak fazla vermiştir.⁶³

Savaş sonrası dönemde Cumhuriyet Halk Partisi (CHP), özellikle bütçeler açısından Demokrat Parti (DP) tarafından yoğun bir şekilde eleştirilmiş ve bu dönem içerisinde yapılan iyileştirme çalışmalarının yerinde, fakat yetersiz olduğu vurgulanmıştır.⁶⁴ Bu dönemde, CHP bütçeleri, Demokrat Parti tarafından, kısa ve yetersiz, bütçe usullerinin bütçenin incelenmesini zorlaştırdığı, birikmiş altın rezervinin bütçede yer almadığı, döviz bütçesinin meçhul olduğu, bütçenin samimiyet ilkesine uygun olarak

⁶¹ **a.k.** , s. 139 – 143.

⁶² Öner, **a.g.e.**, s. 521 – 524.

⁶³ **a.k.** , s.547 – 551.

⁶⁴ Coşar, **a.g.e.** , s. 139 – 143.

hazırlanmadığı gibi eleştirilerle karşılaşmış ve özellikle Adnan Menderes eleştirilerini bütçe politikaları üzerinde yoğunlaştırmıştır.⁶⁵

1950 yılında Demokrat Parti iktidara gelince bütçe hususunda belirttiği eleştirilere yönelik çalışmalara başlamış ve hızlı büyümeyi ana hedef olarak belirlemiştir. Ancak uygulamada bazı sorunlar çıkmış ve hedeflenenin tersi görüntüler oluşmuştur. DP döneminde, ekonomi dış kaynakların varlığına daha duyarlı olmuş, özellikle üretimin artırılması dış kaynak bulunmasına bağlı bir hal almıştır. Bu dönemi bir önceki dönemden ayıran en önemli noktalardan biri finansman şeklidir. DP dönemi ile dış borçlanma olağan ve sürekli ana finansman yöntemi olarak kendini göstermiş, iç kaynaklar ihmal edilmiştir.⁶⁶

1950 yılından itibaren uygulanan liberal politikalar sonucu bütçe açıkları artmış ve zamanın iktidarı bu açıkları gizlemek amacıyla devlet yatırımlarını bütçe dışındaki özerk bütçeli idarelere ve Kamu iktisadi Teşebbüslerine (KİT) kaydırmış, yatırımlarını Sümerbank gibi kuruluşlara yaptırmaya başlamıştır.⁶⁷ Bu durum bütçenin genellik ve birlik ilkesinden sapmasına neden olmuş, bütçenin kontrolünü zorlaştırmıştır.

Bu dönemde, vergi reformu ile artan vergi kapasitesine rağmen siyasi tercihlerle vergi gelirleri artırılamamıştır. Bütçenin finansmanında 1950 – 1960 yılları arasında özellikle dış borçlanma ve emisyonu sınırları zorlayacak

⁶⁵ a.k. , s. 146 – 149.

⁶⁶ a.k. , s. 146 – 149.

⁶⁷ İbrahim Acar, **Genellik – Birlik İlkesinden Sapmalar ve Katma Bütçeli İdareler**, Maliye Yazıları Dergisi, Sayı 57, 1997, İstanbul, s. 49.

şekilde yer verilmiş ve temkinli finansman politikası terk edilerek Cumhuriyetin ilk yıllarından beri savunulan dış itibar, mali saygınlık, siyasal bağımsızlık gibi ilkelere ters düşen bir görüntü yaratılmıştır.⁶⁸

1950 – 1960 dönemi bütçelerinin ve politikalarının genel özelliklerini şöyle sıralanabilir⁶⁹; bu dönemin bütçe açısından en önemli gelişmelerinden biri, 1950 yılına kadar bütçe harcamaları basit bir sınıflandırmaya tabi tutulmuşken, 1950 yılından itibaren cari harcamalar – yatırım harcamaları şeklinde ikili bir sınıflandırma uygulanmaya başlanmıştır.⁷⁰ Bu dönemde katma bütçeli idarelerin sayıları artarak 14’ e ulaşmıştır. Bu yıllarda vergi yükü azalmış, bütçe açıkları artmıştır.

27 Mayıs 1960 askeri müdahalesinden sonra, 1961 yılında yeni anayasa kabul edilmiştir.⁷¹ 1961 Anayasası ile mali ve iktisadi alanda yeni bazı kurumlar oluşturulmuştur. Bu kurumların başında planlama görevini üstlenmek üzere kurulmasına karar verilen Devlet Planlama Teşkilatı gelmektedir. 1961 Anayasasının 129. maddesinde, iktisadi, sosyal ve kültürel kalkınmanın bir plana bağlanarak gerçekleştirilmesi emredilmiş ve bu amaçla ilgili olarak Devlet planlama Teşkilatı (DPT), görevlendirilmiştir.

1961 Anayasasının bütçe alanına yönelik getirdiği bazı önemli değişiklikler de söz konusudur. İlk olarak TBMM üyelerinin genel kurulda

⁶⁸ Coşar, **a.g.e.** , s. 149 – 150.

⁶⁹ Öner, **a.g.e.** , s. 558 – 562.

⁷⁰ İstatistik verileri oluşturulması amacıyla kodlama düzenine geçilmiş; bu amaçla 101 – 600. bölümler cari, 700. bölüm yatırım, 800. bölüm devlet borçları için ayrılmıştır. (Bknz. Maliye Bakanlığı Bümko: **Analitik Bütçe Sınıflandırması** Ağustos 2003, s.2.

⁷¹ T.C. Anayasası, 09.07.1961 tarih ve 334 sayılı Kanun, R.G.t. 20.07.1961.

bütçe kanun tasarısı üzerindeki yetkileri sınırlandırılmıştır. Anayasanın 94. maddesi ile genel kurulda, bütçe kanun tasarılarının görüşülmesi sırasında TBMM üyelerinin gider artırıcı ve/veya gelir azaltıcı teklifte bulunamayacakları hükme bağlanmıştır.1924 Anayasasında milletvekillerini sınırlayıcı böyle bir yasa bulunmamaktadır. Bütçe kanununa ilişkin giderlerin artırılmasına ya da gelirlerin azalmasına yol açacak değişikliklerin, ilgili bütçeye ait mazbatanın dağılmasını takip eden 7 gün içinde verilmesi kararlaştırılmıştır.⁷²

1961 Anayasası, bütçe tasarılarının ve bütçe tahminlerini gösteren raporun üç ay önceden TBMM'ne sunulacağını; bütçe kanunuyla, kalkınma planları ile ilgili yatırımlar veya bir yıldan fazla sürecek iş ve hizmetler için özel süre ve usuller getirilmesini de hükme bağlamıştır.⁷³

Planlı kalkınma dönemi ile bütçe sınıflandırmasında yeni bir değişiklik yapılmış ve 1950 yılından beri uygulanmakta olan cari harcamalar – yatırım harcamaları sınıflandırmasının yerine 1964 yılı bütçesinden itibaren cari harcamalar – yatırım harcamaları – sermaye teşkili ve transfer harcamaları şeklinde yeni bir sınıflandırma getirilmiştir.⁷⁴

Klasik bütçe sisteminin uygulandığı yıllarda, özellikle 1945 sonrasında devlet yapılanmasının iyileştirilmesine yönelik çok sayıda çalışma ve araştırmalar yapılmıştır. Büyük çoğunluğu yabancı uzmanlar tarafından

⁷² Cezmi Erçin, **Bütçe Nazariyat ve Tatbikatı**, SBO Yayın No.2, Ankara,1938, s.127 – 128.

⁷³ Öner, **a.g.e.** , s. 564.

⁷⁴ **a.k.** s. 588.

gerçekleştirilen bu araştırmalar Türkiye Cumhuriyeti'nin o yıllardaki idari, iktisadi durumunun tespiti ve reform için önerilerden oluşmaktadır.⁷⁵

İdari reform konusu üzerine ilk kapsamlı araştırma 1933 yılında Amerikalı uzmanlardan oluşan bir heyet tarafından hazırlanan “Türkiye'nin İktisadi Bakımdan Bir Tetkiki” adlı rapordur. Bu rapor dışındaki diğer kapsamlı çalışmalar İkinci Dünya Savaşı sonrasında hazırlanmış ve sunulmuştur. Bu çalışmaların, kamu maliyesine yönelik görüşleri de içeren, başlıcaları arasında Neumark Raporu, Barker Raporu, Martin – Cush Raporu, Kurnow Raporu sayılabilir.⁷⁶

Neumark raporu bütçe ile meclisin ilişkisi üzerinde durmuş ve meclisin bütçelerin onaylanması hususunda çok detaylı davrandığını çoğu zaman hükümetin işlerine karıştığını belirtmiştir.⁷⁷ Hükümetin hazırladığı bütçenin, hükümetin takip etmek istediği politikanın maliyeye yansıması olduğu, meclisin bu siyaseti onaylamaması durumunda hükümeti istifa ettirebileceği üzerinde durulmuş ve meclisin asıl görevinin kesin hesapların ciddi şekilde incelenmesi olması gerektiği ifade edilmiştir.⁷⁸ Meclisin bütçeye yönelik yaklaşımında Anglosakson ülkelerindeki yapılanmayı örnek alarak benzer bir yapıyı uygulaması önerilmiştir.⁷⁹

⁷⁵ Başbakanlık İdareyi Geliştirme Başkanlığı, **21. Yüzyıla Girerken Türkiye’de Kamu Yönetiminin Geliştirilmesi ve Bazı Ülkelerdeki Uygulamalar**, Araştırma Raporları, s.28

⁷⁶ a.k. , s. 28 – 37.

⁷⁷ F. Neumark, **Devlet Daire ve Müesseselerinde Rasyonel Çalışma Esasları Hakkında Rapor**, Başbakanlık Devlet Matbaası, Ankara, 1949, s. 40 – 41.

⁷⁸ a.k. , s. 40 – 41.

⁷⁹ a.k. , s. 41.

Barker raporu, Milletlerarası İmar ve Kalkınma Bankası'nın Türk hükümeti ile ortaklaşa finanse ettiği bir rapordur.⁸⁰ 15 Mayıs 1951 tarihinde Türk hükümetine, İmar ve Kalkınma Bankası'nın Kurul Başkanı James M. Barker tarafından sunulduğu için kısaca Barker Raporu olarak adlandırılmaktadır. Türkiye'nin kalkınma planı için çeşitli durum tespitlerini ve önerileri içermektedir. Raporda, Türkiye'nin kalkınma hedeflerini gerçekleştirebilmesi için elverişli bir kamu maliyesi politikasının ve yönetim mekanizmasının oluşturulması üzerinde durulmuştur.⁸¹ Raporda maliye ile birlikte muhasebe konusu üzerinde de durulmuştur. Maliye bakanlığının yapılan incelemeler ışığında yeniden organize edilmesi, devlet muhasebe sisteminin standardize edilerek basitleştirilmesi, devlet dairelerindeki muhasebe müdürlerinin kendi amirlerine karşı sorumlu olmaları, Sayıştay'ın denetleme sorumluluğunun tüm daireleri kapsayacak şekilde genişletilmesi, kamu yönetimi ve işletme alanlarında yetişmiş eleman ihtiyacının giderilmesi için üniversiteler ve ilgili dairelerde kurslar açılması raporun başlıca önerileridir.⁸²

Martin – Cush Raporu olarak adlandırılan çalışma “Maliye Bakanlığı Kuruluş ve Çalışmaları Hakkında Rapor” adı ile 1951 tarihinde James Martin ve Frank Cush tarafından Maliye Bakanlığına sunulmuştur.⁸³ Maliye Bakanlığının örgütlenmesi, idare ve personel sorunları üzerinde durulmakta,

⁸⁰ Barker Raporu, Milletlerarası İmar ve Kalkınma Bankası, **Kalkınma Planı İçin Tahlil ve Tavsiyeler** (Türkiye ile Biliştirak Finanse Ettiği Heyetin Raporu), Akın Matbaası, Ankara, 1951.

⁸¹ Başbakanlık İdareyi Geliştirme Başkanlığı, **a.g.e.**, s. 30 – 31.

⁸² Barker Raporu, **a.g.e.**, s. 226.

⁸³ Başbakanlık İdareyi Geliştirme Başkanlığı, **a.g.e.**, s. 33.

bakanlığın bütün daireleriyle ilgili teşkilat ve metot sorunları ele alınmaktadır.⁸⁴

Türkiye’de klasik bütçe sisteminin uygulandığı yıllar içinde, bütçe ve muhasebe kanunları ile ilgili hazırlanmış en kapsamlı araştırmalardan birisi de Ernest Kurnow’un “Türkiye’de Bütçenin Hazırlanışı” adlı çalışmasıdır.⁸⁵ Bu raporda, bütçenin hazırlanışına, Bütçe Ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğü’nün örgütlenmesine, Muhasebe-i Umumiye Kanununa yönelik tespit ve tavsiyeler yer almaktadır. Ayrıca, bütçe ve hükümet politikası, personelin durumu, bütçenin kapsamı ve kamu yönetimi hakkında görüş ve öneriler belirtilmiştir.⁸⁶ Raporda bütçenin hazırlanışına ve bütçe politikasına yönelik tavsiyeler şu şekilde sıralanmaktadır; iktisadi politika komitesi kurulması, bu komiteye yardımcı olacak bir iktisadi planlama müdürlüğü’nün kurulması, bütün bakanlık ve müstakil bütçesi olan genel müdürlüklerde birer bütçe bürosu kurulması, mali müşavirler sistemi oluşturulması, plan dairesi kurulması, bu plan dairesinin Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğü’ne bağlı olması ve böylelikle cari ve yatırım bütçeleri arasında eşgüdümün daha iyi sağlanması, bütçe gerekçelerinde masraf ve gelir tablolarının bulunması ve gerekçelerde devlet borçları ve ödeme şekilleri hakkında kapsamlı bilgi verilmesi, yöneticilerin verimlilik meselesi ile daha yakından ilgilenmesi için tüm devlet dairelerini kapsayan bir kamu yönetimi müdürlüğü’nün kurulması ve bu müdürlüğün Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğü’ne bağlı olması,

⁸⁴ a.k., s.33.

⁸⁵ Ernest Kurnow, **Türkiye’de Bütçenin Hazırlanışı**, A.Ü. Siyasal Bilgiler Fakültesi Yayınları No: 54 – 36 , çev. Sadun Aren, Ankara, 1956.

⁸⁶ a.k. , s. 40 – 55.

personel ihtiyacına yönelik mevcut devlet memurlarının vasıflarını tespit edecek bir sayımın yapılması.⁸⁷

Klasik bütçe dönemi içerisinde devlet muhasebesinin yeniden yapılandırılması konusunda da çeşitli çalışmalar yapılmıştır. Muhasebe kanunu, devlet bütçesinin ve devletin gelir, gider, hazine işlemlerinin ve bunlarla ilgili bütün mali işlemlerin tabi olduğu ana kanundur. Bütçenin hazırlanıp uygulanmasında devletin muhasebe sistemi önemli rol oynar.⁸⁸ Bütçe idaresinin başarısı, büyük ölçüde muhasebe sisteminin günü gününe, doğru bilgilere ve programlar ile bunların maliyetine ilişkin uygun ve rasyonel kararların alınmasını sağlayacak verilerin sağlanma kabiliyetine bağlıdır.⁸⁹

Genel olarak klasik bütçe döneminin muhasebe sisteminin eksik yönleri, devletin mali durumunu tespit etmenin zorluğu, bütçe uygulamasına ilişkin işlemlerin izlenmesi ve denetlenmesi aşamalarının açık ve net olmaması, yıllık sonuçların (kesin hesap ve hazine genel hesabı) toplanmasının güçlüğü, hesapların tüm devlet mal varlığını kapsamaması, muhasebe sisteminin nakit esasına dayalı olması şeklinde sıralanabilir.⁹⁰

1927 yılında yürürlüğe giren Muhasebe-i Umumiye kanununa yönelik, yürürlükte olduğu yıllar içerisinde, muhasebe sisteminin aksaklıklarına gidermek amacıyla pek çok değişiklik önerileri ve çeşitli tasarılar hazırlanmış

⁸⁷ a.k. , s. 40 – 43.

⁸⁸ Maliye Bakanlığı Bütçe ve Mali Kontrol Gn. Md. , **Devlet Bütçe İdaresinin Modernleştirilmesi**, Bütçe ve Mali Kontrol Gn. Md. Yayınları No:3, Ankara, 1966, s. 52.

⁸⁹ a.k. , s. 52.

⁹⁰ Memduh Coşkun, **Program Bütçe Sistemi ve Muhasebe Düzeni**, Maliye Bülteni, Sayı 663, Eylül – Ekim 1970, s. 12 – 15.

ancak 2005 yılında Kamu Mali Yönetim ve Kontrol Kanununa kadar Muhasebe-i Umumiye Kanunu yürürlükte kalmıştır.

Bu konuda ilk çalışma 1949 – 1950 yıllarında başlatılmış, Maliye Tetkik Kurulu heyetinden bir komisyon oluşturularak 138 maddelik bir tasarı hazırlanmıştır.⁹¹ Maliye Bakanlığının ilgili birimlerince çeşitli revizyonlardan geçen bu tasarı 1955 yılında son şeklini almış ancak yasalaşmamıştır. Bu tasarının en önemli tarafı tüm devlet teşebbüslerinin bütçelerini kapsayacak şekilde bir yapılanmaya sahip olmasıdır.⁹²

Muhasebe sistemine yönelik ikinci değişiklik tasarısı 1962 yılı başında hazırlanmış ancak 1963 yılında meclise sevk edilen, 121 maddelik bu tasarı da yasalaşmamıştır.⁹³ Program bütçeye geçiş aşamasında, 1971 yılında yeni bir genel muhasebe kanunu tasarısı hazırlanmış ancak bu tasarı da yasalaşmamıştır.⁹⁴

⁹¹ Bedi N. Feyzioğlu, **Muhasebe-i Umumiye Kanunu Tasarısı Üzerine Düşünceler**, Maliye Enstitüsü Konferansları, 10. Seri, Ankara, 1964, s. 165.

⁹² Kurnow, **a.g.e.** , s. 37 – 38.

⁹³ Feyzioğlu, **Muhasebe-i Umumiye Kanunu Tasarısı Üzerine Düşünceler**, s. 165 – 166.

⁹⁴ Falay, **a.g.e.** , s. 121.

BÖLÜM II TÜRKİYE'DE PROGRAM BÜTÇE DÖNEMİ

Türkiye'de program bütçe dönemine nasıl geçildiğinin net bir şekilde anlaşılması için öncelikle 1930'dan itibaren gelişmiş ülkelerdeki ekonomik ve siyasi gelişmelerin incelenmesi gerekmektedir. Ekonomik ve siyasi açıdan önemli bir dönüm noktası 1929 dünya ekonomik buhranı kabul edilmektedir. İlk olarak ABD' de başlayan ekonomik kriz, daha sonra Avrupa kıtasına yayılmış ve klasik liberalizmin çözüm önerileri bu krizler karşısında çaresiz kalmıştır. Önerilen çözümler çerçevesinde ülkeler gümrük tarifelerini karşılıklı yükselterek dış ticareti hızla sınırlandırmış, ekonomik büyüme durmuş, işsizlik ve yoksulluk artmıştır. Bu noktada John Maynard Keynes ekonominin işleyişine makro ekonomik düzeyde yeni bir bakış açısı kazandırmıştır. Keynes'e göre serbest piyasa kendi haline bırakıldığında işsizliğe yol açacaktır. Keynes, ekonominin canlanması için hükümetlerin ekonomiye aktif müdahalesinin gerektiğini savunmaktadır. Bu sayede ekonomi canlanacak, talep artacak, artan talep sayesinde işletmeler üretimi artırıp yatırımlara başlayacak, istihdam artacak, dolayısıyla vergi gelirleri artacak ve hükümetler ekonomik müdahale için borç almış olsalar bile bu borcu artan vergi gelirleriyle kolayca finanse edebileceklerdir.

Ekonomik açıdan zor durumdaki Batı hükümetleri Keynes'in fikirlerini hızla benimsemiş ve başta ABD ve İngiltere olmak üzere uygulamaya koymuşlardır. Daha sonra Kanada, Avustralya ve diğer bazı Avrupa ülkeleri de bu görüşleri benimsemiş ve dünya genelinde Keynes'in görüşleri hızla yayılmıştır.

Keynes'in bir başka önemli görüşü, İkinci Dünya Savaşı sonrası küresel ekonomi için yeni bir çerçeve oluşturulması, ulusal bağımsızlığı güçlendirecek ve gelecekte mali krizleri önleyecek istikrarlı ve karşılıklı işbirliğine dayanan uluslararası bir sistemin oluşturulmasıdır. Keynes'in etkisi doğrultusunda 1944 yılında Bretton Woods Konferansı yapılmış ve her ne kadar Keynes'in çoğu görüşü ABD çıkarlarına ters düştüğü için reddedilmiş olsa da, konferans sonunda küresel ekonomiyi yönetecek ve eşgüdümünü sağlayacak üç yeni kurum ortaya çıkmıştır; bu kurumlar ağırlıklı olarak ABD kontrolünde olan Uluslararası Para Fonu (IMF), Dünya Bankası (DB), Gümrük Tarifeleri ve Ticaret Genel Anlaşması (GATT) / Dünya Ticaret Örgütü (DTÖ) şeklinde sıralanabilir.⁹⁵ Bu kurumların ortaya çıkış amacı, İkinci Dünya Savaşı'ndan dolayı büyük ölçüde yıpranmış olan Avrupa'nın toparlanmasıyla, daha sonra, 1950'lerden itibaren ilgilerini ve faaliyet alanlarını az gelişmiş ülkelere, daha çok bu ülkelerin kalkınma programlarının yönlendirilmesine ve finanse edilmesine çevirmişlerdir.⁹⁶

Bu döneme damgasını vuran ekonomik ve siyasi açıdan önemli diğer bir gelişme ise başlangıç tarihi 1942 yılında İngiltere'de yürürlüğe giren Beveridge Tasarısı olarak kabul edilen Refah Devleti anlayışıdır.⁹⁷ Refah devleti, toplumun sosyal çıkarlarını ön planda tutan piyasa mekanizmasına dayalı bir devlet anlayışıdır. Refah devleti anlayışında devlet, piyasa

⁹⁵ Wayne Ellwood, **Küreselleşmeyi Anlama kılavuzu**, Metis Yayınları, İstanbul, 2003, s. 27 – 35.

⁹⁶ **a.k.** , s.30.

⁹⁷ Pierre Rosanvallon, **Refah Devletin Krizi**, Dost Kitabevi Yayınları, 2004, Ankara, s.123 – 124.

mekanizması ve özel mülkiyet temeline dayanmakla birlikte halkın konut, sağlık, çalışma, eğitim, vb. sosyal ihtiyaçlarının karşılanmasından sorumludur. Bu amaçlar doğrultusunda devlet, büyük harcamalar yapmaktadır ve bazı faaliyetleri doğrudan kendisinin kurduğu ve işlettiği kurumlar sayesinde yerine getirebilmektedir. Böyle bir devlet yönetimi uzun vadeli planlamalar ve gelişmiş bir kaynak kullanım yapısını, bir başka deyişle gelişmiş bir kamu mali yapılanmasını gerektirmiştir. Devlet yönetimindeki bu köklü değişimin uygulanabilmesi klasik liberalizmin mali politikalarıyla ve klasik bütçe sistemi ile gerçekleştirilmesi zor bir değişim olarak kendini göstermiştir. Devletin ekonomide etkin bir rol almasını, yoğun yatırımlar ile ekonomiye yön vermesini gerektiren refah devleti anlayışı, bu amaçları gerçekleştirebileceği mali yapıya yönelik araştırmalar yapmış ve çözüm olarak Plan Program Bütçe Sistemi'ni bulmuştur.

İlk olarak Amerika Birleşik Devletleri'nde (ABD) geliştirilip uygulanmaya başlanan ve daha sonra Avrupa ülkelerine ve gelişmekte olan ülkelere doğru yayılan Plan Program Bütçe Sistemi, tüm dünyada büyük ilgi görmüş ve bu alanda birçok araştırmaya konu olmuştur.⁹⁸ Türkiye'de de

⁹⁸ 20. yüzyılın başında, hem federal hem de yerel ABD bütçelerinde hızlı bir artış yaşandığı ve buna bağlı olarak bu artışın önüne geçmeye yönelik araştırmaların ve yeniliklerin büyük önem kazandığı görülmektedir. Program bütçe çalışmaları ilk olarak 1913 – 1915 yılları arasında New York Belediyesi'nde başlamıştır. Daha sonra Taft Komisyonunun yönlendirmesi ile 1934 yılında ABD tarım bakanlığında ve Tennessee Vadisi İdaresi'nde (TVİ) (Tennessee Valley Authority, TVA) ilk kapsamlı uygulama alanını bulmuştur. 1949 yılı 1. Hoover Komisyonu ve 1955 yılı 2. Hoover Komisyonu kararları, program bütçe açısından

dünya genelindeki tartışmalar ve uluslararası kuruluşlarla birlikte yürütülen çalışmalarla gündeme gelmiş ve daha sonra var olan yönetim sorunları, bütçe yönetiminin kapsamının genişlemesi ve bu alanda yaşanan kuramsal gelişmeler çerçevesinde bu sorunları ortadan kaldırması amacıyla uygulanmaya başlanmıştır.

Özellikle İkinci Dünya Savaşı sonrasında devletlerin ekonomik hayattaki etki ve sorumluluklarının artmasıyla birlikte bütçe, ekonomi politikası içinde önem kazanmış ve milli bütçe kavramı kullanılmaya başlanmıştır.⁹⁹ Aynı dönem içerisinde, klasik bütçe anlayışı yerini modern bütçe anlayışına bırakmış ve böylelikle bütçe dengesi anlayışında da değişim yaşanmıştır.¹⁰⁰ Bu modern bütçe anlayışı ile ulaşılmak istenen, ulusal ekonomi içerisinde kamu ve özel kesim arasında dengeyi kurarak en yüksek istihdam seviyesinde ekonomik istikrarı sağlamaktır.¹⁰¹

Bu anlayış Türkiye’de de kendini göstermiş ve bu alanda pek çok araştırma yapılmaya başlanmıştır. Aynı şekilde, 1945 sonrasında, genel

önemli araştırmaların olduğu çalışmalardır. Bu çalışmalar, da yer alan program bütçe kavramı 1956 – 1964 dönemi içerisinde “Planlama – Programlama – Bütçeleme Sistemi’ne (PPBS) dönüşmüştür. 1960 yılında kurulan “Milli Hedefler Komisyonu” çerçevesinde yapılan araştırmalar, 1961 yılında Robert McNamara’nın Savunma Bakanı olması ile program bütçenin uygulamada hız kazanması önemli gelişmeler olarak ön plana çıkmaktadır. 1965 yılında ABD ‘de kesin olarak benimsenmiş ve 1967 yılından itibaren hem ABD içinde, eyaletlerde, hem de dünya genelinde hızla yayılmaya başlamıştır.

⁹⁹ Gülay Coşkun, **Çağdaş Bütçecilik ve Plan Program Bütçe İlişkileri**, Maliye Dergisi, Sayı 1, 1973, Ankara, s. 52.

¹⁰⁰ a.k. , s. 51.

¹⁰¹ a.k. , s. 51.

olarak devlet yönetiminin her alanına yönelik çalışmalar söz konusudur. Bu dönemde Türkiye’de yabancı uzmanların hazırladığı raporlar ön plana çıkmaktadır.

Türkiye’de program bütçe sistemi yabancı uzmanların, gelişmiş ülkelerin, özellikle ABD ‘nin etkisi ile tartışılmaya başlanmış ve mevcut sorunlara bir çözüm olarak benimsenmiştir.

2.1. Program Bütçe Sisteminin Türkiye’de Gündeme Gelişi

Program Bütçe sisteminin Türkiye’de ilk defa gündeme gelişi, 1950’li yılların ortalarında, çeşitli akademik çalışmalarla olmuştur. Bu tarihin önemi, gelişmiş ülkelerde Refah Devleti anlayışının yerleştiği ve gelişmekte olan ülkelere bu anlayışın yayılması için çalışmaların hızlandığı bir dönemi ifade etmesinden kaynaklanmaktadır. Bu yıllarda hem ulusal hem de uluslararası çalışmalarla program bütçe sistemi Türkiye’de büyük ilgi görmüş ve birçok araştırma ile teknik temeli oluşturulmaya çalışılmıştır.

2.1.1. Türk Bütçe Sistemine Yönelik Reformun Nedenleri

Türkiye’de, PPB sistemine geçişin çeşitli nedenleri vardır. Bu nedenler, başta bir önceki sistemin, yani klasik bütçe sisteminin uygulamada ve teoride yaşattığı sorunlar, genel olarak kamu mali yönetimine yönelik kuramsal gelişmeler ve kamu kesiminde var olan israfın ve düzensizliğin mevcut bütçe

sistemi ile düzeltilememesi, devletin mali yapısının giderek daha karmaşık bir yapıya bürünmesi gibi nedenlere dayanmaktadır.¹⁰²

Devlet bütçesine yönelik köklü bir değişimi gündeme getiren nedenler ve bu nedenlere yönelik olarak plan – program – bütçe sisteminin çözüm olarak öne çıkması, klasik bütçe sisteminin uygulandığı dönemde ortaya çıkan çeşitli sorunların ve bu sorunların çözümüne yönelik yapılan iç ve dış kaynaklı araştırmaların çerçevesinde olmuştur.

Devlet bütçesinin yeniden düzenlenmesi gereği, temel olarak şu nedenlere bağlanabilir: klasik bütçe sisteminden kaynaklanan aksaklıklar, uygulamada yaşanan aksaklıklar, bütçe kapsamının genişlemesi.¹⁰³

Klasik bütçe sisteminden kaynaklanan aksaklıklar için Klasik bütçe ilkelerinin katı bir şekilde uygulanması, Klasik bütçe sisteminin verimsizliği, Ödeneklerin belirlenmesinde sadece harcama kalemlerinin esas alınması sıralanabilir.

Uygulamada yaşanan aksaklıklara şu örnekler verilebilir; ödenek tahsisinin yetersizliği, bütçe kararlarında, siyasal pazarlığın ve baskı gruplarının büyük rol oynaması, kaynak israfının önlenememesi, uygulama esnasında Maliye Bakanlığı ile masrafçı dairelerin düzensiz ilişkileri,

Devlet bütçesinin kapsamının genişlemesi var olan yönetim yapısı içinde bazı sıkıntılar yaratmıştır; Plan – bütçe ilişkisinin zayıf kalması, denetimin sadece yasalara uygunluk denetimi ile sınırlı olması, bir idari birim

¹⁰² Engin Ataç ve diğerleri, **a.g.e.**, 85 – 87.

¹⁰³ Coşkun, **Devlet Bütçesi**, s.146 – 149, Falay, **a.g.e.**, s.102-104, Dicle, **a.g.e.** , s.123 – 127.

kurulduktan ve masrafları bütçeye harcama kalemi olarak girdikten sonra, o idari birim ve masrafların gerektiğinde sistemden çıkarılmasının zorluğu.

Yukarıdaki nedenler çerçevesinde bütçe reformunu gündeme getiren sebepleri daha kapsamlı ele alacak olursak, özellikle 1960'lı yıllardan itibaren, klasik bütçe anlayışının uygulamada yarattığı sorunların tespiti ve çözüm önerilerinin ön plana çıktığını görürüz. Planlı döneme geçilmesi ve uluslararası çerçevede, bütçe alanında yaşanan gelişmeler Türkiye'de bütçeye yönelik yüzeysel çözüm önerilerinin yerine kapsamlı bir bütçe reformunun gerekliliğini gündeme getirmiştir.

Türkiye'de bütçe reformunu gerektiren sebeplerin en önemlilerinden biri bütçe denklığı konusunda klasik bütçe anlayışının yaklaşımıdır. Klasik bütçe anlayışı, bütçe denklığı ile bütçenin gelir ve giderlerinin birbirini karşılamasını ve bütçenin ne açık ne de fazla vermesini kabul eder.¹⁰⁴ Klasik bütçe anlayışında ağırlık bütçenin mali fonksiyonuna verilmekte ve bu nedenle Maliye Bakanlığı bütçe denklığı konusu üzerinde çok hassas davranmaktadır. Oysaki bütçe denklığı klasik bütçe uygulanırken de net bir şekilde sağlanamamış, ekonomik dengenin mali dengenin yerini alması anlayışı da oturtulamamıştır¹⁰⁵

Mali denge konusundaki anlayış değişikliğinin yanı sıra, klasik bütçe ilkelerinin çok katı bir şekilde uygulanması, değişen şartlara uyabilecek,

¹⁰⁴ İsmail Türk, **Türkiye'de Bütçe Reformuna Niçin İhtiyaç Vardır? Türkiye'de Bütçe Reformu Nasıl Olmalıdır?**, Maliye Enstitüsü Konferansları, 8. Seri, 1962, s.65.

¹⁰⁵ a.k. , s. 65.

günün ihtiyaçlarını karşılayabilecek esnek bir yapılanmanın önemini gündeme getirmiştir.¹⁰⁶

Reform gereksinimine yönelik bir diğer önemli tespit ise devlet bütçesinin yapısı ile ilgilidir. Planlı ekonomiye geçiş ile birlikte bütçenin bir yatırım bütçesi haline gelmesi gerekmektedir. Ancak var olan yapı içerisinde bütçenin üzerinde çok fazla yük bulunmaktadır ve bu nedenle devlet bütçesi yapı itibarıyla donmuştur.¹⁰⁷

Reform ihtiyacına neden olan diğer önemli hususlar olarak bazı devlet gelir ve giderlerinin bütçe dışı hesaplarda tutulması, bütçenin hazırlanması aşmasında Maliye Bakanlığı ile masrafçı daireler arasındaki uyumsuzluk, bütçe uygulamasında yaşanan aksaklıklar, mevcut bütçe sisteminin kamu fonlarını ihtiyaçlar doğrultusunda en iyi şekilde tahsis edememesi, kamu yönetiminin devamlı olarak değişen bir çevre içinde bulunması, muhasebe sisteminin sonuçlara yönelik bir yapıya sahip olmaması, sorumluluk ve etkenlik denetiminin eksikliği sıralanabilir.¹⁰⁸

2.1.2. Program Bütçe Sisteminin Hazırlık Çalışmaları ve Uygulama Modeli

Program bütçe sisteminin Türkiye’de uygulanmasına yönelik hazırlık çalışmalarının dönemsel görünümü, İkinci Dünya Savaşı sonrasında devleti

¹⁰⁶ Türk, **a.g.e.** , s. 67.

¹⁰⁷ Turgut Tan, **Planlamanın Hukuki Düzeni**, TODAİE Yayını No: 154, Ankara, 1976, s. 167.

¹⁰⁸ Dicle **a.g.e.**, s.123 – 127, Türk, **a.g.e.** , s. 67 – 74, Falay , **a.g.e.**, s.102 – 104.

yeniden yapılandırma yöntemi olarak belirlenen ve ülkemizde genel olarak “idari reform” olarak adlandırılan dönem içerisinde yer almaktadır.

İdari reform dönemi, klasik sömürgeciliğin çöktüğü ve bunun yerine az gelişmiş ülkelere yeni bir düzenin ihraç edildiği bir dönemi ifade etmektedir. Bu dönemin temel yapısı güçlü uluslararası kuruluşların doğuşu, artan bağımsız devletlerin bu devletlerin aralarındaki ilişkilerin yönlendirilmesi şeklinde ortaya çıkmakta ve Birleşmiş Milletler bünyesinde somutlaşmaktadır.¹⁰⁹

Türkiye’de 1945 – 1980 yılları arasında geçerli olan idari reform dönemi, tüm dünyadaki az gelişmiş ülkelerde olduğu gibi, uluslararası bir genel yaklaşım çerçevesinde gelişme göstermiştir. Gelişmiş devletlerin ve uluslararası kuruluşların yardım programları ile yayılan bu yabancı felsefe, kendi bünyesindeki hakim görüşleri az gelişmiş ülkelere ihraç etmiş, bazı durumlarda yardım karşılığı şart koşturmuştur. Birleşmiş Milletler (BM) bünyesindeki yardım programları içinde “idarenin modernizasyonu” alt başlığı ana faaliyet alanı olarak öne çıkmış ve bu çerçevede az gelişmiş ülkelerin en köklü ve saygın fakültelerinde “kamu yönetimi” kürsüleri kurulmuş, aynı tarihlerde dünyanın belirlenen bazı bölgesel merkezlerinde aynı yapıya sahip “kamu yönetimi enstitüleri” faaliyete geçirilmiştir.¹¹⁰ Bu gelişmeler doğrultusunda Türkiye’de de, üniversitelerde kamu yönetimi kürsüleri oluşturulmuş, Türkiye ve Orta Doğu bölgesine yönelik hizmet üretmek üzere

¹⁰⁹ Birgül Ayman Güler, **Yeni Sağ ve Devletin Değişimi: Yapısal Uyarılama Politikaları**, TODAİE Yayını, No:266, Ankara, 1996, s. 14.

¹¹⁰ **a.k.** , s. 15 – 16.

“Türkiye ve Orta Doğu Amme İdaresi Enstitüsü (TODAİE – 1952)” kurulmuştur. Benzer yapılanmalar dünya genelindeki diğer az gelişmiş bölgeler olan Latin Amerika, Afrika, Orta Amerika ve Hindistan’da da BM ’in seferberliği çerçevesinde yürürlüğe konmuştur.¹¹¹ Ulusal kalkınma hedefi ışığında, Türkiye’de bu dönemde oluşturulan diğer kurumlara, Devlet Planlama Teşkilatı’nın (DPT) kurulması ve merkezi hükümet örgütü, merkezi idarenin taşra örgütü, mahalli idareler ve kamu iktisadi teşebbüsleri (KİT) alanında yapılan araştırmalar örnek olarak verilebilir.

Türkiye’de program bütçe üzerine ilk çalışmalar tanıtıcı, bir anlamda bu yeni sisteme hazırlayıcı niteliktedir. Bu noktada, Maliye Tetkik Kurulu tarafından hazırlanan “Bütçede Yeni Temayüller, Programlı Bütçe ve Amerika’daki Tatbikatı”¹¹² adlı eserin 1953 tarihinde yayınlanması program bütçenin daha Amerika’da tam olarak benimsenmemiş olması açısından ilginçtir.

Benzer özelliğe sahip bir başka çalışma, Ernest Kurnow’ un 1956 tarihli “Türkiye’de Bütçenin Hazırlanışı” adlı kitabıdır. Bu kitapta, “Bütçenin Hazırlanması Hakkında Mütalaalar” adlı sekizinci bölümünde program bütçe için ayrı bir bölüm açılmıştır.¹¹³ Bu bölümde, son yıllarda program bütçelerden sıkça bahsedildiği, böyle bir bütçe ile bütçenin hükümetin masraflarının bir listesi yerine gerçekleştirmek istediği seri programların bir

¹¹¹ a.k. , s. 15.

¹¹² Maliye Tetkik Kurulu Yayını, **Bütçede Yeni Temayüller, Programlı Bütçe ve Amerika’daki Tatbikatı**, No:1953 – 54 – 37, 1953.

¹¹³ Kurnow, **a.g.e.** , s. 49 – 51.

listesi halini alacağı belirtilmektedir.¹¹⁴ Ayrıca böyle bir bütçeye yakın zamanda geçilmesi teklif edilmemekte, öncelikle kamu hizmetlerinde verimliliği ön plana alacak nitelikli personel yetiştirilmesi, iyi bir muhasebe sisteminin oluşturulması üzerinde durulmakta ve bir ön hazırlık olarak bütçe gerekçelerinde harcamaların hizmet çeşitlerine göre de sınıflandırılması ve pilot uygulamaların sonucunda bütün devlet birimlerinde, zaman içerisinde, yavaş yavaş program bütçe sistemine geçilmesi önerilmektedir.¹¹⁵

1960 yılında Devlet Planlama Teşkilatı Müsteşarlığı'nın kurulması ile merkezi yönetimde plan kavramının önemi artmış ve uzun vadeli planlar ve bu planlara yönelik yıllık programlar hazırlanmaya başlanmıştır. Bu durum devlet bütçesi alanında da kaynakların planlı kalkınmaya uygun şekilde tahsis edilmesini gerekli kılmıştır ve buna yönelik bir ihtiyaç doğmuştur. Devletin mali planlarını ortaya koyan bir belge olan bütçenin, bu tarihe kadar plan kavramıyla ilişkilendirilmemiş olması büyük eksikliktir. DPT' nin kurulması ile birlikte özellikle yatırım bütçelerinin hazırlanması aşamasının Maliye Bakanlığı ile DPT' nin eşgüdümü ile gerçekleştirilmesi düşünülmüştür.

Bu gelişmeler ışığında 1964 yılından itibaren bütçeler, ekonomik açıdan cari, yatırım, sermaye teşkili ve transfer harcamaları olarak üçlü bir sınıflandırmaya tabi tutulmuş ve planlama anlayışına paralel bir sınıflandırma hedeflenmiştir.¹¹⁶

¹¹⁴ a.k. , s. 49.

¹¹⁵ a.k. , s. 50.

¹¹⁶ Tali Dinçel, **Program Bütçe ve Ortaya Çıkan Güçlükler**, Maliye Dergisi, Sayı 15, Ankara, 1975, s 4.

1965 yılında Maliye Bakanlığı bünyesinde “Bütçe İdaresini Geliştirme Projesi” gündeme gelmiş ve başkanlığını Birleşmiş Milletler’ den John Cooper adlı yabancı bir uzmanın üstlendiği bu proje çerçevesinde bütçe yönetiminin modernleştirilmesine yönelik çeşitli tavsiyeler üretilmiştir.¹¹⁷ Bu raporlardan birinde, bu çalışmanın Birleşmiş Milletler tarafından tavsiye edilen, hükümet işlemlerinin etkisini artırmaya yönelik yeni bütçe tekniklerinin denenmesini içerdiği ifade edilmiştir.¹¹⁸

1968 yılında Maliye Bakanlığı’nda, fiilen bütçe reformu çalışmalarına başlanmıştır. Bu çalışmaların hazırlık aşamasında Maliye Bakanlığı Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğünde ABD Uluslararası Kalkınma Örgütünün (AID) katılımıyla bir proje birimi kurulmuş ve “bütçe reform grubu” adı altında program bütçe sisteminin hazırlık çalışması başlatılmıştır.¹¹⁹

Bütçe reform çalışmalarında ilk adımlar, yeni bütçe sisteminin sorunsuz işlemlerini sağlayacak nitelikli uzmanlar yetiştirilmesi ve seçilen dört bakanlık için (Milli Eğitim, Sağlık ve Sosyal Yardım, Maliye ve Tarım Bakanlıkları) program bütçe modellerinin hazırlanması ve bu esasa göre hizmet sınıflandırılmasının yapılması olmuştur.¹²⁰

İkinci Beş Yıllık Kalkınma Planı’nın 1969 yılı programına ait icra planının 174. maddesi, bu çalışmaların 1969 yılı içinde bütün genel ve katma

¹¹⁷ Maliye Bakanlığı, “**Bütçe İdaresini Geliştirme Projesi**” Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğü (BUMKO) Yayını, 1966, “**Bütçe İdaresini Geliştirme Projesi Alt Faaliyet Raporu**”, BUMKO Yayını 1965, “**Bütçe İdaresini Geliştirme Programı Konusunda Tavsiye Özetleri**”, BUMKO Yayını, 1966.

¹¹⁸ Maliye Bakanlığı, **1969 Dönemi Program Bütçe Seminerleri**, Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğü (BUMKO) Yayını, Bütçe Reform Grubu, No:3, Ankara, 1969, s.99.

¹¹⁹ Coşkun, **Bütçe Reformu, Nedenleri ve Program Bütçe Sistemi**, s. 131.

¹²⁰ Dicle, **a.g.e.** , s. 128.

bütçeli daireleri içine alacak şekilde genişletilmesini ve aynı yıl içinde sonuçlandırılmasını öngörmüştür.¹²¹

1969 yılı içinde, Maliye Bakanlığı bünyesinde bütçe reform çalışmalarını yürütmek üzere kurulan “Bütçe Reform Grubu” ile dairelerin bütçe birimleri arasında gerekli işbirliği sağlanmış ve birçok kamu kuruluşunun program bütçe modelleri tamamlanmıştır.¹²² Aynı yıl düzenlenen “1969 Dönemi Program Bütçe Seminerleri” ile devlet personelinin konu hakkında bilgilenmesi ve yeni bütçe sisteminin tanıtılması hedeflenmiştir.¹²³

Daha önceden başlanmış olan personel eğitim programına 1971 yılında daha yoğun olarak devam edilmiş ve bu program çerçevesinde; bütçe reform grubu üyelerinden her yıl bir kaç, ABD Uluslararası Kalkınma Örgütü (AID) bursu ile, işbaşında eğitilmek ve yetiştirilmek üzere New York Eyaleti Bütçe Dairesi’ne gönderilmiştir; New York Eyaleti Bütçe Dairesi’nden uzmanların konferanslar ve seminerler vermek üzere kısa sürelerle AID aracılığıyla Türkiye’ye getirilmeleri öngörülmüştür; eğitim ve genel referans için kullanılmak üzere, yine AID yardımı ile PPB sistemine ilişkin çeşitli yazı ve araştırmaların Türkçe’ye çevrilmeleri yolunda çalışmalar yapılmıştır.¹²⁴

¹²¹ a.k. , s. 128.

¹²² Coşkun, “ Bütçe Reformu, Nedenleri ve Program Bütçe Sistemi”, s. 132.

¹²³ Bütçe Reform Grubu,“1969 Dönemi Program Bütçe Seminerleri”, Maliye Bakanlığı, BUMKO Gn. Md. Yayını, No: 3, 1969, Ankara.

¹²⁴ Dicle, a.g.e. , s. 130 – 131.

1972 yılında yapılan çalışmaların en büyük özelliği, kalkınma planları ve yıllık programlarla bütçe arasındaki organik ilişkiyi kurma amacına yönelmiş olmalarıdır.¹²⁵

Bu hazırlık çalışmaları sonucunda Plan Program Bütçe sistemi esas ve tekniklerini içeren Program Bütçe Sistemi (PBS), 1973 yılında uygulamaya konmuştur.¹²⁶

2.2. Program Bütçe ve Plan – Program – Bütçe (PPB) Sistemi

Plan – Program – Bütçe sisteminin gelişimi açısından iki temel bütçe sistemi ön plana çıkmaktadır. Hatta bu iki sistem ve dolayısıyla PPB sistemi, klasik bütçe sisteminden çıktı veya sonuca yönelmiş olmaları sebebiyle birbirlerine çok yakın anlama sahip sistemlerdir. Bu üç sistem arası farklılaşmalar sonuca ya da çıktıya odaklanmada daha dar ve özel bakış açısından daha genel ve geniş bir açığa sahip olmalarına göre ortaya çıkmaktadır.

Bu nedenle, kısaca performans (icraat) bütçe, program bütçe tanımları ve birbirlerinden farklılıkları üzerinde durulduktan sonra program bütçenin gelişimi ve PPB sistemine nasıl gelindiği ele alınacaktır.

¹²⁵ Coşkun, **Devlet Bütçesi**, s. 151.

¹²⁶ Engin Ataç ve diğerleri, **a.g.e.**, s. 85 – 86.

2.2.1 Program Bütçe

Kamu yönetimi tarafından yapılması gereken görevlerin fonksiyonel olarak sınıflandırılması söz konusudur. Program bütçe, performans bütçeye göre daha geniş kapsamlı bir kavramdır. Bir program içinde birkaç performans bulunabilir. Program bütçe, geleceğe yönelik bir uzun zaman boyutunu esas almaktadır.¹²⁷

Program bütçe ve performans bütçe hem Türkiye’de hem de ortaya çıktığı A.B.D. kamuoyunda iç içe , benzer terimler çerçevesinde ele alınmış bütçe sistemleridir.

Nitekim, program ve performans bütçe terimleri, Türkçe’ye “icraat bütçesi”, “iş bütçesi”, “icrai – tatbiki bütçe”, “edim bütçesi”, “performans bütçe”, “yürütme bütçesi” adları ile girmiş ve çoğu zaman aynı anlamda kullanılmışlardır.¹²⁸

Performans bütçe, kamu yönetimi tarafından mali yıl için kendilerine ayrılmış ödeneklerle amaçlarına ulaşma yani başarıları belirten bir sınıflandırmanın yapıldığı bir bütçe sistemidir. Performans bütçenin ana fikri bütçeleme sürecinin yapılan işler üzerinde toplanmasıdır. Bu yolla dikkatleri satın alma yetkisi veya personel yerine belirgin bir amacı gerçekleştirecek faaliyetler üzerinde toplamak ve bu yolla yapılan işi ve onun maliyetlerini açığa kavuşturmak istenmektedir.¹²⁹ Program bütçe, harcamaların yöneldiği

¹²⁷Engin Ataç ve diğerleri, **a.g.e.** , s. 53.

¹²⁸ Coşkun, **Bütçe Reformu, Nedenleri ve Program Bütçe Sistemi**, s. 58 – 61 , Engin Ataç ve diğerleri, **a.g.e.** , s. 52 – 53 , Falay, **a.g.e.** , s. 37 – 47, Dicle, **a.g.e.** , s 52 – 57.

¹²⁹ Engin Ataç ve diğerleri, **a.g.e.**, s. 52 – 53.

amaç ve programların doğuracağı maliyetlerin ve programların uygulanma seyrinin belirlenmesini esas alan bir bütçe sistemidir.¹³⁰

Bu iki kavram tanım olarak çok fazla birbirlerinden ayrı olmasa da bazı noktalarda net bir şekilde birbirlerinden ayrılmaktadırlar. Bu farklılıklar şöyle sıralanabilir:¹³¹

- Program bütçe, performans bütçeye oranla daha geniş bir kavramdır. Bir program içinde birkaç performans bulunabilir.
- Program bütçede, program bir yönetimde o görevle ilgili üst kademedeki yöneticinin yetki ve sorumluluğuna verilir. Performans ise daha alt düzeydeki yürütücü kademelere bağlanır.
- Program bütçe ile yönetimin ana fonksiyonları, faaliyet ve projeleri ve bunların sınıflandırılması yapılır.
- Program bütçede programlar geleceğe yönelmiştir. Yürütme organının ekonomik ve toplum politikasına göre bir çeşit faaliyet ve projeler toplamıdır.

Yukarıdaki temel farklılıklar çerçevesinde, bu iki terimi tekrar ele alırsak; program bütçe, devlet yükümlülüklerinin yapılan hizmet açısından değerlendirilerek sınıflandırıldığı ve kaynakların ayrımında, faaliyetlerin yürütülmesinde hizmeti esas alan bir bütçe sistemidir.¹³² Performans bütçe ise, ana amaç ve hedeflere ulaşmak için belirlenen bu programların maliyetlerinin birim üzerinden hesaplanmasını ve bu hesapların gerekli gördüğü ödenekleri her program için yapılan faaliyetler ve üretilecek maddelerin birim maliyeti üzerinden hesaplamalarını gösteren sayısal

¹³⁰ Coşkun, **Bütçe Reformu, Nedenleri ve Program Bütçe Sistemi**, s. 58 – 61.

¹³¹ **a.k.**, s. 58 – 59.

¹³² Coşkun, **Devlet Bütçesi**, s.125.

bilgilerin birimden başlayarak sınıflandırılması ve tüm programın maliyetinin bulunmasıdır.¹³³

Birbirlerinin devamı niteliğinde bir konuma sahip olan bu iki bütçe sisteminin tarihsel gelişimine bakarsak, başlangıç olarak yirminci yüzyılın ilk yıllarını hedef almamız gerekmektedir.

2.2.2. Plan – Program – Bütçe Sistemi

Plan Program Bütçe Sistemi, program bütçenin izlediği gelişim çizgisi sonucunda ulaşılan bir bütçe sistemidir. Gelişmiş Batı hükümetlerinde Refah Devleti anlayışına paralel olarak uygulanması genel kabul görmüş bir sistemdir. Plan Program Bütçe Sistemi'nin bazı teknik özelliklerinin incelenmesi hem bu bütçe sisteminin net bir şekilde anlaşılabilmesi hem de sistemin refah devleti anlayışı ile ne şekilde örtüştüğünün görülebilmesi açısından önemlidir.

2.2.2.1. Plan – Program – Bütçe Sisteminin Unsurları

PPBS, sistem olarak genellikle adını oluşturan kelimelerin açıklanması ile tanımlanmaktadır. Aynı şekilde, plan – program – bütçe – sistemi, bünyesinde bulundurduğu plan, program, bütçe ve sistem olmak üzere dört ana unsura sahiptir.

Planlama, kamu kesimine aktarılan kaynaklarla, gerçekleştirilen kamu hizmetlerini dengeli hale getirmek ve çeşitli hizmetler üzerindeki ayarlamak

¹³³ a.k , s.125 – 126.

için programların gelecek yıllardaki projeksiyonu anlamına gelir.¹³⁴ Programlama, bütçenin bir program yapısına göre hazırlanmasını ifade eder. Bütçeleme, kaynakların planlanmış şekilde, mali olanaklar içinde kullanılmasını ifade etmektedir. Sistem ise, kamu hizmetlerini ifa ederken alternatif faaliyetler ve projeler arasında seçim yapmak ve amaçlara ulaşmada en uygun olanını kararlaştırmak şeklinde açıklanabilir.¹³⁵

Bu dört unsurun yanı sıra yönetim unsuru, içeriğinde yer alan haberleşme, bilgi toplama ve analiz, merkezileşme, hiyerarşi, yetki ve sorumluluk, denetim sistemi gibi konularla tamamlayıcı bir unsur olarak yer almaktadır.¹³⁶

PPBS' nin temel niteliğini planlama mantığı oluşturur. Bunun dışında programlama, bütçeleme, fonksiyonel sınıflandırma, analiz tekniklerinin sisteme dahil mal ve hizmetlerin değerlendirilmesinde esas teşkil etmesi, program ve faaliyetlerin iş ve çıktı ölçütleri yoluyla yorumlanması ve bütçe sistemine hakim süreçlerin izlenebilmesi için bilgi toplamaya yer verilmesi diğer temel öğeler ve nitelikler olarak sıralanabilir.¹³⁷

Bu noktada, PPB sisteminin temel unsurları üzerinde daha detaylı bir şekilde durmak, bu unsurların PPBS içindeki önemlerini vurgulamak açısından yararlı olacaktır.

¹³⁴ Batirel, **a.g.e.**, s. 47.

¹³⁵ **a.k** , s. 47.

¹³⁶ Coşkun, **Bütçe Reformu, Nedenleri ve Program Bütçe Sistemi**, s. 66 – 67.

¹³⁷ Engin Ataç ve diğerleri, **a.g.e.**, s. 54 – 55.

Planlama

Planlama, PPBS içerisinde, sistemin uzun dönemli analizini amaçlamaktadır. PPBS açısından planlamayı, geleceğe dönük bir şekilde var olan kaynakların amaçları en iyi gerçekleştirecek biçimde kullanılmasına yönelik seçenekleri saptayan ve süreklilik gösteren bir araç olarak tanımlayabiliriz.¹³⁸

Bu tanımlama çerçevesinde, planlamanın temel özellikleri arasında şöyle bir sıralama yapılabilir:¹³⁹

- Hükümetin genel amaçları ve bütün kamu kuruluşlarının amaçlarının ve seçeneklerinin açıklanması ve bunların bir öncelik sıralamasına konması.
- Bu amaçlara ulaşmak için gelecekte izlenecek yolların seçimi, uzun süreli programların ve faaliyetlerin saptanması.
- Planın; program, alt program, faaliyet gibi birime yaklaşımı ile somutlaştırılması.
- Planların maliyetlerinin ve son ürünün vereceği faydanın analizi ve karşılaştırılması.
- Gerek duyulan mali kaynakların saptanması ve bu kaynakların planının uygulanmasında kullanılması.
- Planların süresinin hizmetin özelliğine göre uzun, orta, kısa vadeli olabilmesi.
- Planın devamlı olarak gözden geçirilmesi ve gerekli değişmelerin hızla yapılabilmesi.

Planlamanın gerçekleşmesi dört aşamada kendini göstermektedir; hedeflerin belirlenmesi ve tanımı, fiziksel analiz, maliyet tahmini ve model tespiti.¹⁴⁰

¹³⁸ Dicle, **a.g.e.** , s. 63 – 64.

¹³⁹ Coşkun, **Devlet Bütçesi**, s. 128.

¹⁴⁰ Coşkun, **Bütçe Reformu, Nedenleri ve Program Bütçe Sistemi**, s. 69 – 70.

Programlama

Planlama ve programlama aslında iç içe geçmiş birbirini tamamlayan iki konudur. İkisinin birbirlerinden ayrıldıkları nokta; planlama, amaçların saptanmasından programların uygulanmasına kadar giden geniş bir dönemi kapsarken, programlama daha dar olup belirli amaçların gerçekleştirilmesi için gerekli faaliyetlerin ve kaynakların bir araya getirilmesi, seçimlik programların değerlendirilmesi ve aralarından amacı en iyi şekilde gerçekleştirecek olanın seçilmesi aşamalarını kapsamaktadır.¹⁴¹

PPBS' de program, geleneksel anlamından farklı olarak, açık ve kesin bir şekilde belirlenmiş bir amacı gerçekleştirmek üzere ilgili bütün faaliyetlerin ve ihtiyaç duyulan bütün kaynakların bir araya getirilmesi ile teşkil edilen yapıyı ifade ettiği söylenebilir.¹⁴²

Programlamanın temel özellikleri şu şekilde sıralanabilir:¹⁴³

- Belirlenmiş amaçlar etrafında inşa edilmesi. Her program belli bir hedefin gerçekleşmesi için yapılmakta ve program ile amacın sonuçlanması hedeflenmektedir.
- Program için seçilen bütün faaliyetler hangi örgütün ya da birimin görevleri arasında olursa olsun bir araya getirilmektedir.
- Programların saptanmasında esneklik sağlanmaktadır.
- Program yapısı oluşturulurken her program gittikçe daralan ve somutlaşan birimlere bölünür. Her birim ise ölçülebilir, belirli amaçlara yönelir. Programın tümünün gerçekleşmesine yönelik belirli unsurları kapsayan hizmet grupları alt-

¹⁴¹ Coşkun, **Devlet Bütçesi**, s. 129.

¹⁴² Dicle, **a.g.e.** , s. 68.

¹⁴³ Batırel, **a.g.e.**, s. 46 – 60.

program adı verilen bir alt düzeyi; program ve alt-programların uygulanması için benzer türdeki işleri kapsayan birimler (faaliyetler) en alt düzeyi oluştururlar.

- Programların değerlendirilmesi, maliyetlerinin ve sağlanacak yararlarının analiz edilmesi ile belirlenir.

Bütçeleme

PPBS' nin üçüncü unsurunu oluşturur. Planlama ile amaçlar seçilip bu amaçlara hangi programlar vasıtasıyla ulaşılabacağı belirlendikten sonra programların bütçe aracılığıyla uygulanması gerekmektedir. Uygulamalar var olan mali kaynaklar çerçevesinde yapılabilir.

Bütçeleme, kaynakların planlanmış şekilde, mali olanaklar içinde kullanılması olup plan açıkça amaçları belirlerken diğer taraftan bütçe, bu amaçlara ulaşmak gayesiyle programlar arasında kaynakların tahsisine olanak tanır.¹⁴⁴

PPB sisteminde bütçe, klasik bütçeden farklı olarak, bilimsel maliyet – fayda analizlerine dayanmaktadır. Ödenekler tahsis edilirken, bunların hangi amaca hizmet edecekleri, devlete neye mal olacakları ve ne kazandıracakları bilinmektedir.¹⁴⁵

Klasik bütçe sisteminde bir yıllık, adeta rutin bir iş olarak kabul edilen bütçeleme, planlama ve programlama ile ilişkisi kurularak kamu yönetiminin bütün bir bütçe dönemi içinde üzerinde çalıştığı, hizmetlerle ilişkisini kurduğu

¹⁴⁴ Coşkun, **Devlet Bütçesi**, s.132.

¹⁴⁵ Dicle, **a.g.e.** , s. 68.

amaçları esas alarak mali kaynakları bu amaçlara ayırdığı bir süreç olmaktadır.¹⁴⁶

PPB sisteminde bütçeleme aşaması, mevcut kaynakların farklı kullanımları arasında bir denge sağlanması temeline dayanmaktadır. Bu çerçevede bütçeleme, belirli amaçlara yönelmiş planlamanın ve programlama kararlarının kısa vadeli mali planlara dönüştürülmesi süreci olarak tanımlanabilmektedir.¹⁴⁷

Sistem Analizi

Sistem analizi genel olarak yapılan bütün analiz faaliyetlerini ve kullanılan tekniklerin tümünü ifade eder. Sistem analizi, bilimsel bir yöntem olup kararların alınmasında karşılaşılan sorunların çözülmesi için uygulanmaktadır.¹⁴⁸

Sistem analizi belli başlı beş unsurdan meydana gelmektedir; amaç, seçeneklerin saptanması, seçeneklerin maliyetleri, model ve ölçeğin seçilmesi.¹⁴⁹ Bir sistem analizinde amaç veya amaçların açık bir şekilde belirlenmesi, net bir şekilde tanımlanması ve bu çerçevede sorunun bu amaçlara ulaşmak üzere çözülmesi gerekmektedir. Bu nedenle sistem analizi içerisinde öncelikle amaç veya amaçların belirlenmesi temel unsur olarak karşımıza çıkmaktadır.

¹⁴⁶ Coşkun, **Devlet Bütçesi**, s.132.

¹⁴⁷ Falay, **a.g.e.** , s. 66 – 67.

¹⁴⁸ Coşkun, **Bütçe Reformu, Nedenleri ve Program Bütçe Sistemi**, s. 98.

¹⁴⁹ **a.k.** , s. 99.

Seçeneklerin saptanması, sorunun çözümü ve belirlenen amaçlara ulaşılabilmek için hangi yolların var olduğunun gösterilmesini ifade eder. Bu noktada mümkün olduğunca geniş bir araştırma ile bütün seçeneklerin analize katılması ve tüm seçeneklerin temel amaca ve var olan sorunların çözümüne yönelik bir şekilde ele alınması gerekmektedir.

Amaçları gerçekleştireceğimiz seçenekleri saptadıktan sonra bu seçeneklerin maliyetleri önemli bir unsur olarak karşımıza çıkmaktadır. Bu açıdan seçeneklerin maliyetleri ile hedefe ulaşmadaki başarıları karşılaştırılarak (maliyet analizi ile) seçeneklerin maliyetlerinin amacı gerçekleştirmedeki etki derecesi ölçölür.

Model, gerçek dünyanın basitleştirilmiş soyut bir benzetmesi olup üzerinde çalışılan amaçla ilgili sebep sonuç ilişkilerini yansıtır.¹⁵⁰ Model oluşturulurken modellerle seçeneklerin muhtemel sonuçları ortaya çıkarılmalı, var olan tüm faktörlerin, denetlenebilir değişkenlerin modele girmesi gerekir, modelle amaçlar, seçenekler ve seçeneklerin sonuçları ve bunlara ilişkin denetlenebilen değişkenler arasında ilişki kurulmalı modelde belirsizliklere yer verilirken bu noktalar açık varsayımlara dayandırılmalıdır.¹⁵¹

Ölçek seçimi, seçeneklerden birinin değerleri arasından seçilmesine imkan tanıyan nedenlerin belirtilmesini ifade etmektedir. Bu seçim amacı en iyi şekilde gerçekleştirme kıstası çerçevesinde ortaya çıkmaktadır.

¹⁵⁰ Dicle, **a.g.e.** , s. 103 – 108.

¹⁵¹ Coşkun, **Bütçe Reformu, Nedenleri ve Program Bütçe Sistemi**, s. 102.

Sistem analizinin bu beş unsuru ile hedefler belirlenir; bu amaçlara ulaşılabacak seçenekler hazırlanır; her seçeneğin toplam maliyetleri bulunur; modeller yardımı ile seçenekler değerlendirilir; maliyet ve yararları değerlendirilen bu seçenekler ölçek aracılığıyla öncelik sırasına konur ve aralarından amacı en iyi şekilde yerine getirecek olan seçilir.¹⁵²

Yönetim Unsuru

Plan Program Bütçe sistemine has dört unsurla birlikte, yönetim unsuru (Devlet bütçesi açısından kamu yönetimi) beşinci bir unsur olarak yer almaktadır.

Yönetim unsurunu bu noktada, PPB sisteminin devlet bütçesi olarak uygulanmasını incelediğimiz için kamu yönetimi ve onun alt bileşenleri çerçevesinde ele almak daha anlamlı olacaktır.

Bu açıdan PPB sistemi, klasik bütçe yaklaşımına oranla personel yönetimi, kamu örgütlerine etkileri, haberleşme, muhasebe, karar verme, denetim gibi alanlarda çeşitli farklılıklar yaratmaktadır.

Personel yönetimi açısından; PPBS, geniş ölçüde ekonomik analizlere, matematiksel modellere ve analiz tekniklerine dayanan bir sistemdir. Bu analiz ve teknikler uygulama esnasında kamu örgütlerinin her kademesinde kullanılmaktadır. Bu nedenle, kamu personelinin bu alanlarda ileri düzeyde deneyime ve bilgi birikimine sahip olması gerekmektedir. Bu

¹⁵² Coşkun, **Devlet Bütçesi**, s.135.

açından, özellikle hizmet içi eğitim ve yetişmiş elemanların kamu sektörü özendirilmesi sistemin işleyiş kalitesini artırıcı noktalardır.

Kamu örgütlerine etkisi bakımından; örgütlerin yasal yapısı ile hizmetlere göre yapılan bütçeye esas olan yapı arasında farklılıkların olması, örgütün yeniden düzenlenmesi ve hizmetlere paralel bir örgüt yapısının oluşturulmasını gündeme getirmektedir. Bu durum kamu yönetiminde genel bir yeniden düzenlemeyi gerekli kılmaktadır.¹⁵³

Haberleşme açısından; PPBS' nin bir program uygulaması olması nedeniyle haberleşmeye etkisi fazladır. PPB sisteminin uygulanmasında başarı sağlanması, rasyonel kararların alınmasına olanak tanıyan bir haberleşme sisteminin varlığına bağlıdır. İyi bir haberleşme ağı ile toplanan bilgiler; çeşitli kademelerdeki amaçların belirlenmesine, faaliyetlerin saptanmasına, amaçları gerçekleştirebilecek uzun süreli alternatif programların teşkiline, alternatif programlar arasından ussal bir seçimin yapılabilmesine, plan ve programların gelişim ve uygulamasının denetimine, çevredeki değişikliklerin zamanında öğrenilmesine ve uzun süreli plan ve programların devamlı olarak gözden geçirilerek değişen koşullara uydurulmasına olanak tanımaktadır.¹⁵⁴

Muhasebe açısından; geleneksel muhasebe tekniği, esas olarak , mali sorumluluğu saptamaya ve kamu fonlarının kullanılmasında formaliteye uygunluğu denetlemeye yönelmiştir.¹⁵⁵ Bu açıklama çerçevesinde geleneksel

¹⁵³ Coşkun, **Devlet Bütçesi**, s. 136.

¹⁵⁴ Falay, **a.g.e.** , s. 88.

¹⁵⁵ Dicle, **a.g.e.** , s. 81.

muhasabe sistemi PPBS için yetersiz kalmakta ve PPBS 'nin uygulanması açısından başarıların, sonuçların ve maliyetlerin ölçülmesine yönelmiş bir muhasabe sisteminin gerekliliği ön plana çıkmaktadır. Bu nedenle, devlet muhasebesi içerisinde maliyet muhasebesinin de yer alması PPB sistemi açısından önem kazanmaktadır.¹⁵⁶

Karar vermeye etkisi bakımından; PPBS' nin klasik bütçeye göre önemli farklılıklara sahip olduğu ileri sürülebilir. Klasik bütçe, ana hatlarıyla, kamu harcamalarının formaliteye uygunluğunu denetlemek amacıyla geliştirilmişken, PPBS, klasik bütçenin aksine, yönetime karar vermede yardımcı olmak için bir araç olarak geliştirilmiştir.

Denetime etkisi bakımından; PPBS, yönetimin denetim sürecine, var olan yasal denetimin yanı sıra ekonomik ve idari denetim ve etkenlik denetimlerini de ekleyerek katkıda bulunmaktadır. PPBS, özellikle etkinlik denetimine önem vermekte ve bu sistemde denetim süreçler ve çıktılar üzerinde yapılmaktadır. Etkinlik denetimi; program amaçlarının yanlış seçilmesini, amaç – kaynak ilişkisinin yanlış kurulmasını, kaynakların tam ve etkin olmayan kullanım şekillerini ve yönetim metotlarındaki yanlışlıkları ortaya çıkarmada yardımcı olmaktadır.¹⁵⁷

¹⁵⁶ Coşkun, **Devlet Bütçesi**, s. 138.

¹⁵⁷ Falay, **a.g.e.** , s. 90.

2.2.2.2. PPBS Yönelik Üstünlük ve Eksiklikler

PPBS ile klasik bütçe sistemi arasındaki farklılıklar şu şekilde sıralanabilir:¹⁵⁸ Klasik bütçe sisteminde plan kavramı ve plan – bütçe ilişkisi bulunmamaktadır. PPB sistemi uzun vadeli planlamaya dayanmaktadır. Klasik bütçede yapılan harcamalar ve bu harcamalara dayanan sonuçlara göre değerlendirme yapılır. PPB sisteminde amaç, hedeflerin tespiti ve bu hedeflere ulaşıp ulaşılmadığının değerlendirilmesidir. Ne satın alındığı yerine, ne yapıldığı ve niçin yapıldığı sorularına yanıt aranır. PPB sisteminde bütçe kararlarında planlama ve sistem analizi teknikleri kullanılır. Klasik bütçede bu teknikler yoktur. PPB sisteminde seçenekler karar verme organına getirilmektedir. Klasik sistemde seçenekler olmadığı için tek kişinin istediği gibi karar verme durumu ortaya çıkmaktadır. Klasik bütçede denetim, formaliteye sıkı sıkıya bağlıdır ve hesapların denetimi şeklindedir. PPB sisteminde denetim, amaçların etkinlik denetimi biçiminde yapılmaktadır. Klasik bütçede, karar verme sırasında teknik bilgilerden yoksun olduğu için, çok kısa sürede iyi karar almaya olanak yoktur. PPBS’ nde ise bu çalışmalar süreklilik gösterir ve karar almada hızı arttırır, değişiklikleri kolaylaştırır.

Plan – Program – Bütçe – Sistemi’ nin üstünlükleri:¹⁵⁹ İyi hazırlanmış bir plan, açıkça belirtilen amaçlara ulaşmanın yolu olarak planlı ve programlı çalışmaların verimini ortaya koyar; Genel amaçlarla ilgili planlar ve gelecek yılların hizmet ve bütçe projeksiyonları PPBS ile verileceği için bütçe

¹⁵⁸ Engin Ataç ve diğerleri, **a.g.e.**, s. 77 – 78.

¹⁵⁹ Coşkun, **Devlet Bütçesi**, s.142 – 144.

dokümanları iyi bir mali plan olur ve harcamalar bu esasa göre planlı programlı şekilde yapılır; PPBS ile çıktılar üzerinde durulacağı için hizmet ve faaliyetin, çıktıların değerlendirilmesi olasılığı vardır. Bu durum alınan hizmet sonuçlarının etkenliği bakımından değerlendirilmesini sağlar; Girdiler ve çıktılar arasındaki ilişki açıkça belirlenebildiği için bunların eşgüdümü sağlanır; Elde edilmesi istenen ürün ile elde edilenin karşılaştırılması olanağını verir; Planlama ve programlama aracılığıyla, plan-bütçe ilişkileri sağlanır, PPBS hem sosyal bilimlerin tekniklerini hem de ekonominin matematiksel yöntemlerini birleştirdiği için amaçlara ulaşmada en etkin en nesnel yolun seçilmesi imkanını yaratır; Programlar yapısal ve analitik olarak hazırlandıktan sonra, sürekli incelenip program özelliklerine göre gereken değişikliklerin yapılmasına olanak veren bir sistemdir; Kıt kaynakların en etkili şekilde tahsis edilmesini sağlar; Gelecekteki ihtiyaçlar ve ürünler mümkün olduğu kadar belirli olduğundan risk en aza inmiş olur; PPBS ile amaçlara ulaşılarak programlara gereken esneklik verildiği için gerek o örgütün hizmet içi programlaması gerek geleceğe yönelen programlarında değişiklik yapma olanağı ve bu değişikliklerin etkenlik denetimleri sürekli biçimde yapılabilir; PPBS' nde; yönetici, bütçeci ve sistem analisti arasında devamlı bir iletişim vardır, Yönetimde iletişim ve raporlama sistemi ve kurumsal işlem modelleri, bilgi işlemi sistem operasyonları ve belirli seçenek tercihlerini özendirir; PPBS ile karar verme ve maliyet birimleri geliştirildiği için yöneticilere istenilen bütün tarihi ve projeksiyonlaştırılmış bilgilerin her zaman verilebilmesi sağlanır; PPBS ile maliyetler üzerine çalışıldığı için harcamaların ve etkenliğin ölçülmesi sağlanır ve tasarrufa gidilir. Merkezi veya merkezi olmayan sistem

kurulmak istenirse her iki sistemden birinin seçilip kurulabilmesine olanak verir; PPBS, muhasebe sistemine ve performans ölçülmesine getirdiği yenilikler ile program maliyetlerini yaratmış, bilgi toplama sistemlerini geliştirmiştir; Kısa ve açık bir bütçe belgesinin yapılmasını sağlar.

PPB sisteminin yukarıda sayılan yararlarının yanı sıra, bünyesinde barındırdığı bazı sınırlılıklar, güçlükler de bulunmaktadır. Plan – program – bütçe sisteminin eksik ya da yetersiz yönlerini belirli gruplar çerçevesinde ele alabiliriz. Bu eksiklikleri kavramsal, uygulamaya dönük ve kurumsal şeklinde üçlü bir sınıflandırma çerçevesinde sıralayabiliriz.¹⁶⁰

Kavramsal açıdan eksiklikler;

PPB sisteminin, üzerinde genel olarak fikir birliğine varılmış bir tanımı bulunmamaktadır. Her ülke, kendine göre bazı unsurlarını ön plana çıkartarak kullanmış ve bu durum bilimsel yaklaşım ve uygulama açısından kavram kargaşası yaratmıştır. Programlar, ekonomik yaklaşım açısından, marjinal sosyal fayda ve marjinal sosyal maliyetlerin ölçümünde bazı açılardan yetersiz kalmaktadır.¹⁶¹ Sosyal faydanın ne olduğu, nasıl ölçüleceği ve kimin ölçüleceği gibi sorular yanıtsız kalmaktadır. Sistemin bilimsel açıdan, bütçeleme sürecinin yasama organınca ödeneklerin saptanması, yürütme organının bütçe yönetimini gerçekleştirmesi ve bütçenin uygulama ve uygulama sonrası denetimi gibi fonksiyonları program değerlendirmesi aşamasına nazaran büyük ölçüde ihmal edilmiştir.¹⁶²

¹⁶⁰ Plan – program – bütçe sisteminin eksiklik, aksaklık ya da yetersizlik olarak görülen yanları ele alınırken Türkiye'ye has kavram, uygulama ve kurumsal yapı sorunları, çalışmanın Türkiye bölümünde ele alınmıştır. Burada sistemin tüm ülkelerde genel olarak öne çıkan eksiklikleri ele alınmıştır.

¹⁶¹ Falay, **a.g.e.** , s. 130.

¹⁶² **a.k.** , s. 131.

Gelir idaresi üzerine belli bir yaklaşımın olmaması, mevcut gelir idaresi anlayışının PPB sistemi içinde de devam edeceği şeklinde anlaşılmaktadır. Bu durum, sistemin bütçe ve maliye politikası unsurlarını tam olarak kapsamadığı şeklinde yorumlanmaktadır.¹⁶³

Uygulama bakımından eksiklikler:

Sistemin bütçenin hazırlanması, sunulması, onaylanması ve denetimi aşamalarından, ağırlıklı olarak bütçenin hazırlanması aşamasına yöneldiği görülmektedir ve bu durumda sistemin yasama organına sunulması ve onaylanmasıyla ilgili çalışmalar ve sistemin bu noktada sergileyeceği özellikler net bir şekilde ortaya konulamamaktadır.¹⁶⁴ Klasik bütçe sistemine göre bir devrim olarak tanımlanan PPB sistemi uygulama aşamasında bu nitelikte bir sonuç vermemiştir. Genel olarak dünya uygulamalarına bakarsak yeterli niteliklere sahip personelin olmaması, bazı programların farklı birimlerde farklı şekillerde uygulanıyor olması, birimler arası bilgi akışının yetersizliği gibi nedenlerden dolayı sistemin yürütme organı ve idari birimlerdeki uygulamalarda yetersiz kaldığını görürüz.¹⁶⁵ Sistemin uygulanması nitelikli personel yetiştirilmesi, analizlerin ve göstergelerin geliştirilmesi, kapsamlı bir muhasebe sisteminin kurulması ve sağlıklı bir veri işleminin oluşturulması gibi nedenlerden dolayı masraflı ve pahalıdır.¹⁶⁶

Kurumsal açıdan eksiklikler:

Mal ve hizmetlere yönelik kamuoyu tercihlerinin, analitik süreç ve sayısal sonuçlarla kıyaslandığında büyük ölçüde arka planda kalması siyasal organlarla sistem arasında uyumsuzluk yaratmaktadır.¹⁶⁷ PPBS, ülke bürokrasilerinde teknokrat ağırlıklı bir grubun oluşmasına ve bu durumun da siyasi kararları ve siyasi birimleri zayıflatacağına yönelik görüşler bulunmaktadır.¹⁶⁸ Uzun dönemli planlar ve amaçlara mutlaka varılması gereği ve

¹⁶³ <http://www.pubadmin.newark.edu> , <http://www.fisca.org>.

¹⁶⁴ Falay, **a.g.e.** , s. 133

¹⁶⁵ Coşkun, **Devlet Bütçesi**, s. 145.

¹⁶⁶ Falay, **a.g.e.** , s. 135.

¹⁶⁷ Coşkun, **Devlet Bütçesi**, s. 145.

¹⁶⁸ Falay, **a.g.e.** , s. 135.

amaçlara etkinlik açısından yaklaşılması, idari yapıda değişiklikler ve sorunlar yaratabilecektir.¹⁶⁹

2.3. Türkiye’de Plan – Program – Bütçe Sisteminin Uygulanması: Program Bütçe Sistemi

2.3.1. Türkiye’de Uygulanan Program Bütçe Sisteminin Özellikleri

Türkiye’de Plan Program Bütçe Sisteminin Uygulanması, 1973 yılında başlayarak günümüze kadar gelmektedir. Burada dikkat edilecek nokta, her ne kadar temel yapı ülkenin dışından geliyor olsa da, ülkemizdeki program bütçe modelinin kendine has özelliklerinin bulunmasıdır. Türk program bütçe modeli, bir başka modelin bire bir kopyası durumunda değildir. Bir anlamda, klasik bütçe sistemi ile program bütçe sistemi arasında bir geçiş modeli şeklinde adlandırılabilir özelliklere sahiptir.

Bu kendine has durumdan dolayı ilerde daha büyük ve köklü bir değişime uğrayacak olan Türk bütçe sistemi, bu noktada, uygulamada dört ana özellik çerçevesinde açıklanabilmektedir; sınıflandırma, program gerekçesi, bütçe ödeneklerinin tespiti, program analizi.¹⁷⁰

Sınıflandırma: Program bütçe uygulamasında temel olarak fonksiyonel sınıflandırma hedef alınmış, genel hizmetler, sosyal hizmetler, ekonomik hizmetler ve borçlar şeklinde dörtlü bir ayırıma gidilmiştir. Genel

¹⁶⁹ a.k. , s. 135.

¹⁷⁰ Falay, a.g.e., s. 106 – 109.

hizmetler çerçevesinde, genel yönetim, savunma, adalet ve iç güvenliği yer almaktadır. Sosyal hizmetler başlığı altında, eğitim, sağlık, sosyal güvenlik ve diğer sosyal hizmetler bulunmaktadır. Ekonomik hizmetler; tarım, ticaret ve sanayi, enerji ve tabii kaynaklar, ulaştırma, turizm ve diğer ekonomik hizmetler şeklinde sıralanmaktadır. Borçlar ise iç, dış ve diğer olmak üzere üç fonksiyona ayrılmıştır. Ayrıca, harcama kalemleri sınıflandırması yapılarak PB 'nin hizmet maliyetini belirleme amacı güdülmüş, bütün bu sınıflandırmaları daha belirgin bir hale getirebilmek için kodlama sistemi geliştirilmiştir.¹⁷¹

Program gerekçesi: Ödeneklerin tahsis edildiği hizmetlerin, maliyet ve amaçlarının açık bir şekilde belirtilmesidir. Her program, alt-program ve faaliyet için hazırlanarak o programın maliyet ve amacının bir bütün olarak belirtilmesini içerir. Bu şekilde belirlenen gerekçeler şu esasları kapsamaktadır: programın niteliği ve önemi, sorumlu birim veya birimler, hizmetin gelişimi, program amaçları.¹⁷²

Bütçe ödeneklerinin belirlenmesi: Ödenek miktarlarına ilişkin ödenek cetvelleri başlıca üç tablodan oluşmaktadır: personel tablosu, yıllar itibarıyla programlar tablosu ve yıllar itibarıyla harcama kalemleri tablosu.

Program, alt-program ve faaliyet şeklinde hizmetler belirlendikten sonra bu hizmetlere ödenek tahsisinde öncelik, en küçük birim olan,

¹⁷¹ Engin Ataç ve diğerleri, **a.g.e.**, s. 89 – 90.

¹⁷² Falay, **a.g.e.**, s. 107 – 108.

faaliyetlerde olmaktadır çünkü birim maliyetleri birleştirerek alt-programların ve onları birleştirerek programların maliyetlerine ulaşabiliriz.

Program analizi: Program analizi, programların değerlendirilmesi ve program amaçlarını gerçekleştirecek seçeneklerin belirlenmesi açısından önem taşımaktadır. Program analiz modelleri ile programların maliyet unsurları belirtilmeye çalışılmıştır.

Kamunun kaynaklarının yetersiz olduğu düşüncesinden hareketle, ifa edilen her bir hizmet, başka bir hizmetin yerine getirilmemesi pahasına gerçekleşmektedir. Bu bakımdan hizmet programları tespit edilirken bunlar arasından tercihler yapmak gerekecektir. Söz konusu tercihleri yapmak için çeşitli teknikler geliştirilmiştir. İşte bu teknikleri kullanmak suretiyle yapılacak analiz, program analizidir. Tam bu dönemde ortaya çıkan "sistem analizi" yaklaşımı da yukarda belirtilen tekniklerin tamamına verilen ortak isim olarak karşımıza çıkmaktadır. Maliyet-fayda analizi, maliyet-verim analizi, hareket araştırması, işlem analizi, doğrusal programlama, sistem planlaması, benzetme modelleri bunlardan bazılarıdır. Sistem analizi karar alma durumunda bulunanlara çeşitli seçenekler arasından tercih yapmada yardım etmek üzere planlanmış, düzenlenmiş bir analitik çalışmadır.¹⁷³

Türkiye’de program bütçe uygulaması esas itibariyle bütçe sınıflandırması ile önceki yıllara göre bir farklılık yaratmış ancak zaman içinde, uygulama esnasında geliştirilerek daha ileri bir noktaya getirilmesi hedefi tutturulamamıştır. Bu durumun nedenleri ve Türkiye’de uygulanan

¹⁷³ Erdal Tosun, **Program Bütçe ve Program Bütçe Tecrübesi Işığında Yeni Bütçe Anlayışı**, <http://www.debud.org>.

program bütçe sisteminin eksiklikleri, eleştirileri ve genel olarak uygulama sonuçlarının incelenmesi, bugünün gündeminde neden yeni bir bütçe sisteminin olduğunu anlamamız açısından önemli bir noktadır.

2.3.2. Türkiye’de Plan Program Bütçe Sisteminin Uygulanması ile Elde Edilen Sonuçlar

Türk kamu yönetimi ve siyasi organları açısından program bütçe kavramı, hazırlık çalışmalarının başladığı tarihlerden itibaren büyük ilgi uyandırmış, uygulama aşamasında kamu yönetimimize pek çok yenilik ve fayda getirmiştir.

Türk kamu yönetiminde PPB sisteminden önce var olmayan kaynak – amaç ilişkisi, gelecek yılların hizmet projeksiyonlarını gösteren programlar, programların planla ilişkilendirilmesi, hizmete göre ödenek ayrılması, bütçenin dinamik bir yapıya ulaştırılarak hizmet – ödenek ilişkisinin sürekli incelenmesi, kamu örgütlerinin hizmete yönelik yeniden örgütlenme gereği, personel ile amaç arasındaki ilişki ve personel etkinliğinin artırılması, yöneticilerin yaptıkları ve yapacakları hizmetleri değerlendirmesi ve yeniden programlama gereği, karar vermede bazı seçeneklerin saptanması ve bunların karşılaştırılması, etkenlik sorumluluğunun önem kazanması hep Türkiye’de PPB sistemi ile gündeme gelmiş uygulamalardır.¹⁷⁴

Türk bütçe sistemine böylesine önemli pek çok yeniliği kazandırmış olmasına rağmen PPB sistemi, çeşitli açılardan eleştirilmiş ve kendisinden

¹⁷⁴ Coşkun, **Devlet Bütçesi**, s. 160 – 163.

beklenen yüksek performansı sergileyememiştir. Bu durumun başlıca sebebi Program bütçenin teknik yetersizliğinden çok, Türk kamu yönetimi ve siyasi yapısında var olan sorunlardan kaynaklanmaktadır.¹⁷⁵

Gelişmiş ülkelerin uyguladığı ve olumlu sonuçlar elde ettiği bütçe sistemlerinin, Türkiye gibi gelişmekte olan ülkelerde uygulanması ile bütçe yönetiminde istenilen sonuçların elde edilememesi, gelişmekte olan ülkelerin yönetim yapılarındaki savurganlık, kötü kullanım, keyfi, çıkara dayalı kullanımlar gibi olumsuzlukların sonucudur.¹⁷⁶

Türkiye’de kamu yönetiminin zayıf ve kısır yapısı, bütçe yönetimine yeteri kadar önem verilmemesi, bütçenin teknik niteliklerinin yerini siyasi niteliklerin alması, program bütçeye yönelik beklentiler ile elde edilen sonuçlar arasında büyük farklılıklar yaratmıştır. Bütçe ve plan ilişkisinin kurulamaması, eşgüdüm sorunları, teknik olanakların yetersizliği nedeniyle bütçe reformuyla birlikte gerçekleştirilemeyen muhasebe, personel ve yönetim reformları program bütçeden beklenen başarının gerçekleşmemesine sebep olmuştur.¹⁷⁷

Sistemin bu tarz yoğun eleştiriye maruz kalması ve beklentileri karşılayamamasında Maliye Bakanlığının, PB sisteminin hazırlık ve ilk uygulama yıllarında uyguladığı eğitim programlarını ilerleyen yıllarda

¹⁷⁵ Erciş Kurtuluş, “**Gelişmekte Olan Ülkelerde Devlet Bütçesi**”, Maliye Yazıları Dergisi, Sayı 30, 1991, İstanbul, s. 8.

¹⁷⁶ a.k. , s. 8.

¹⁷⁷ Haluk Egeli, “**Türk program Bütçe Sisteminde karşılaşılan Sorunlar ve Alternatif Bir Bütçeleme Sistemi Önerisi**”, Maliye Yazıları Dergisi, Sayı 60, 1998, İstanbul, s. 29.

uygulamamasının ve bir anlamda sistemin gelişimini baltalamasının da etkisi büyüktür.¹⁷⁸

PPB sisteminin en büyük yeniliklerinden birisi, program seçeneklerinin belirtilmesi olduğu halde, Türkiye'deki uygulamada sistemin bu yönü üzerinde fazla durulmamış, her program için geçerli alternatif çözümler geliştirilmemiş ve bu durum sonucunda da sistemin mantığından ve kaynak dağılımında etkinliğin sağlanmasından uzaklaşmıştır.¹⁷⁹

PPB sisteminin en önemli unsuru, bütçeleme ile uzun süreli planlama süreçlerini başarılı bir şekilde birleştirebilmesidir. Bu açıdan ülkemizde planlı dönemin ve Devlet Planlama Teşkilatının varlığı program bütçe için bir şans olmuştur ancak mevcut örgüt ve planlama çalışmaları ile bütçeleme arasında istenilen ilişki hiç kurulamamıştır.¹⁸⁰ Yatırım projelerinin incelenmesi sırasında cari harcamalarla hiçbir ilişki kurulmamakta, Maliye Bakanlığından tamamen bağımsız olarak Devlet Planlama Teşkilatı tarafından inceleme yapılmaktadır. Yıllık kalkınma programları, bütçeler düzenlendikten sonra ortaya çıkmakta ve hazırlanan bütçe taslaklarını alt üst edebilmektedir.¹⁸¹ Uygulanacak planlar için DPT'nin belirlediği sınırlar bütçeler için bazen çok dar bazen de çok geniş olmuş, cari harcamalarda program hedefleri

¹⁷⁸ Coşkun, “Devlet Bütçesi”, s. 160 – 161.

¹⁷⁹ Falay, **a.g.e.**, s. 111.

¹⁸⁰ Engin Ataç ve diğerleri, **a.g.e.**, s. 96.

¹⁸¹ Neşe Kılıç, “Plan – Program – Bütçe İlişkisi”, Maliye Dergisi , Sayı 23, 1976, Ankara, s.76.

çoğunlukla aşılmış ve yatırım harcamalarında plan hedeflerine ulaşamamıştır.¹⁸²

PPBS, geniş bir haberleşme, bilgi toplama, raporlama, denetim ve gözden geçirme süreçlerini gerektirdiği halde, ülkemizdeki uygulamada bu çeşit bir yapılanma sağlanamamıştır. Fiziksel ürün denetiminin, etkinlik, verimlilik kıstaslarının ve performans değerlendirme yöntemlerinin geliştirilmesi öngörülmüş ancak bilgi toplama, raporlama, gözden geçirme süreçlerinin reformun diğer aşamalarında gerçekleştirileceği ifade edilmiştir.¹⁸³

Sistemin niteliklerine hakim personel sayısının azlığı ülkemizdeki uygulamanın zorluklarından bir başkasını oluşturmaktadır. Maliye Bakanlığı bütçe uzmanları dışında kamu kesimi yönetici ve personelinin çoğunluğuna yönelik yeterli bir eğitim ve bilgilendirme programı bulunmamaktadır.¹⁸⁴

PBS ile var olan muhasebe sistemi arasında uyumsuzluk olduğu, muhasebe sisteminin yeniden düzenlenerek maliyet muhasebesi temellerine dayandırılması gerekliliği bir başka eleştiri noktası olarak ortaya çıkmaktadır.¹⁸⁵

¹⁸² Mualla Öncel, “**Türk Uygulamasına Atıfla Plan Program ve Bütçe İlişkileri**”, Ekonomi ve Maliye Enstitüsü Konferansları, Ankara Üniversitesi Hukuk Fakültesi Yayını, No:268, 1970, s. 65.

¹⁸³ Falay, **a.g.e.**, s. 111.

¹⁸⁴ Emine Karaduman, “**Program Bütçe Uygulaması ve Sonuçları**”, Maliye Dergisi, Sayı 26, 1977, Ankara, s. 99 – 100.

¹⁸⁵ Süleyman Akpınar, “**Türkiye’de Program Bütçe Uygulaması**”, Maliye Dergisi, Sayı 34, 1978, Ankara, s. 53.

Türkiye'de PBS uygulanmaya başlandığından beri geliştirilmesine yönelik çaba gösterilmemiş, Program bütçe sistemi adı ile klasik bütçe esasları devam ettirilmiş, PBS sadece bir şekil değişikliği, bütçe sınıflamasında bir değişiklik olarak kalmış ve kamu yönetiminde etkinliği artırıcı ekonomik ve mali araç olma özelliği kullanılamamıştır.¹⁸⁶ Sistemin gerektirdiği şekilde; programların alternatifleriyle birlikte hazırlanması, fayda ve maliyetlerinin belirlenip karşılaştırılması, personel etkinliğinin artırılması, sistem analizi için gerekli bilgi işlem merkezi kurulması, kamu örgütlerinin hizmet açısından yeniden örgütlenmesi, kamu faaliyetlerinde etkenlik denetiminin de uygulanması program bütçe sisteminde var olmasına rağmen Türk program bütçe sistemine girmemiştir.¹⁸⁷

¹⁸⁶ Egeli, **a.g.e.**, s. 28 – 29.

¹⁸⁷ Figen Altuğ, “**Sıfır Esaslı Bütçeleme Üzerine**”, Maliye Araştırma Merkezi Konferansları, 32. Seri, 1988/1989, İstanbul, 1990, İstanbul Üniversitesi Yayını, No: 3659, s. 6.

BÖLÜM III TÜRKİYE’DE PERFORMANSA DAYALI BÜTÇE DÖNEMİ

Performansa dayalı bütçe sistemi, kapitalist iktisat modeli içerisinde, küreselleşmenin etkileri çerçevesinde, bütçe sistemlerindeki son gelişme olarak karşımıza çıkmaktadır. Performans bütçe kavramının bir bütçe sistemi olarak kullanımı ve ortaya çıkışı yirminci yüzyılın ilk çeyreğinden itibaren kendini göstermeye başlamıştır. Ancak günümüzde kullanılan anlamıyla performansa dayalı bütçe sistemi, kapitalizmin küreselleşme olgusu çerçevesindeki gelişimi ile birlikte ilk ortaya çıktığı yıllardan farklı bir anlam yüklenerek bir çok açıdan yeni özellikler kazanmış ve bir anlamda yeni bir bütçe sistemi konumuna gelmiştir.

Refah Devleti anlayışının bütçe sistemi olan Plan Program Bütçe Sistemi, gelişmiş ülkelerden başlayarak dünya genelinde yaşanan siyasi ve ekonomi alanda değişim ile birlikte sorgulanmaya başlanmış ve yeni liberal politikalar ile uyumlu bir işlev gösterecek bütçe sistemi arayışları ortaya çıkmıştır. Böyle bir değişimin temel nedeni, özellikle gelişmiş ülkelere bağlı ulus aşırı şirketlerin ve dolayısıyla bağlı oldukları ülkelerin 1960 sonları ve 1970’ler boyunca yaşadıkları hızlı ekonomik büyümenin 1979 – 1980 yıllarında yaşanamaması ve dünya ticaretinde genel bir daralmanın baş göstermesidir.

Mevcut yapı içerisinde sıkışan kapitalist sistem, kendine yeni bir düzen oluşturarak bu tıkanıklıktan kurtulmanın yolunu aramış ve 1980 sonrası tüm dünyada kendini gösteren arz yanlı, neo-liberal politikalar ile kendi

önderliğinde yeni bir yapı kurmayı başarmıştır. Bu yeni yapı, mali piyasaların serbestleştirilmesi ve bu sayede küresel sermayenin ulusal engellerle karşılaşmaması, ulus devletlerin kontrolündeki karlı alanların küresel sermayenin faaliyet alanına kaydırılması fikirleri üzerine inşa edilmiştir. Bu düşünce çerçevesinde temel hedef, tüm gelişmiş ve gelişmekte olan ülkelerin mali ve yasal düzenlemelerinin küresel sermayenin sorunsuz dolaşımını ve faaliyetlerini gerçekleştirebileceği şekilde tek bir yapıya kavuşturulması ve bu yapının önündeki engellerin kaldırılmasıdır. Bu hedef bugün için büyük ölçüde gerçekleştirilmiş ve küresel sermayenin dünya genelinde büyük bir coğrafyada özgürce dolaşımı sağlanmıştır. Gelişmiş ülkelerin ve IMF, Dünya Bankası, OECD, Dünya Ticaret Örgütü (DTÖ) gibi uluslararası kuruluşların yönlendirmeleri ve küreselleşmenin yönlendirdiği siyasi, ekonomik, kültürel, vb. değişim çerçevesinde devletin mali işlevlerinde belirgin bir odak kayması yaşanmış ve mali politikalar neo – liberal görüşler ışığında piyasa odaklı bir yapıya bürünmüştür. Bu mali yapının bütçe ayağındaki uygulama aracı performansa dayalı bütçe sistemidir.

Bu açıdan performansa dayalı bütçe sistemi öncelikle gelişim yönü ile ele alınacak ve sistemin öncelikli uygulayıcısı olan Amerika Birleşik Devletleri (ABD) uygulamaları ile incelenecektir. Daha sonra performansa dayalı bütçe sisteminin hangi araçlar kullanılarak dünya ekonomilerine hakim düşünce olarak yayıldığı ve Türkiye’de performansa dayalı bütçe sisteminin gündeme gelişi, uygulama hazırlıkları, yöneticilerin sistemden beklentileri noktaları üzerinde durulacaktır.

3.1. Performansa Dayalı Bütçe Sistemi ve Yeni Bütçe Yaklaşımı

3.1.1. Performansa Dayalı Bütçe Sisteminin Gelişimi

Performansa dayalı bütçe sistemi, ABD 'de, klasik bütçe yaklaşımının yerine uygulanmaya başlanan performans bütçe anlayışının, program bütçe, plan – program – bütçe, sıfır temelli bütçe, hedef esaslı bütçeleme, denge esaslı bütçeleme... vb. şeklinde izlediği gelişimin ulaştığı son noktayı ifade etmektedir.

ABD' de, klasik bütçe anlayışının bünyesinde bulundurduğu eksiklikler ve sakıncalara çözüm bulmak amacıyla girilen bu arayışlar performans bütçe ile başlamış ve Taft Komisyonu, İdari Yönetim Komisyonu, Birinci Hoover Komisyonu, İkinci Hoover Komisyonu, PPB sisteminin uygulanmaya başlanması, 1978' den itibaren sıfır esaslı bütçe sisteminin uygulanması ile devam eden bütçenin ekonomik rasyonalizasyonu çabası, 1980'li yıllarda sıfır temelli bütçe sistemi ile beraber, planlandırma, önceliklendirme ve bütçe kesintisi konularına yönelik hedef esaslı bütçe, denge esaslı bütçe yaklaşımlarını içeren bir gelişme göstermiştir.

1990'lı yıllara gelindiğinde, girişimci kamu yönetimi anlayışının benimsenmeye başlanmasıyla birlikte, kamu harcamalarının etkin ve ekonomik bir biçimde yapılması için, kamu kaynağı kullananlara hesap verme sorumluluğu getirilmesi hususu benimsenmeye başlanmıştır.

Yeni kamu İşletmeciliği (New Public Management) anlayışı çerçevesinde ortaya çıkan ve çeşitli düşünürler tarafından “piyasa temelli

kamu yönetimi”, “girişimci hükümet”, “işletmecilik” şeklinde adlandırılan bu yeni anlayış ile kamu yönetiminde sorumluluk ya da hesap verebilme (accountability), kamuda tasarruf, etkenlik (effectiveness) ve verimlilik (efficiency) kavramları tüm dünyada ön plana çıkmıştır.¹⁸⁸ Bu anlayışın kamu mali yönetimini içeren etkileri, kamu harcamalarının ve kamu kaynaklarının paylaşılması hususlarının yeniden düzenlenmesi şeklinde olmuştur.¹⁸⁹

ABD’de, kamu harcamalarında etkinliğin artırılması için gerçekleştirilen çalışmalar, 1993 Clinton-Gore yönetiminin kamu sektöründe üretilen hizmet kalitesinin, özel sektörde üretilen hizmet kalitesi ile eşit olacak şekilde yürütülmesini sağlama çalışmaları ile yeni bir boyut kazanmıştır.¹⁹⁰ Bu çalışmalar ile kamunun kaynaklarının daha vatandaş odaklı olacak şekilde kullanılması ve kamu harcamalarında etkinlik ve verimlilik sağlanması hedeflenmiştir. Böylece, yeni performans bütçe kavramı, önceki performans bütçe kavramını tekrar gündeme getirmiş ancak önceki performans bütçe modeli gibi görevler, faaliyetler ve çıktılar üzerine değil, sonuçlar üzerine odaklanılmıştır.¹⁹¹

Amerika Birleşik Devletlerinde yeni performans bütçe sisteminin hayata geçirilmesi bir takım düzenlemeleri de gerekli kılmıştır. Amerika Birleşik Devletleri Hükümeti, “Hükümet Performans ve Sonuçlar Kanunu

¹⁸⁸ Veysel Bilgiç, “Yeni Kamu Yönetimi Anlayışı”, Asım Balcı ve diğerleri Kamu Yönetiminde Çağdaş Yaklaşımlar”, Seçkin Yayınları, Ankara 2003, s. 25 – 36.

¹⁸⁹ a.k. s. 33.

¹⁹⁰ <http://www.performanceweb.org>

¹⁹¹ <http://www.whitehouse.gov/omb/mgmt-gpra>

(GPRA – Government Performance and Results Act)” ile 1993'te federal bakanlıklar ve kuruluşlar için performans yönetimi sistemini kurmuştur.¹⁹²

Bu kanun (GPRA) ile kamu kurumlarının yapılanması, performansa dayalı bütçe sistemi çerçevesinde baştan düzenlenmekte ve bu yapılanmanın tamamlanması ile yeni performans bütçe sisteminin sorunsuz şekilde uygulamaya konulması hedeflenmektedir.

GPRA, stratejik planlar, yıllık performans planları ve yıllık performans raporlarından oluşur. En az altı yıllık bir dönemi kapsayan stratejik planlarda, devlet dairelerinin misyonlarına ve uzun dönemli amaçlarına yer verilir. Bu uzun dönemli amaçlar, başlıca sonuç hedefleri ve devlet dairelerinin belirlemiş oldukları misyonlarının nasıl gerçekleştirileceği hususlarını içerir.¹⁹³

Devlet daireleri programların yönetiminde yıllık performans planlarını kullanır. Devlet daireleri yıllık performans raporları çerçevesinde stratejik planlarda ve yıllık performans planlarında ortaya konan ulaşılabilecek hedeflerle ilgili olarak hesap vermekle sorumludurlar. Yıllık performans raporlarında, yıllık performans planında planlanan sonuç ve çıktılarla gerçek performans karşılaştırılır ve eğer bazı hedeflere ulaşılamamışsa, nedeninin bir açıklaması, bir çizelge hazırlanması ve gelecekte hedeflerin karşılanması aşamaları takip edilir. Yıllık performans raporları, tamamlanan mali yıl içerisinde her bir program değerlendirmelerine ilişkin bulgular ve tavsiyeleri de içerir. Yıllık performans raporları başkana, kongreye ve yönetim ve bütçe

¹⁹² www.fda.gov/ope/gpra/gpraover

¹⁹³ Emine Kızıldaş, “**Amerika Birleşik Devletlerinde Bütçeleme**”, Bütçe Dünyası Dergisi, Sayı 18, Cilt 2, Ankara, 2004, s.12 – 13.

ofisi yöneticisine iletilir. Aynı zamanda kamuoyu tarafından açıkça ulaşılabilir bir yapıya sahiptir.¹⁹⁴

ABD’de yirminci yüzyılın başından itibaren süren bütçenin modernizasyonu süreci sonunda bugün gelinen nokta, performansa dayalı bütçe sistemidir. ABD’nin 1995 yılından itibaren uygulamaya başladığı ve özellikle çeşitli uluslararası kuruluşlar aracılığıyla ihraç ettiği bu yeni sistemin ayrıntıları üzerinde durmak hem yaşanan değişimin temel noktalarını görmemiz açısından hem de bu değişim ile devlet yönetiminin hangi değerler etrafında yapılanacağının anlaşılması açısından büyük önem taşımaktadır.

3.1.2. Performansa Dayalı Bütçe Sistemi

Performansa dayalı bütçe sistemi, en basit şekliyle, kamu idarelerinin tahsis edilen kaynakla ne yapacaklarına ilişkin bilgileri gösteren bütçeleme şekli olarak tanımlanmaktadır.¹⁹⁵

Daha ayrıntılı bir tanımla performans esaslı bütçeleme sistemi, kamu idareleri tarafından hazırlanan stratejik planlarda yer alan misyon, vizyon, stratejik amaç ve hedeflerle uyumlu bütçelerin oluşturulmasını öngören ve kaynakların bu amaç ve hedefler doğrultusunda tahsisini ve kullanılmasını

¹⁹⁴ Emine Kızıldaş, **a.g.e.**, s. 13 – 14.

¹⁹⁵ Allen Schick, “**The Performing State: Reflection on an Idea Whose Time Has Come but Whose Implementation Has Not**”, <http://www.oecd.org>

sağlayan, stratejik planlarda belirlenen performans kriterlerinin bu bütçe yapısı ile sağlanıp sağlanmadığını kontrol eden bir bütçeleme tekniğidir.¹⁹⁶

Performans esaslı bütçeleme, yıllık performans planlarını ve bu planlar çerçevesinde hedeflenen sonuçlar ile programların fonlanma düzeyi arasındaki ilişkiyi gösteren bir bütçe yapısını ifade etmektedir.¹⁹⁷ Ayrılmış olan belli bir harcama miktarı ile gerçekleştirilmesi gereken hedef veya hedefler grubunu gösteren bir belgedir. Bu yapısı ile, çıktılara odaklanan program, görev bazlı, ya da örgütsel bütçelerden çok daha fazlasını ifade etmektedir.¹⁹⁸ Harcanan para ile elde edilen sonuç arasındaki ilişkiyi ve bu ilişkinin nasıl yaratıldığını açıklamasından dolayı, performans esaslı bütçe, programın etkin bir şekilde yürütülmesinde kilit bir rol üstlenmektedir.¹⁹⁹

Performans esaslı bütçe sistemi, genel olarak ülkelerin yapılarına ve uygulama alışkanlıklarına göre farklılıklar göstermekle birlikte, temelde ABD görüşleri doğrultusunda dünyaya yayılmaktadır. Sistemin ABD’de gelişmesi ve ABD yönetiminin konu ile ilgili görüşleri, kararları pek çok açıdan, özellikle gelişmekte olan ülkelerde, bağlayıcı, yönlendirici nitelikte olmaktadır. Bu doğrultuda, aşağıda yer alan ve performans esaslı bütçeleme niteliklerine yönelik OECD, IMF, Dünya Bankası gibi kuruluşların ve ABD Bütçe ve Yönetim Ofisi’nin (OMB) açıklamaları, performans esaslı bütçenin temel

¹⁹⁶ Ahmet Kesik, “**Performans Esaslı Bütçeleme**”, 5. Kalite Sempozyumu, Kamu Kaynaklarının Etkili Yönetimi; Stratejik Planlama Ve İzleme”, Ankara, 9-10 Haziran 2004, s.14 – 19.

¹⁹⁷ John Mercer, “**Performance Budgeting for Federal Agencies**”
<http://www.john-mercet.com>

¹⁹⁸ <http://www.john-mercet.com>

¹⁹⁹ <http://www.treas.gov/offices/management/budget/planningdocs>.

noktalarının, uygulanmasına yönelik beklentilerin, üstünlüklerinin ve aksaklıklarının vurgulanması açısından yararlı olacaktır.

OMB' nin (Office of Management and Budget – Bütçe ve Yönetim Ofisi) Ekim 2001 tarihinde yayınladığı bir memorandum, bütçe ve performans kavramlarının birleşimine ve federal düzeyde bütçe yönetimine yönelik beş temel ölçüt belirlemiştir.²⁰⁰

- 1) Plan ve bütçe birleşiminin yaratılması için, program müdürleri ile, planlama, değerlendirme ve bütçe personelinin çalışmaları aşamalarının entegrasyonunun sağlanması.
- 2) Kurumların plan – bütçe setlerini, çıktı amaçlarına, çıktı hedeflerine, kaynak gereksinimlerine yönelik, geçmiş sonuçları da içerecek şekilde kolay, elverişli ve açık hale getirmeleri.
- 3) Bütçe hesaplarının, personelinin ve özellikle program faaliyetlerinin bütçe hedeflerinin gerçekleşmesini destekleyici şekilde düzenlenmesi.
- 4) Tüm bütçeleme maliyetinin, hesapları, faaliyetleri ve programların birleşiminden oluşacak şekilde düzenlenmesi, tüm çıktı maliyetleri çerçevesinde bütçe performansının değerlendirilmesi.
- 5) Kurumların program etkenliklerini belgelemesi. Analizlerle program çıktılarının ve politikaların sonucu nasıl etkilediğinin belirlenmesi.

²⁰⁰ <http://www.whitehouse.gov/omb>

3.1.2.1. Performansa Dayalı Bütçe Sistemine Yönelik Beklentiler

OECD başta olmak üzere pek çok kuruluşa göre, performans esaslı bütçelemeye geçen veya geçmekte olan ülkelerin bu sistemden temel beklentileri şu şekilde sıralanabilir²⁰¹:

- Etkili ve verimli kaynak dağılımının ve kullanımının sağlanması,
- Sonuçlara odaklı yönetim anlayışının yerleşmesi,
- Bütçe hazırlama, uygulama ve denetleme süreçlerinin güçlendirilmesi,
- Hizmet kalitesinin artırılması,
- Mali şeffaflığın sağlanması,

Performansa dayalı bütçe temelde dört amaca yoğunlaşmaktadır.²⁰²

- Hükümet programları için amaçlarla tahsis edilecek kaynakları birlikte ele almak.
- Program ve faaliyet türlerini daha etkin ve verimli uygulayacak otorite türlerini belirlemek, hizmetlerin merkezi ya da yerel düzeyde yürütülmesi hususunda etkin olmayan uygulamaları ortadan kaldırmayı amaçlamak.
- Karar alma süreçlerinde bilginin önemini vurgulayarak kararlarda rasyonelliği temin etmek.
- Etkin bütçe yönetimi için gereken esnekliklerin yanı sıra hesap verebilirliği temin edecek faktörleri de sürece dahil etmek.

Bu amaçlar ve beklentiler çerçevesinde performans esaslı bütçe sisteminin uygulanması ile devletin mali yönetiminde çeşitli değişiklikler olacağı belirgin bir şekilde ortadadır. Bu değişiklikler ile, performans esaslı

²⁰¹ <http://www.oecd.org> , <http://www.john-mercier.com> , Ertan Erüz, “**Yeni Mali Yönetim Yapısında Performans Esaslı Bütçeleme**”, <http://www.bumko.gov.tr>, <http://performance.web>, <http://www.knownet.hhs.gov/performance/performance-management.pdf> kaynaklarındaki değerlendirmelerde bu temel beklentiler ön plana çıkmaktadır.

²⁰² Hüseyin Işık, “**Amacı, Sistematiği ve Sınırlılıklarıyla Performansa Dayalı Bütçeleme**”, Bütçe Dünyası Dergisi, Sayı 17, Cilt 2, Ankara 2004, s. 20 – 27.

bütçeleme sayesinde kamu mali yönetiminde elde edilmesi beklenen temel sonuçlar şunlardır²⁰³:

- Girdi kontrollerini gevşetip yöneticilerin çıktı ve sonuçlara göre hesap verebilirliğini sağlamak,
- Yönetim ve bütçeleme kararlarında çıktı ve/veya sonuç bazında ölçülen varılacak noktaya odaklanmak,
- Yönetimde ve bütçe lemede politika oluşturulmasını geliştirmek,
- Yönetim ve hizmet sunumunu güçlendirmek,
- Kaynak dağılımını stratejik önceliklere göre yapmak,
- Parlamento ve kamuoyuna karşı saydamlık ve hesap verebilirliği sağlamak,
- Tasarruf etmek.

3.1.2.2. Performans Esaslı Bütçe Modelleri

Dünyada uygulanan belli başlı performans esaslı bütçeleme modellerine baktığımızda, üç tip modelin varlığından söz edebiliriz.²⁰⁴

- Stratejik plana dayalı modeller,
- Performans sözleşmesine dayalı modeller,
- Bütçe formatına dönüştürülmüş modeller.

Bu üç modelden birincisine baktığımızda, bütçelemenin orta ve uzun vadeli bir stratejik planlama süreci çerçevesinde başladığını, stratejik plana uygun olarak yıllık performans planlarının hazırlandığını ve bu planların bütçenin dayanağını oluşturduğunu görmekteyiz. Bu modelde stratejik planın

²⁰³ Erüz, **a.g.e.** , <http://www.bumko.gov.tr>.

²⁰⁴ <http://www.oecd.org>

yıllık uygulamasını göstermek üzere performans planı hazırlanmaktadır. Bu şekilde performans planı bütçeye performans bilgisini eklemektedir. Bütçe uygulaması sonucunda ise yıllık performans raporu hazırlanarak performansa dayalı bir hesap verme mekanizması oluşturulmaktadır. Bu modele en iyi örnek olarak eyalet ve federal düzeydeki ABD ve Norveç uygulamaları gösterilmektedir.²⁰⁵

İkinci modelde ise performans bilgileri değişik aşamalarda hazırlanan performans sözleşmeleri ile bütçe uygulamasında yer almaktadır. Bu modelde bakan ile üst yönetici arasında “kamu hizmet sözleşmesi”, üst yönetici ile birim yetkilileri arasında ise “hizmet sunum sözleşmeleri” yapılmaktadır. Bütçe dönemi sonunda ise gerçekleşen performans ile hedeflenen arasındaki ilişkiye göre başarı değerlendirilmektedir. Bu modelin önde gelen uygulayıcıları arasında Yeni Zelanda ve İngiltere gelmektedir.²⁰⁶

Üçüncü modelde ise, bütçeden ayrı performans belgeleri yer almamakta, bütçenin kendisi performans bilgileri ile birlikte ödenek bilgilerinin bir araya getirildiği bir belge haline getirilmektedir. Bağımsız bir performans raporlamasının da yer almadığı bu modele en iyi örnek olarak Hollanda ve Avustralya uygulaması gösterilmektedir.²⁰⁷

²⁰⁵ Erüz, **a.g.e.** , <http://www.bumko.gov.tr>

²⁰⁶ **a.k.** , <http://www.bumko.gov.tr>

²⁰⁷ **a.k.** , <http://www.bumko.gov.tr>

3.1.2.3. Performans Esaslı Bütçe Sisteminin Dikkat Edilmesi Gereken Hususları ve Sınırlılıkları

Dünya uygulamaları ışığında performans esaslı bütçelemeye geçişte dikkat edilmesi gereken hususlar aşağıdaki gibi sıralanabilir:²⁰⁸

- Reform sürecinin amaçlarının açık olarak ortaya konması,
- Reformun hükümet politikası olarak ele alınması,
- Mali disipline dikkat edilmesi,
- Kamu idarelerinin reform sürecine ilgisinin sağlanması,
- Kamu idarelerine gerekli idari ve mali esnekliklerin sağlanması,
- Performans değerlendirmesi ve denetimi ile sürecin desteklenmesi,
- Performansa dayalı ödül ve yaptırımlara sistemde yer verilmesi,
- Kamu idarelerinde performans bilgilerinin üretilmesinin sağlanması,
- Performans ölçüm maliyetlerinin göz önünde tutulması,
- Sürecin bilgi teknolojileri ile desteklenmesi,
- Tahakkuk esaslı muhasebeye (özellikle çıktı muhasebesine) geçilmesi,
- Bütçe sınıflandırmasının performansın izlenmesine imkan tanınması,
- Kamu idarelerinde iç kontrolün güçlendirilmesi,
- Üst yönetim desteği ile aşağıdan yukarı katılımcı yöntemlerle reform sürecinin yürütülmesi.

Dünyada temel olarak üç model çerçevesinde uygulanmakta olan performansa dayalı bütçe sistemi, ülkemizde 5018 sayılı Kamu Mali Yönetim ve Kontrol Kanunu ile ortaya konan, “stratejik planlama ve performans esaslı

²⁰⁸ Jack Diamond, **Performance Budgeting: Managing the Reform Process**, IMF Working Paper, WP/03/33, IMF, 2003, s.13-17 <http://www.imf.org> , Ertan Erüz, “Yeni Mali Yönetim Yapısında Performans Esaslı Bütçeleme”, <http://www.bumko.gov.tr>

bütçeleme” şeklinde uygulama alanı bulmaktadır. Bu açıdan stratejik planın ne olduğunun, sonuçlarının performans esaslı bütçeleme sistemine ne kattığının bilinmesi, Türkiye’de uygulanacak olan sistemi daha iyi anlamak açısından oldukça önemlidir.

Stratejik planlama, bir örgütün neyi, niçin yaptığını ve ne olduğuna rehberlik eden ve şekillendiren eylemlere ve temel kararlara ulaşmak için disiplinli bir çaba olarak tanımlanır.²⁰⁹ Stratejik planlama kamu kurumlarının orta ve uzun vadeli programlarının yerine getirilebilmesi açısından büyük önem verilen bir kavramdır. Stratejik planlama ile hedeflerin ve amaçların açıkça belirtilmiş olması sayesinde karşılaşılan sorunlar karşısında esnek ve çözüme yönelik bir sürecin işlemesi hedeflenmektedir. Stratejik planlama katılımcı ve esnek bir planlama yaklaşımı olarak, kuruluşların mevcut durum, misyon ve temel ilkelerinden hareketle geleceğe dair bir vizyon oluşturmaları, bu vizyona uygun hedefler saptamaları ve ölçülebilir göstergeler geliştirerek, başarıyı izlemeleri ve değerlendirmeleri sürecini ifade etmektedir.²¹⁰

5018 sayılı Kamu Mali Yönetim ve Kontrol Kanununun 3. maddesinin “n” bendinde stratejik plan; “Kamu idarelerinin orta ve uzun vadeli amaçlarını, temel ilke ve politikalarını, hedef ve önceliklerini performans ölçütlerini, bunlara ulaşmak için izlenecek yöntemler ile kaynak dağılımlarını içeren plan” şeklinde tanımlanmaktadır.

²⁰⁹ Ufuk Durna, Veysel Eren, **Kamu Sektöründe Stratejik Yönetim**, Amme Idaresi Dergisi, Cilt 35, Sayı 1, 2002, s. 56.

²¹⁰ Hilmi Çoban, Fatih Deyneli, **Kamuda Kalite Artırma Çabaları ve Performansa Dayalı Bütçeleme**, <http://www.maliyesempozyumu.pamukkale.edu.tr/cobandeyneli.pdf>

Aynı kanunun 9. maddesi “Kamu idareleri, kalkınma planları, programlar, ilgili mevzuat ve benimsedikleri temel ilkeler çerçevesinde geleceğe ilişkin misyon ve vizyonlarını oluşturmak, stratejik amaçlar ve ölçülebilir hedefler saptamak, performanslarını önceden belirlenmiş olan göstergeler doğrultusunda ölçmek ve bu sürecin izleme ve değerlendirmesini yapmak amacıyla katılımcı yöntemlerle stratejik plan hazırlarlar” şeklindedir.

Performans esaslı bütçe sisteminin özellikle etkinlik ve verimliliğe, uzun ve orta vadeli stratejik planların uygulanmasına, mali saydamlığın ve hesap verebilirlik kavramlarının kamu mali yönetiminde tesisine yönelik temel noktaları ifade edilmeye çalışılmıştır.

Performans esaslı bütçenin bu sayılan yararlarının yanı sıra bazı sınırlılıkları, zorlukları da mevcuttur. Bu aksaklık ve zorluklar üzerinde de yeterli açıklamaların yapılması performans esaslı bütçe sisteminin nesnel bir şekilde tahlil edilebilmesi açısından gerekli bir durum olmaktadır.

Performans Esaslı Bütçe Sisteminin Sınırlılıkları.²¹¹

- Performans esaslı bütçenin, bütçe ve performans bilgilerini verimli bir şekilde kaynaştırabilmesi ve anlamlı bir rehberlik sağlanabilmesi için operasyonlarla ilgili neredeyse günlerce devam edecek olan yoğun çalışmalar söz konusu olacaktır. Bu çalışmalar çok zaman alacak ve her aşamasında liderlik ön plana çıkacaktır.
- Çeşitli zorlukların varlığı ya da çözümlenememesi sorunun kaynağının net anlaşılmaması ve çözümün çabuk uygulanamamasından kaynaklanmaktadır. Bu nedenle sorunların anlaşılması ve doğru belirlenmesi hususunda sorunlar yaşanmaktadır.

²¹¹ <http://www.performanceweb.org/performancebudgeting>

- Bir çok kurum için faaliyetlerin her program için detaylı olarak açıklanması önemli ölçüde zorlayıcı olmaktadır.
- Faaliyetlerin maliyetlerinin belirlenmesi karmaşıktır ve ciddi düzeyde efor gerektirmektedir.
- Muhasebe sistemlerinin performans esaslı bütçe sistemi ile uyumsuzluğu ciddi bir karmaşıklık yaratmaktadır. Muhasebe sistemlerinin bütçe uyumlu bir yapıya kavuşturulması, sistemin başarısı açısından büyük önem taşımaktadır.
- Yeterli esneklikten yoksun kurum yapılanmalarının, performans esaslı bütçe sisteminin istediği hızda hareket edememeleri bir başka zorluk olarak kendini göstermektedir.
- Özellikle sistemin ilk uygulama yıllarında yeterli niteliklere sahip personel sıkıntısı ortaya çıkmaktadır.
- Siyasal ve toplumsal hesap verme mekanizmalarının yetersizliği, performans esaslı bütçenin verimliliğini olumsuz yönde etkileyen bir durumdur.
- Kurumların iç denetim sistemleri kuvvetlendirilmeden performans esaslı bütçeye geçiş çeşitli olumsuzluklar doğuracaktır. Sağlam bir iç denetim yapısının varlığı, kurumlara ayrılan kaynakların olumsuz kullanımını önleyici bir durum yaratacaktır.
- Maddi olmayan, bireylere yönelik ve sık tekrarlanmayan hizmetlerin performansının değerlendirilmesi zor olacağından bu tür hizmetlere performansla göre kaynak tahsisi güçleşecektir.

3.1.3. Çok Yıllı Bütçe Uygulaması

Performans Bütçe uygulamasının yanında gelişmiş ülkelerde, bütçe alanında, görülen bir diğer önemli gelişme de çok yıllık bütçelemenin yaygınlaşması ve genel kabul görmesidir. Genel nitelikleri itibarıyla çok yıllık bütçeler, ilgili yıla ait verilerin yanında takip eden iki ya da üç yıllık bir sürece ilişkin gelir ve gider tahminlerini de içermektedir.

Çok yıllık bütçenin gelişmesindeki asıl neden, bütçenin bir yönetim aracı olarak kullanılması ve orta vadede uygulanacak politikaların ve

yapılacak bütçe harcamalarının belirlenmesini sağlamasıdır. Çok yıllık bütçe, eğer doğru ve gerçekçi tahminlere dayanılarak yapılmışsa, kamu mali yönetimine olumlu katkılar sağlar. Çok yıllık bütçe uygulamalarının bütçelemeye büyük reform sayılabilecek akımlarla ortaya çıkması bir tesadüf değildir. Çünkü çok yıllık bütçeleme, kamu harcamalarının daha etkin yönetilebilmesi için geliştirilen bir yönetim aracıdır.²¹²

Çok yıllık bütçelerin önemli bir özelliği, orta dönemli bütçe projeksiyonlarının, mevcut politikaların ve gelecekteki tahminlerin bilinebilmesine imkan sağlayarak, kamu harcamalarında saydamlığı artırmasıdır. Orta dönemde hükümetin mali stratejilerinin ne olduğu bilinir ve bunlar izlenebilir. Yıllık bütçelerin, büyük harcamaları ileriki yıllara yükleyerek, az miktarda ödeneklerle büyük harcama gerektiren politikaların uygulamaya konulma yöntemlerine engel olabilmektedir.²¹³

Çok yıllık bütçeleme veya bir başka adla, “Orta Vadeli Harcama Sistemi – Medium Term Expenditure Framework (MTEF)”, karar alıcıların orta vadedeki harcama limitlerini öngörmelerine yardımcı olan ve bu limitlerin orta vadedeki harcama politikaları ve maliyetleri ile ilişkilendirmesine imkan veren kamu harcama programlarını geliştirmeye yönelik bir süreçtir. Bu süreç temelde üç yapı üzerine kurulmuştur²¹⁴;

²¹² Emine Kızıldaş, **a.g.e.**, s. 17.

²¹³ L. F. Jameson BOEX & Jorge MARTINEZ – VAZQUEZ & Robert M. McNAB, **Multi – Year Budgeting: A Review of International Practices and lessons for Developing and Transitional Economies**, (çev. Ayşe Günay, Ersan Öz s. 1), Public Budgeting & Finance, Summer 2000, s. 91-112.

²¹⁴ <http://www.worldbank.org>

- Makro ekonomik yapıyla tutarlı bir şekilde kamu harcamaları için ayrılabilir kaynakların yukarıdan aşağıya doğru tahmin edilmesi,
- Hem mevcut, hem de yeni uygulanacak olan politikaların maliyetlerinin aşağıdan yukarıya doğru tahmin edilmesi,
- Toplam kaynaklarla bu maliyetleri ilişkilendiren (karşılaştıran) bir sistemin oluşturulması.

Ülkeler arasında bazı farklılıklar göstermekle beraber çok yıllık bütçe uygulamalarından şu derslerin çıkarılacağı öngörülmektedir²¹⁵:

- Çok yıllık bütçeleme boyutu, gelişmekte olan ve geçiş aşamasındaki ülkeler için daha yararlı bir maliye politikası ve yönetim aracı olabilir,
- Geçiş aşamasındaki ya da gelişmekte olan ekonomiler için seçilen yaklaşım, ülkenin politik hedeflerini, bütçe kurumlarını ve geleneklerini ve idari kapasitelerini yansıtır,
- Çok yıllık bütçeleme uygulamasının başlangıcı kademeli bir süreçtir,
- Çok yıllık bütçeleme, bütçe sürecinde yer alan bakanlıkların olumlu ilgi göstermelerini teşvik etmek için kullanılmalıdır,
- Çok yıllık bütçe yaklaşımlarının kullanılabilirliği önemli ölçüde orta dönemli bütçe tahminlerinin doğruluğuna ve güvenilirliğine bağlıdır.

Çok yıllık bir bütçe, hükümetin orta dönemli mali stratejisi ve politika öncelikleri çerçevesinde yıllık bütçe müzakerelerinin yerleştirilmesi yoluyla bütçe sürecine devamlılık kazandırır. Cari yıl bütçelerinde gelecek yıllara ilişkin projeksiyonların yer alması, gelecek yıl geldiğinde, bir önceki yılda gelecek yıl projeksiyonu olarak gösterilen verilerin, cari yıl bütçe verilerini yansıtacak olmasının bütçe politikalarının uygulanmasında takip edilebilir bir devamlılık sağlayacağı ifade edilmektedir.²¹⁶

²¹⁵ <http://www.bumko.gov.tr>.

²¹⁶ Emine Kızıldaş, **a.g.e.**, s. 18.

Çok yıllık bütçe uygulamasında, bütçe ödenek ve harcamalarının orta dönemde izlenebilmesi sağlandığından, orta vadede program çıktıları, tahminleri ve gelecek yıllara ilişkin projeksiyonları görülebilir, amaçlarla hedefler arasındaki ilişki kurulabilir ve yapılan periyodik değerlendirmeler sonucu program sorumlusunun başarı grafiği izlenebilir. Bütçe sürecindeki sorumluluk ve izlenebilirliğin artırılmasıyla, taahhüt ve harcama önceliklerinin yeniden gözden geçirilmesiyle, bütçe ödeneklerinin tahsisinde ve kullanımında etkinlik ve verimlilik teşvik edilir.²¹⁷

Çok yıllık bir bütçe, bütçe sürecinde yer alan bakanlıkların daha fazla katılımını sağlayarak, çeşitli hükümet birimleri arasında işbirliğini teşvik edici bir araç olarak hizmet verir. Çok yıllık bütçe, aynı zamanda orta vadeli bir hükümet programı niteliği aldığından, bütçe aracılığıyla politik tercihlerini uygulayacak olan hükümet üyeleri arasında uyum ve işbirliğini teşvik edicidir.²¹⁸

Çok yıllık bütçe, gelir ve harcama tahminlerinin birlikte yapılmasını gerektirmektedir. Gelir ve harcama tahminlerinin gerçekçi tahmin edilip edilmediği, çok yıllık bütçede izlenebildiğinden, denetlenebilme açısından kolaylık teşkil etmektedir.²¹⁹

Çok yıllık bütçe yaklaşımı birçok potansiyel olumsuzluklara da sahiptir. Yıllık bütçe uygulamalarında ileriye yönelik tahminlere aşırı güvenme, mali

²¹⁷ a.k. , s. 17 – 18.

²¹⁸ a.k. , s. 19.

²¹⁹ Michael Spackman, **Multi Year Perspective in Budgeting and Public Investment Planning**, <http://www.oecd.org>

politikalarda atalet ve esneksizlikle sonuçlanabilir; aşırı iyimser çok yıllık projeksiyonlar, aksi bir durumda, savunulması güç kamu harcama programları için bir mazeret olarak kullanılabilir; belirlenen hedeflere ve seçilen yaklaşıma bağlı olarak çok yıllık bütçe yaklaşımı, gelişme gösteren yeterli yıllık bütçelerin temel hedeflerinden dikkat ve kaynakları saptırabilen karmaşık ve idari açıdan maliyetli bir araç olabilir.²²⁰

Bu aksaklıklara ek olarak, bir önceki hükümet döneminde yapılmış olan çok yıllık bütçenin, yeni iktidara gelen bir hükümetin politikalarını uygulamaya geçirmesi açısından uygun olmayabileceği; olduğundan daha fazla tahmin edilen kaynakların, harcamaları karşılamakta yetersiz kalabileceği ve mali dengenin açık verebilmesi; kaynakların yanlış hedefler için kullanılması idari açıdan çok yıllık bütçeyi maliyetli bir araç haline dönüştürebilmesi de diğer sorun teşkil eden olumsuzluklar arasında yer almaktadır.²²¹

Çok yıllık bütçelemenin işleyişine yönelik bilgi vermek gerekirse şunlar söylenebilir; bütçe yılı için Orta Vadeli Harcama Sistemi çerçevesinde sektöre (bakanlığa veya kuruma) ayrılacak kaynaklar belirlenmekte ve her bir programın veya çıktının kaynak yapısı tespit edilmektedir. Tespit edilen bu kaynak yapısı bütçe hazırlıklarının başında kurumlara açıklanmakta ve bu açıklanan rakamlar sektör için bir bütçe tavanı olmaktadır. Bu sürecin, kuruluşların bütçe tekliflerinin katı bir bütçe sınırlamasına tabi olması ve kaynaklar üzerinde kuruluşlardan gelecek olan baskıyı azaltmak suretiyle

²²⁰ L. F. Jameson BOEX & Jorge MARTINEZ – VAZQUEZ & Robert M. McNAB, **a.g.e.**, s.2.

²²¹ Emine Kızıldaş, **a.g.e.**, s. 18 – 20.

daha anlamlı bir bütçe hazırlanmasına imkan vermesi beklenmektedir. Katı bütçe sınırı olmazsa yıllık bütçe kaynaklarının gereğinden fazla yükümlölük altına gireceği ve harcama kontrolünün de yetersiz kalacağı göz önüne alınması gereken bir durumdur.²²²

3.2. Türkiye’de Performansa Dayalı Bütçe Sistemi

Türkiye’de performansa dayalı bütçe sistemi esas olarak 1990’ lı yılların ortasından itibaren gündeme gelmiştir. Ancak böyle bir bütçe sistemine geçilmesine yönelik ortam ya da altyapı özellikle 1980’ den itibaren hız kazanan neo-liberal politikalaradır. Türkiye’nin hızla dış ekonomiye açılması, para ve mali politikalarını bu yönde değiştirmesi ile küresel sermaye ölke ekonomisinden kendisine büyük bir pay alarak hızla yayılmıştır. Bu yayılma dönemi, Türkiye’nin hukuki, siyasal ve mali yapısını baştan aşağı değiştirmiştir. Bu değişimler çoğunlukla negatif yönde olmuş ve bu durumu düzeltebilmek için çeşitli reformlar gündeme gelmiştir. Devletin her alanına yönelik reform arayışı ve çabası, tüm dünyada kurulması ve uygulanması planlanan küresel sermaye düzeni çerçevesinde ilerlemekte ve gerçekleştirilmektedir.

²²² Murat Arslan, **Orta Vadeli Harcama Sistemi (Çok Yıllı Bütçeleme) ve Türkiye’de Uygulanabilirliği** , Sayıştay Dergisi, Sayı 54, Ankara, s. 6.

3.2.1. Performansa Dayalı Bütçe Sisteminin Türkiye’de Gündeme Gelişi

Performansa dayalı bütçe sisteminin ülkemizde gündeme gelişi, 1980 sonrası gelişmeleri ile devletin pek çok alanında yaşanan bozulmaya benzer şekilde bütçe sistemimizde ortaya çıkan tablo sonucu olmuştur. Gerçekten de çeşitli uygulamalar ile Türkiye’de merkezi bütçenin bütünlüğü ve tüm devlet birimlerini kapsayıcı özelliği büyük ölçüde zayıflatılmış, bütçe dışı fon düzenlemeleri ile bütçe üzerinde kontrol zorlaşmıştır. Bu temel reform gereksinimleri çerçevesinde, başta Dünya Bankası uzmanlarının yer aldığı çeşitli yabancı uzmanların Türk bürokrat ve akademisyenleri ile yürüttüğü çeşitli projeler çerçevesinde Türk mali sistemine yönelik köklü bir reformun gerekliliği ve nasıl bir çözüm bulunduğu net bir şekilde ortaya konmuştur. Bu çalışmalar sonucunda Kamu Mali Yönetim Projesi, Kamu Harcamalarının ve Kurumsal Yapının Gözden Geçirilmesi (PEIR), OECD’nin üye ülkeler için önerileri, IMF ve Dünya Bankası anlaşmaları çerçevesinde mali yapımızda büyük değişimler yaşanmıştır. Performansa dayalı bütçe sistemi bu büyük mali değişimin bütçe ayağını oluşturmaktadır.

3.2.1.1. Kamu Mali Yönetim Projesi

Türkiye’de bütçe sisteminde yaşanan değişim, genel olarak kamu mali yönetimi içerisinde kendini göstermektedir. Bugün Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu ile kendisini net bir şekilde ortaya koyan değişim süreci, 2003 yılının eseri değildir. Bugün öngörülen değişimlerin altyapısı 1995 yılında başlayan Kamu Mali Yönetim Projesi’ne dayanmaktadır.

Bu proje ile kamu mali yönetiminin baştan aşağı yeniden yapılandırılması hedeflenmektedir. Proje, Dünya Bankası uzmanları tarafından yürütölmüş ve sonuçları Hazine Müsteşarlığı'na sunulmuştur.

Temel fikirlerin ortaya çıkarıldığı Kamu Mali Yönetim Projesi'nin uygulamaya geçirilmesi için Dünya Bankası'ndan, önce 10 Mart 2000 tarihinde Türkiye Cumhuriyeti Hükümeti adına gönderilen bir mektupla, “Ekonomik Reform Kredisi (ERL)” talebinde bulunulmuş, bu mektup Dünya Bankası'nca kabul edilmiş ve Türkiye'ye 760 milyon dolarlık kredi açılmıştır. Ayrıca bu kredi talebi mektubu içerisinde hükümet, 2001 bütçesine dahil edilebilecek önerilerin geliştirilmesi amacıyla, “**Kamu Harcamalarının ve Kurumsal Yapının Gözden Geçirilmesi (Public Expenditure and Institutional Review PEIR)**” çalışmasının yapılması konusunda da Dünya Bankası' nın desteğini talep etmiştir.²²³

3.2.1.2. Kamu Harcamalarının ve Kurumsal Yapının Gözden Geçirilmesi (PEIR) Çalışması ve Dünya Bankası Kredileri

PEIR Çalışması 2001 yılının sonuna kadar tamamlanmıştır. Çalışmanın bittiği, bir “uluslararası toplantı” ile kamuoyuna duyurulmuştur. Toplantının adı “**Etkin Devlet İçin Kamu Harcama Yönetimi Reformu**” şeklindedir ve 10 Aralık 2001 günü Ankara'da yapılmıştır.²²⁴

²²³ http://www.treasury.gov.tr/peir_web.pdf

²²⁴ <http://yonetimbilimi.politics.ankara.edu.tr/kamureformununkaynaklari>.

PEIR, kamu harcama yönetiminin tümüne yönelik bir reformun ana hatlarını, neler yapılması gerektiğini gösteren kapsamlı bir çalışmadır. Biri özet olmak üzere dokuz ana bölüm şeklinde hazırlanmıştır. Bu bölümler; özet, Türk kamu harcama yönetiminin genel görünümü, hükümet harcamalarının analizi, varlıklar, sorumluluklar ve mali riskler, sağlık sektöründeki kamu harcamaları, eğitim sonuçları ve kamu harcamaları, politikalar, planlar ve bütçeler için kurumsal temel, finansal hesap verebilirlik sistemi, daha etkili ve hesap verebilir hükümete doğru, şeklinde sıralanmaktadır.

PEIR çalışmasının bütçe açısından önem teşkil eden noktaları öncelikle var olan kamu mali yönetimi yapısı içindeki olumsuzluklara ya da bir başka deyişle bir durum tespitiye yönelmiştir.

PEIR çalışmasının ilk bölümünde bütçe ile ilgili görüşleri özetlemek gerekirse; varolan kamu harcama yönetimi sisteminin yapısal zayıflığının temelinde üç performans alanında çok başarısız olması yer almaktadır; bütçe hazırlığı, bütçe uygulaması ve bütçe denetimi.²²⁵

Bütçe Hazırlığı Sorunu: Çalışmaya göre bütçe hazırlığı aşamasının ülkemizdeki durumu modern ve başarılı işleyen bir yapıya sahip değildir. İyi işleyen bir bütçe sisteminin öncelikle kamu harcamalarının ve kamu gelirlerinin tümünü kapsayan bir yapıya sahip olması gerekir ki hükümet bu bütçe kavraması çerçevesinde uygun makroekonomik politikaları yürürlüğe koyabilsin. Bütçenin hazırlık aşamasında tüm kamu kesimini saramaması,

²²⁵ http://www.treasury.gov.tr/peir_web.pdf , s. iii – vii.

bütçe dışı fon uygulaması ile pek çok kamu kuruluşunun bütçe yaptırımı dışında hareket etmesi nedeniyle sağlıklı politika üretebilmek için gerekli bilgilerin oluşturulmasında zorluklar ve sıkıntılar yaşanmaktadır.

Bütçe hazırlığı çerçevesinde ele alınan bir başka önemli konu, bütçe sınıflandırmasıdır. Hükümet harcamalarının uygun bir şekilde sınıflandırılması, bütçe analizi ve yönetimi açısından büyük öneme sahiptir.

Çalışmaya göre OECD ülkelerinin çoğunluğu dört ana bölümden oluşan bir sınıflandırma uygulamaktadırlar; ekonomik, idari, fonksiyonel ve program. Türkiye’de ise sadece ilk ikisinden oluşan bir sınıflandırma sistemi vardır. Bu yapıyı değiştirmeye yönelik 1970’lerde program sınıflandırması girişimi olmuş ancak fazla verimli olmamış ve büyük ölçüde görmezden gelinmiştir.²²⁶ Fonksiyonel ve program sınıflandırmalarının olmaması, bütçe ile politikalar arasındaki bağlantının oluşturulması açısından büyük sorun teşkil etmektedir.

Bir diğerk husus, Türk bütçe sisteminin sadece tek bir yıla odaklanması ve daha sonraki yıllara yönelik bir gelişim planı ya da bir öngörü içermemesidir. Bu doğrultuda çalışmada, Türkiye’nin çok yıllık bütçelemeye geçmemiş birkaç OECD ülkesinden biri olduğu vurgulanmakta ve orta vadeli etkin planların uygulanabilmesi için çok yıllık bütçeleme nin önemi üzerinde durulmaktadır.

²²⁶ a.k. , s. iv – v.

Bütçe hazırlığı aşamasında kurumlar arası görüşmelerin çok kısıtlı olması ve bundan dolayı alt birimlerin bütçe ihtiyaçlarının net bir şekilde belirlenememesi bir diğer sorun olarak çalışmada ele alınmaktadır.

Bütçe Uygulaması: PEIR çalışmasında bütçe uygulaması aşaması, iç kontrol, bütçe muhasebesi ve tedarik etme alt başlıkları çerçevesinde ele alınmıştır. Buna göre, bütçe uygulamaları üzerinde aşırı kontrol, verimsizliğin ve israfın önlenmesinde başarısızlığa neden olmaktadır. Sistemin iç mali denetim yapısı oldukça katı ve varolan düzenlemeler karşı ısrarlı eleştirilerle doludur. İç kontrol alanında gerçekleştirilecek modern bir reform, bütçe yönetiminin tüm aşamalarına yönelik bir gelişme elde edilmesi açısından büyük öneme sahiptir.

Raporda bütçe muhasebesine yönelik olarak muhasebe kanunumuzun 1927 yılına ait olması ve bu nedenle revizyona ihtiyaç duyulduğu üzerinde durulmaktadır. Var olan muhasebe sistemi ile modern bütçe sistemlerinin gereksinimlerine uygun ortak standartlara sahip bir yapının olmadığı ve kamu kurumlarının hazırladığı muhasebe tablolarının tüm kurumlara yönelik bir birlik, bütünlük göstermediği ifade edilmektedir.

PEIR, tedarik prosedürünü de incelemeye alarak mevcut tedarik prosedürünün israfa ve kamu sektörü anlaşmalarının bozulmasına ya da anlaşmalarda fırsatların kaçmasına neden olduğunu ifade etmektedir.

Bütçe Raporlaması ve Denetimi: Çalışmaya göre bütçe raporlamasında bütçenin tüm kamu kurumlarını bir bütün olarak kapsayamaması ve bu nedenle bilgilendirmenin sağlıklı olmaması ve buna ek

olarak fonksiyonel sınıflandırmanın bulunmaması öne çıkmaktadır.

Sayıştay ve Yüksek Denetleme Kurulu'nun meclise sundukları raporlar ve iki dış denetleme kurumunun cumhurbaşkanı ve başbakana sundukları raporlar çerçevesinde ortaya çıkan görünüm, denetlemede hükümet harcamalarının büyük bölümü ile bütçe dışı harcamaların denetim dışı kaldığı ve performans denetimi üzerine yeterli dikkatin gösterilmediği şeklindedir.

PEIR çalışması ile ilgili dikkat çekici diğer noktalardan bazıları; kamu harcama yönetimi – bütçe sisteminin, Maliye Bakanlığı'nca değil Hazine Müsteşarlığı'nca değiştirilmesi, Müsteşarlık' ta yürütülen bu çalışmanın başında Dünya Bankası'ndan Anand Rajaram'ın başkanlığında bir heyet olması, bu çalışmanın sonunda belirlenen stratejinin, Dünya Bankası'nın “Program Amaçlı Mali ve Kamu Sektörü Uyum (PFPSAL)” adlı kredileriyle uygulamaya koyulması ve kamu harcama yönetimi –bütçe sistemine yönelik değişimin, 2001-2003 yıllarını kapsayan üç yıllık bir plana göre yapılması şeklinde sıralanabilir.

Türkiye'nin mali yönetiminde yaşanan değişimde temel rol oynayan bir diğer önemli nokta, Dünya Bankası Program Amaçlı Mali ve Kamu Sektörü Uyum (PFPSAL) kredileridir. Bu kredilerden ilki (PFPSAL – I) Dünya Bankası ile Türkiye arasında 2001 tarihinde imzalanmıştır.²²⁷ Bu kredi sözleşmesinde yer alan üç numaralı çizelge ile yapılması planlanan reformlar ve alınacak önlemler belirtilmiştir. Bütçe açısından yapılması planlanan reformlar, kamu

²²⁷ T.C. Resmi Gazete, Sayı: 24461, 13 Temmuz 2001, s. 53 – 57.

sektörü reformu başlığı altında kamu harcama yönetimi alt başlığı içerisinde yer almaktadır.²²⁸

Kamu harcama yönetimi aslında başlı başına bütçe yönetimini ifade etmektedir. Kamu harcama yönetimi reformu, devletin bütçesinin hazırlanması, parlamentoda görüşülmesi, uygulanması ve denetlenmesi ile ilgili süreçlerde reform yapılması anlamına gelmektedir.

Kredide bu başlık altında, kamu harcama yönetimi reformunu koordine etmek amacıyla Maliye Bakanlığı, DPT Müsteşarlığı, Hazine Müsteşarlığı ve Sayıştay temsilcilerinden oluşan üst düzey bir yönlendirme komitesi kurulduğu, fonların tasfiyesine yönelik uygulamaların tamamlandığını, bütçe kurumları için Devlet Mali İstatistikleri'ne (Government Finance Statistics GFS) uyumlu bir bütçe tasnifinin tamamlanmış olduğu ifade edilmektedir.²²⁹

24 Nisan 2002 tarihinde, Dünya Bankası'ndan, mali sektör ve kamu sektörüne yönelik orta vadeli reform programlarının desteklenmesi amacıyla, 1 milyar 350 milyon ABD Doları tutarında İkinci Program Amaçlı Mali Sektör ve Kamu Sektörü Uyum Kredisi (PFPSAL – II) sağlanmasına yönelik çalışmalar tamamlanmıştır. PFPSAL-II' nin kamu sektörü bölümü, önceki kredinin devamı niteliğinde olup kamu harcamalarının ve yatırım programının rasyonelleştirilmesi ve kamuda etkin yönetimin geliştirilmesi ile ilgili düzenlemelere katkıda bulunmaya yöneliktir.²³⁰

²²⁸ a.k. , s. 56.

²²⁹ T.C. Resmi Gazete, Sayı: 24461, 13 Temmuz 2001, s. 56.

²³⁰ http://www.hazine.gov.tr/duyuru/basin/bilgi_notu_24nisan2002.htm

Dünya Bankasının kamu harcama yönetimi reformu üzerindeki etkin rolü, IMF stand-by anlaşmalarında ve OECD Türkiye raporlarında ve Avrupa Birliği 2003 Katılım Ortaklığı belgesinde yer alan düzenlemeler ile de desteklenmiştir.

1998 yılında IMF uzmanlarıyla birlikte çalışılarak GFS (Government Finance Statistics) Devlet Mali İstatistikleri esasına dayalı yeni bir sınıflandırma modeli ortaya konulmuştur. Daha sonra AB uyum şartları doğrultusunda AB ve uluslararası standartlarla uyumlu bir kamu iç kontrol sistemi oluşturulması hedeflenmiş ve Devlet Mali İstatistikleri Avrupa Birliği'nde uygulanan ESA95 standardına uygun hale getirilmiştir.²³¹

Avrupa Birliği, Türkiye 2003 katılım ortaklığı belgesinde kısa vadeli ekonomik kriterler başlığı altında IMF ve Dünya Bankasıyla mutabakata varılan yapısal reformların uygulanmasının sağlanması ve özellikle kamu harcamalarının kontrolünün sağlanması şart koşulmaktadır.²³² Aynı belgede mali sektöre yönelik şeffaflığı sağlayacak düzenlemelerin uyumlaştırılması ve uluslararası standartların mali alanda uygulanması gerektiği belirtilmektedir. Ayrıca bölgelere yönelik kamu yatırımlarına ilişkin öncelik kriterlerini ortaya koyan çok yıllık bütçeleme usullerinin oluşturulması, ESA95 standartlarının uygulanması amacıyla Milli Muhasebe Metodolojisinin değiştirilmesi, 2004 yılı bütçesi için, Maliye Bakanlığı tarafından yeni bütçe kodu yapısının bütçe içi,

²³¹ Maliye Bakanlığı, **Analitik Bütçe Sınıflandırması**, Eğitim El Kitabı, Bütçe ve Mali Kontrol Gn. Md., 2. Baskı, Ankara, 2003, s. 3. Bu konu ile ilgili detaylı bilgi "Analitik Bütçe Sınıflandırması" adlı bölümde yer almaktadır.

²³² AB, Türkiye Katılım Ortaklığı Belgesi, s. 10. <http://ekutup.dpt.gov.tr/ab/kob/2003.pdf>

bütçe dışı ve döner sermayeli bütün kamu kurumlarını kapsayacak şekilde uygulanması istenmektedir.²³³

3.2.1.3. OECD'nin Üye Ülkeler İçin Değişim Önerileri

OECD ülkelerinin çoğu son yıllarda bütçe sürecinde değişiklikler yaptılar ve ülkelerdeki bütçe sürecindeki değişmelerin yönü birbirine benzemektedir. Bu nedenle OECD ülkelerinde bütçe sürecinin işleyişine yönelik, OECD ve Dünya Bankası önerileri birçok bakımdan birbiriyle benzeşmektedir.

Önerilen bu değişiklikler hem PEIR çalışmasında hem de değişimin öncüsü konumundaki OECD çerçevesinde kısaca aşağıdaki başlıklardan oluşmaktadır.

Orta Vadeli Bütçe Süreci: Yıllık bütçe süreci birden çok yılı kapsayan orta vadeli bir çerçeveye oturtulmaktadır. Birden çok yıllık bütçe tahminleri yapılmaktadır. Bütün ülkeler orta vadeli mali amaçları resmi olarak açıklamaktadır. Mali disiplin için bütçe toplamalarının kontrolünün her bütçe sisteminin en başta gelen görevi olduğu kabul edilmektedir. Bütçe büyüklüklerini istikrara kavuşturmak için bütçe büyüklüklerinin zaman içindeki seyrinin kontrol edilmesinin gerektiği, çünkü bunun sadece tek bir yıl içinde yapılamayacağı ve belli bir süreç içinde gerçekleştirilmesinin mümkün olabileceği kabul edilmektedir. İşte bu amaçla orta-vadeli bir bütçe çerçevesi geliştirme ve uygulama yöntemi benimsenmiştir. Orta vadenin önemi hem

²³³ a.k. , s. 13 – 17.

hedefleri koyma bakımından hem de bütçe denetimlerinin tek bir yıla veya bir sonraki yıla yönelik olması durumunda bütçe kontrollerinin daha kolay aşılabilmesini engellemek bakımından önemlidir. Orta-vadeli bütçe çerçevesi gelecekteki toplamaların tahmini, bütçe normları, normların uygulanmasını sağlayacak yaptırım yöntemlerini kapsamaktadır.²³⁴

Türkiye'nin yıllık bütçeleme sisteminden uzaklaşarak, birden fazla yıla yaygın bütçelemeye yönelmesinin başlıca sebepleri şunlardır²³⁵:

- Planlar ile planların hayata geçirilmesini sağlayan kaynaklar arasında ilişki kurabilmek yıllık bütçeleme sistemi ile mümkün olmamaktadır. Bu şekilde bütçe stratejik karar mekanizması olma işlevini yerine getirememektedir.
- Kısa vadeli harcama planları ile ekonomik ve mali istikrarı sağlamak, sürdürülebilir kalkınmayı gerçekleştirebilmek gibi makroekonomik fonksiyonlar yerine getirilememektedir.
- Harcamacı birimler, bütçenin hazırlanması esnasında politikalarını ortaya koyan kapsamlı bir değerlendirme yapamamaktadırlar.
- Kuruluşların bütçe tavanlarının ne olacağı önceden bilinmemekte ve bu nedenle kuruluşlar da geleceğe yönelik cari ve yatırım harcaması planları yapamamaktadırlar. Aynı zamanda kuruluşların farklı kaynaklardan edinecekleri gelirler de öngörülememektedir.
- Geçmiş bir iki yıla ilişkin verilen ödeneklerin ne şekilde kullanıldığının, etkin ve verimli bir şekilde kullanılıp kullanılmadığının görülmesini sağlayacak raporlamanın yanı sıra gelecek yıl bütçesiyle istenilen ödenekle ne kadar çıktı sağlayabileceğini gösterir raporlar sunulamamaktadır.

Türkiye'de çok yıllık bütçeleme sistemi, Sekizinci Beş Yıllık Kalkınma Planı ile birlikte gündeme girmiştir. Plana göre orta vadeli harcama programına dayanan , yani planlarla bütçeler ve programlar arasındaki ilişkiyi

²³⁴ <http://www.oecd.org>

²³⁵ **Kamu Mali Yönetiminin Yeniden Yapılandırılması ve Mali Saydamlık Özel İhtisas Komisyonu Raporu**, 8. Beş Yıllık Kalkınma Planı, DPT, s 56 – 57.

hedefleyen kamusal karar alma süreci ana hedef olarak belirlenmiş ve bütçe sisteminin bunun üzerine yapılandırılması önerilmiştir.

Sekizinci Beş Yıllık Kalkınma Planı çerçevesinde oluşturulan Kamu Mali Yönetiminin Yeniden Yapılandırılması ve Mali Saydamlık Özel ihtisas Komisyonu Raporunun öngördüğü orta vadeli harcama sistemine dayanan çok yıllık bütçeleme süreci şu şekilde işlemektedir;²³⁶ gelecek yıl bütçesi ve onu takip eden iki yılın bütçe büyüklüklerinin tespit edilmesi süreci, öncelikle ekonomik ve mali yapının tam bir resminin çekilmesiyle başlamakta ve buna göre belli varsayımlarla gelecek üç yıllık dönem için gelir ve harcama projeksiyonları yapılmak suretiyle bir makroekonomik çerçeve geliştirilmektedir. Makroekonomik politikaların başarılı bir şekilde tasarlanmış olması için de iyi bir muhasebe ve raporlama sistemi gereklidir. Ayrıca merkezi kuruluşlar (Devlet Planlama Teşkilatı, Maliye Bakanlığı, Hazine, Merkez Bankası...gibi) yanında Sayıştay gibi dış denetim kuruluşları da bu süreçte görev ve sorumluluk almaktadırlar. Bu birimler hükümetin ekonomik yapıyla ilgili beklentilerine ve görüşlerine göre de il, varsayımların ve veri yapısının belirleyicili inde kendi profesyonel değerlendirme kriterlerine göre hükümetin mali politikalarının ekonomiye etkilerinin projeksiyonlarını hazırlamakla yükümlü olmaktadır. Bu aşamada raporlama yükümlülükleri getirilmekte ve denetimi, yürütmeden bağımsız bir denetim organı tarafından (Sayıştay) yapılmaktadır. Denetim ve raporlama mekanizması uygulamanın etkinliğini arttırmaktadır.

²³⁶ a.k, s 111 – 118.

Bütçe Programlarına Tavan Getirilmesi: Yukarıdan-aşağıya harcama sınırları, toplam harcama tavanı getirilmesi ve harcamaların harcamacı kuruluşlara bu tavan içinde dağıtılması, harcamacı kuruluşların ödeneklerine de üst sınırlar getirmektedir. Harcamacı kuruluşların kendi bütçe tekliflerini hazırlarken bu sınırlara uyması zorunluluğu getirilmiştir. Daha çok çaba yasamayı toplam, birleştirilmiş bütçe pozisyonunu denetlemeye yöneltmek amacıyla harcanmaktadır. Ülkelerin büyük çoğunluğu yasama organına bütçe stratejisini fiili bütçeden ayrı olarak değerlendirme olanağı sağlamaktadır. Bu reformlar bütçenin etkin kaynak dağılımı işlevini daha iyi yerine getirmesini sağlamayı hedeflemektedir.²³⁷

Bütçe reformları mali sistemi bu tür bir merkezi kaynak dağıtma sisteminden uzaklaşmaktadır. Harcamacı kuruluşlara kendi bütçe kısıtları altında kendi programları arasında harcamalarını dağıtma ve değiş-tokuşun nerelerde yapılabileceği ile ilgili öneriler geliştirme yetkileri verilmektedir. Yani süreç tepeden belirleme yerine aşağıdan yukarıya belirleme modeline doğru değişmektedir. Bu modelde bütçenin biçimlendirilmesinde odak noktası harcama kalemlerinden politika önceliklerine doğru kaymaktadır. Burada bütçe bürosunun da rolü farklılaşmaktadır. Rolü harcama kaydırmalarının getireceği politika değişikliklerini hükümetin mali normlarına ve program önceliklerine uygun olarak toparlayıp formüle etmek olmaktadır. Bütçe bürosu teklif edilecek politika değişikliklerinde uyulacak rehber kurallar ve prosedürler getirmekte, bütçe bazını korumak ve politika değişikliklerinin bütçe üzerindeki etkilerini hesaplamayı mümkün kılacak veri tabanını

²³⁷ <http://www.oecd.org>

geliştirmek, bakanlara ve kabineye politika teklifleri konusunda tavsiyelerde bulunmak, programların uygulanması ve değerlendirmesi ve performans ölçütleri geliştirmek rolünü üstlenmektedir.²³⁸

Bütçe Uygulamasında Esneklik: Bütçe uygulamasında harcamacı kuruluşlara daha büyük esneklik tanınmaktadır. Bu belli sınırlar içinde belirlenmiş toplam ödeneklerin bileşimini belirlemede yürütme yetkisinin arttırılması ve yasama organının bütçe ödeneklerini her bir kalem için veya her bir program için belirleme yetkisinin azaltılması anlamına gelmektedir. Yürütmenin toplam bütçe büyüklüğünü ve önceliklerini belirleme yetkisi daralıırken tek tek kuruluşların bütçe bileşimi konusunda yasama karşısındaki oransal gücü artmaktadır.

Meclisin Rolünün Güçlendirilmesi: Bütçe sürecinde meclisin rolünün güçlendirilmesi amacıyla bütçenin parlamentoda değerlendirilmesi ile ilgili usulleri de değiştirilmektedir. Parlamentoda bütçe komisyonlarının ve meclis tartişmalarının etkinliğinin düşük olmasının önemli bir nedeninin doğru bütçe bilgilerine ulaşamamak ve bütçeyi yeteri kadar inceleyememek olduğu kabul edilmiştir. Bu amaçla bir dizi reform yapılmıştır. Bunların bir kısmı harcamaları ve maliyetleri daha iyi izlemeyi amaçlamıştır. Muhasebe sisteminin ve yöntemlerinin değişmesi, tahakkuk muhasebesine göre hesap tutma bazı OECD ülkelerinde büyük önceliğe sahip olmuştur. Genellikle kamu muhasebesi sistemlerinin maliyetlerin doğru belirlenmesine uygun

²³⁸ a.k.

olmadığı ve maliyetlerle ilgili teknik bilginin de yeterli olmadığı kabul edilmektedir.²³⁹

3.2.2. Analitik Bütçe Sınıflandırması

Ülkemizde, mevcut bütçe kodlamasında, sınıflandırma sistematığının kaybedilmiş olması, yeterli bir kurumsal ve fonksiyonel sınıflandırma yapılamamış olması nedeniyle, analize elverişli bir ortam yaratılamaması ve mevcut kodlamanın uluslararası karşılaştırmaların yapılmasına imkan vermiyor olması yeni bütçe kodlaması ve sınıflandırması arayışlarının ortaya çıkmasına neden olmuştur.²⁴⁰

Devlet bütçesinin yeniden yapılandırılarak mali şeffaflığı sağlamaya çalışacak olan bir uygulama oluşturulması amacıyla, 1995 yılında kamunun yeniden yapılandırılmasını amaçlayan “Kamu Mali Yönetim Projesi” kapsamında yeni bir bütçe sınıflandırması çalışmaları başlatılmıştır. Bu amaç doğrultusunda 1998 yılında IMF uzmanlarıyla birlikte çalışılarak GFS (Government Finance Statistics) Devlet Mali İstatistikleri esasına dayalı yeni bir sınıflandırma modeli ortaya konulmuştur. Daha sonra bu sınıflandırma, Avrupa Birliği uyum şartları doğrultusunda, AB ve uluslararası standartlarla uyumlu bir kamu iç kontrol sistemi oluşturulmasına yönelik düzenlenmiş ve Devlet Mali İstatistikleri Avrupa Birliği’nde uygulanan ESA95 standardına uygun hale getirilmiştir.²⁴¹

²³⁹ a.k.

²⁴⁰ Maliye Bakanlığı, a.g.e. , s. 4.

²⁴¹ a.k. , s. 3 – 4.

Bu yeni bütçe kodlama sistemi, yeni ve istenilen bütçeleme sistemlerini uygulamanın mümkün olabileceği, program sorumlularının tespitine imkan veren, mevcut bütçede var olmayan fonksiyonel sınıflandırmanın sağlanabildiği, detaylı bir kurumsal kodlamaya yer vermekte olan, aynı kodlamanın konsolide bütçeli kuruluşlar dışındaki kuruluşlarda da uygulanabildiği, uluslararası karşılaştırmalara imkan veren, ölçme ve analize elverişli bir kodlama sistemi olarak kamuoyuna duyurulmakta ve bu özellikleri ve ayrıca analize elverişli istatistik verileri üretmeye imkan vermesinden dolayı, **Analitik Bütçe Sınıflandırması** olarak adlandırılmıştır.²⁴²

Analitik Bütçe Sınıflandırması'nın sistematüğini oluşturan kurumsal, fonksiyonel, ekonomik ve finansman tipi sınıflandırma şeklinde dört temel sınıflandırma vardır:²⁴³

a- Kurumsal Sınıflandırma: Bütçe sistemi içinde yer alan idari yapı temel alınarak oluşturulan kurumsal sınıflandırma; siyasi ve idari sorumluluğun belirlenmesini ve program sorumlularının tespitini hedeflemektedir. Bu özelliğe ek olarak, bu sınıflandırmada aynı anayasal otoriteye tahsis edilen kaynakların aynı kodda yer alması benimsenmiştir, bağlı ve ilgili kuruluşlara verilen kaynaklar, kuruluşun bağlı bulunduğu kurum kodunda yer alacaktır. Siyasi veya bürokratik olarak yönetim yetkisi, kurumsal sınıflandırmanın temel kriteri şeklinde kabul görmüştür. Bu

²⁴² a.k. , s. 4.

²⁴³ Serkan Cura, **Türkiye'de Mali Şeffaflığı Sağlamaya Yönelik Bir Uygulama: Analitik Bütçe Sınıflandırması**, Marmara Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, 2003 yılı, Cilt:18, Sayı:1, İstanbul.

sınıflandırmada dört düzeyli ve sekiz haneli bir kodlama sistemi benimsenmiştir;

- **birinci düzey;** bakanlıkları ve anayasal olarak eşdeğer kurumları belirlemektedir. Bakanlıklarla birlikte 24 kurum²⁴⁴ birinci düzey kodları oluşturur,
- **ikinci düzey;** birinci düzeyde tanımlanan yöneticilere karşı müsteşarlar gibi doğrudan sorumlu birimleri kapsar,
- **üçüncü düzey;** ana hizmet birimleri gibi ikinci düzeye bağlı birimleri kapsar,
- **dördüncü düzey;** destek ve lojistik birimleri ile politikaları uygulayan birimleri kapsamaktadır.

b- Fonksiyonel Sınıflandırma: 1973 Mali yılında PBS' nin uygulamaya konulmasından bu yana, bu bütçe sisteminden beklenen optimal faydayı sağlayamamasının en büyük nedeni olarak gösterilen ve bir türlü gerçekleştirilemeyen fonksiyonel sınıflandırma; devlet faaliyetlerinin türünü göstermek üzere tasarlanmıştır.²⁴⁵

Fonksiyonel sınıflandırmanın içeriğinde; kişilere veya ticari kesime sunulan hizmetlerle ilişkisiz ve devlet tarafından yapılması gerekli faaliyetler olan genel idare hizmetleri,(genel kamu hizmetleri, savunma işleri ve

²⁴⁴ Cumhurbaşkanlığı, TBMM, Anayasa Mahkemesi, Yargıtay, Danıştay, Sayıştay, Başbakanlık, Adalet Bak., Milli Savunma Bak., İçişleri Bak., Dış İşleri Bak., Maliye Bak., Milli Eğitim Bak., Bayındırlık ve İskan Bak., Ulaştırma Bak., Sağlık Bak., Tarım ve Köy İşleri Bak., Çalışma ve Sosyal Güvenlik Bak., Sanayi ve Ticaret Bak., Enerji ve Tabii Kaynaklar Bak., Kültür Bak., Turizm Bak., Orman Bak. ve Çevre Bakanlığı.

²⁴⁵ Maliye Bakanlığı, **a.g.e** , s. 5.

hizmetleri ile kamu düzeni ve güvenliği işleri ve hizmetleri) topluma, ailelere ve kişilere verilen doğrudan hizmetleri içeren toplumsal ve sosyal hizmetleri, çevre koruma hizmetleri ve ticari faaliyetlerin düzenlenmesi ve daha verimli sürdürülmesiyle ilgili devlet harcamalarını içeren, genel idare organları tarafından sınıai kuruluşlara araştırma, ticari tanıtma faaliyetleri, jeolojik araştırma sonuçları ve belirli sanayi gruplarının teftişı ve düzenlenmesi hizmetlerinin yürütülmesi ile ekonomik kalkınma, bölgesel dengesizliklerin giderilmesi, istihdam fırsatlarının yaratılması gibi devlet amaçlarının oluşturduğu, ekonomik hizmetler yer almıştır.

c- Finansman Tipi Sınıflandırma: Genel devlet tanımına giren bütün kurumları kavrayabilmek için ihtiyaç duyulan, devirli ödenekleri izlemek için geliştirilmiş, harcamanın hangi kaynakla finanse edildiğini gösteren ve tek haneli koddan ibaret olan bir sınıflandırmadır. Finansman tipi kodlar; genel ve katma bütçe, sosyal güvenlik kurumları, özerk kuruluşlar, döner sermayeler, özel ödenekler, dış proje kredileri ve bütçe dışı fonlardan oluşmaktadır.

d- Ekonomik Sınıflandırma: GFS esaslarına göre oluşturulan bu sınıflandırma; devlet faaliyetlerinin, milli ekonomi üzerindeki etkilerine göre gruplanmasıyla oluşturulmuştur. Devlet faaliyetlerinin, milli gelir ve piyasa ekonomisi üzerindeki etkilerinin ölçülmesini amaçlayan bir sınıflandırmadır. Bu sınıflandırma; bütçe politikalarının seçici bir şekilde uygulanmasını sağlamaktadır.

Analitik Bütçe Sınıflandırmasına dikkat edildiğinde, bütçe verilerinin IMF'nin "GFS El Kitabı"nda belirtilen ekonomik, fonksiyonel ve idari sınıflandırmaya uygun olarak sınıflandırıldığı, ayrıca, bütçe büyüklüklerinin

brüt olarak kaydedilmesi gerektiği de vurgulanmıştır. Önem arz eden (eğitim, sağlık, savunma gibi) harcama programlarının hedeflerini gösteren bir metnin de bütçe dokümanında bulunması gerektiği böylece harcamalarla ne kadar refah artışı sağlanacağı incelenmesi gerektiği de IMF kriterlerinde belirtilmiştir.²⁴⁶

Analitik Bütçe Sınıflandırmasından beklenen faydalar; bütçe politikasının esnekliğini ve seçiciliğini artırmak, bütçe hazırlığını, uygulamasını, uygulama sonuçlarını daha ayrıntılı ve sistematik olarak planlamak, izlemek ve değerlendirmek, kamu kurumlarının yürüttükleri hizmetleri, finans kaynaklarını ve maliyetlerini izlemek şeklinde sıralamak mümkündür.²⁴⁷

3.2.3. Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu ile Kamu Mali Yönetim Sistemimize Getirilen Düzenlemeler

3.2.3.1. Kamu Maliyesine İlişkin Temel Düzenlemeler

Kanunda kamu mali yönetimi, kamu kaynaklarının tanımlanmış standartlara uygun olarak etkili, ekonomik ve verimli kullanılmasını sağlayacak yasal ve yönetsel sistem ve süreçler olarak tanımlanmıştır.²⁴⁸

²⁴⁶ <http://www.imf.org>.

²⁴⁷ Maliye Bakanlığı, **a.g.e.** , s 50.

²⁴⁸ 5018 Sayılı Kamu Mali Yönetim ve Kontrol Kanunu, (KMYKK) md 3/m

Burada, ifade edilen etkinlik, verimlilik ve ekonomiklik terimleri performans yönetiminin alt açılımlarıdır. Dolayısıyla mali yönetimin performansa dayalı olacağı yasal hüküm altına alınmıştır.

Kanunda kamu maliyesinin temel ilkeleri sayılmıştır. Bu ilkeler kısaca incelendiğinde; kamu maliyesinin kamu görevlilerinin hesap verebilmelerini sağlayacak şekilde uygulanması, maliye politikasının makroekonomik ve sosyal hedefler ile uyumlu bir şekilde oluşturulması ve yürütülmesi, kamu mali yönetiminin ekonomik, mali ve sosyal etkinliği birlikte sağlayacak şekilde yürütülmesi, kamu maliyesinde etkin gelir elde edilmesi ve harcama yapılması için gerekli analiz yöntemlerinin (maliyet – fayda, fayda – etkinlik, vs) kullanılması gibi temel ilkeler ile karşılaşılmaktadır. Bu ilkeler genel olarak değerlendirildiğinde ve dünyadaki benzer uygulamalar da dikkate alındığında performans yönetimine yönelik oldukları açıkça anlaşılmaktadır.²⁴⁹

Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununda **mali şeffaflığa** ilişkin hükümler de ön plana çıkmaktadır. Buna göre her türlü kaynağın elde edilmesi ve kullanılmasında denetim sağlamak amacıyla kamuoyunun zamanında bilgilendirileceği hükme bağlanmıştır.²⁵⁰

Mali yapıda şeffaflık ile bağlantılı olarak memurların her konuda **hesap verebilmeleri** hüküm altına alınmıştır. Buna göre, her türlü kaynağın elde edilmesi ve kullanılmasında sorumlu olanlar yetkili mercilere hesap vermek zorundadırlar,²⁵¹ Mali şeffaflık ve hesap verebilirlik ilkesini hayata geçirmek

²⁴⁹ Bkz. <http://oecd.org> , <http://www.imf.org> , <http://www.performanceweb.com>

²⁵⁰ KMYKK , md 7.

²⁵¹ **a.k.** , md 8.

amacıyla üst yöneticilerin ve bütçeyle ödenek tahsis edilen harcama yetkililerinin, idari sorumlulukları çerçevesinde her yıl faaliyet raporları düzenlemeleri ve bu raporların, stratejik planlama ve performans programları uyarınca yürütülen faaliyetleri, belirlenmiş performans göstergelerine göre hedef ve gerçekleşme durumu ile meydana gelen sapmaların nedenlerini açıklayacak şekilde hazırlanması hüküm altına alınmıştır.²⁵² Böylelikle üst yöneticiler kendi faaliyetlerini düzenli olarak rapor edip kamuoyuna duyuracaklardır. Bu raporların bir örneği Sayıştay'a verilir ve Sayıştay, mahallî idarelerin raporları hariç idare faaliyet raporlarını, mahallî idareler değerlendirme raporunu ve genel faaliyet raporunu, dış denetim sonuçlarını dikkate alarak görüşlerini de belirtmek suretiyle Türkiye Büyük Millet Meclisi'ne sunar.²⁵³

Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu ile kurumların performans esaslı yönetimi gerçekleştirmek amacıyla **katılımcılık ilkesi** dahilinde stratejik planlama yapacakları hükme bağlanmıştır. Bu durumun kamu hizmetlerinin istenilen kalitede olması için gerekli olduğu ifade edilmiştir.

Stratejik planlama, Kamu Yönetimi Temel Kanun Tasarısı'nda Kamu kurum ve kuruluşlarının orta ve uzun vadeli amaçlarını, temel ilke ve politikalarını, hedef ve önceliklerini, performans ölçütlerini, bunlara ulaşmak için izlenecek yöntemler ile kaynak dağılımlarını içeren planlama şeklinde

²⁵² **a.k.** , md 41.

²⁵³ **a.k.** , md 41.

tanımlanmıştır ve kamu kurumlarının bütçelerini stratejik amaçlara uyumlu ve performans esaslı olarak hazırlamaları belirtilmiştir.²⁵⁴

3.2.3.1. Performans Yönetimine İlişkin Düzenlemeler

Performans yönetimine ilişkin en dikkat çekici noktalardan biri, zarardan sorumluluk konusunda zararın, sorumlularına ödettirilmesi hükmüdür.²⁵⁵

Böylelikle kamuyu zarara uğratanlar, yani personel, bu zararın bedelini ödeyecektir. Bu hüküm, kamuda etkinliğin ön plana çıkarılması hedefi doğrultusunda hükme bağlanmıştır. . Kaynakların, zarara uğratmak suretiyle kaybı, etkinsizliğe neden olacağı için bunun zarar verene ödettirilerek telafi edilmesi öngörülmektedir. Kamu zararının tespitinde nelerin göz önüne alınacağı kanunun 71. maddesinde maddeler halinde sayılmıştır. Eski düzenleme olan Muhasebe-i Umumiye Kanununda ise zarardan sorumluluk hususu sadece usulsüzlük yapılarak devletin zarara uğratılması hali için düzenlenmiştir.²⁵⁶

Performansa dayalı yönetim anlayışı çerçevesinde, mali istatistikler konusuna ilişkin olarak, devlet muhasebe sisteminin buna uygun olarak düzenlenmesi hükme bağlanmıştır.²⁵⁷ Yeni devlet muhasebe sisteminde amaç etkinlik ve uluslararası standartlara uygunluktur. Malî istatistiklerin,

²⁵⁴ Kamu Yönetimi Temel Kanun Tasarısı (KYTKT) md. 3/ c

²⁵⁵ KMYKK, md 48.

²⁵⁶ 1050 Sayılı Muhasebe – i Umumiye Kanunu (MUK) md. 22/b – III.

²⁵⁷ KMYKK, md 49.

uluslararası standartlara uygun olarak bütünlük, güvenilirlik, kullanılabilirlik, yöntemsel geçerlilik ve ulaşılabilirlik ilkeleri çerçevesinde hazırlanması kanunun 52. maddesinde yer almaktadır. Mali istatistikler ilgili kurumlarca, belirlenen standartlara uygun olarak hazırlanıp Maliye Bakanlığı'na gönderilecek ve ilgili istatistikler Maliye Bakanlığı tarafından derlenecektir.²⁵⁸ Bu düzenlemeler mali şeffaflığı ve hesap verebilirliği gerçekleştirmeye yönelik uygulamalar olarak ele alınmaktadır.

Uygulama açısından önemli bir başka düzenleme ise bütçede nakit esasından tahakkuk esasına geçilmesidir. 1050 sayılı Muhasebe- i Umumiye Kanununun 3. maddesinde, bütçe hesaplarının yönetim dönemi (jestiyon) esasına göre gerçekleştirileceği belirtilmiştir. Yönetim dönemi hesabı yönteminde, her gelir tahsil edildiği yıl, her gider ise yapıldığı yıl bütçesine kaydedilmektedir. Tahakkuk esaslı muhasebede ise kamu gelir ve giderleri tahakkuk ettirildikleri mali yılın bütçesinde gösterilir. Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununda “Kamu gelir ve giderleri tahakkuk ettirildikleri malî yılın hesaplarında gösterilir. Bütçe gelirleri tahsil edildiği yıl, bütçe giderleri ise ödendiği yıl muhasebeleştirilir” denilmek suretiyle tahakkuk esaslı muhasebe sistemi hükme bağlanmıştır.²⁵⁹ Böylelikle bütçelerde sapmaların önüne geçilmesi hedeflenmiştir. Bu düzenleme çerçevesinde, bütçeler ile kesin hesaplar arasındaki farkların bir ölçüde de olsa azaltılması ve her yıl ne kadar mali işlem yapıldığının net olarak ortaya konulması planlanmıştır.

²⁵⁸ a.k. , md 53.

²⁵⁹ a.k. , md 51.

3.2.3.1. Bütçe Sistemine İlişkin Düzenlemeler

KMYK kanununda bütçe sisteminin yapısına ilişkin yeni düzenleme aşağıdaki tabloda gösterilmiştir. Bu tablodaki yapılanmaya ek olarak önemli başka düzenlemeler de bulunmaktadır. Buna göre; bütçeler stratejik plana uygun olarak performans ölçütlerine göre hazırlanıp, uygulanıp, kontrol edilecektir. Ayrıca, bütçeler hazırlanırken gelecek iki yılın tahminleri de hazırlanır ifadesi ile üç yıllık bütçelemeye geçiş süreci başlatılmıştır. Üç yıllık bütçeleme ile maliye politikasının etkinliğinin artırılması, mali disiplinin ve mali şeffaflığın sağlanması, hükümet faaliyetlerinde belirliliğin ve dolayısıyla güvenin sağlanması gibi unsurlar hedeflenmektedir. Diğer yandan, bütçelerde mali işlemlerin kapsamlı ve saydam bir şekilde yer alması sağlanarak açıklık, doğruluk, mali saydamlık ilkeleri çerçevesinde uygulama yapılması kanunda yer alan bir diğer husustur.

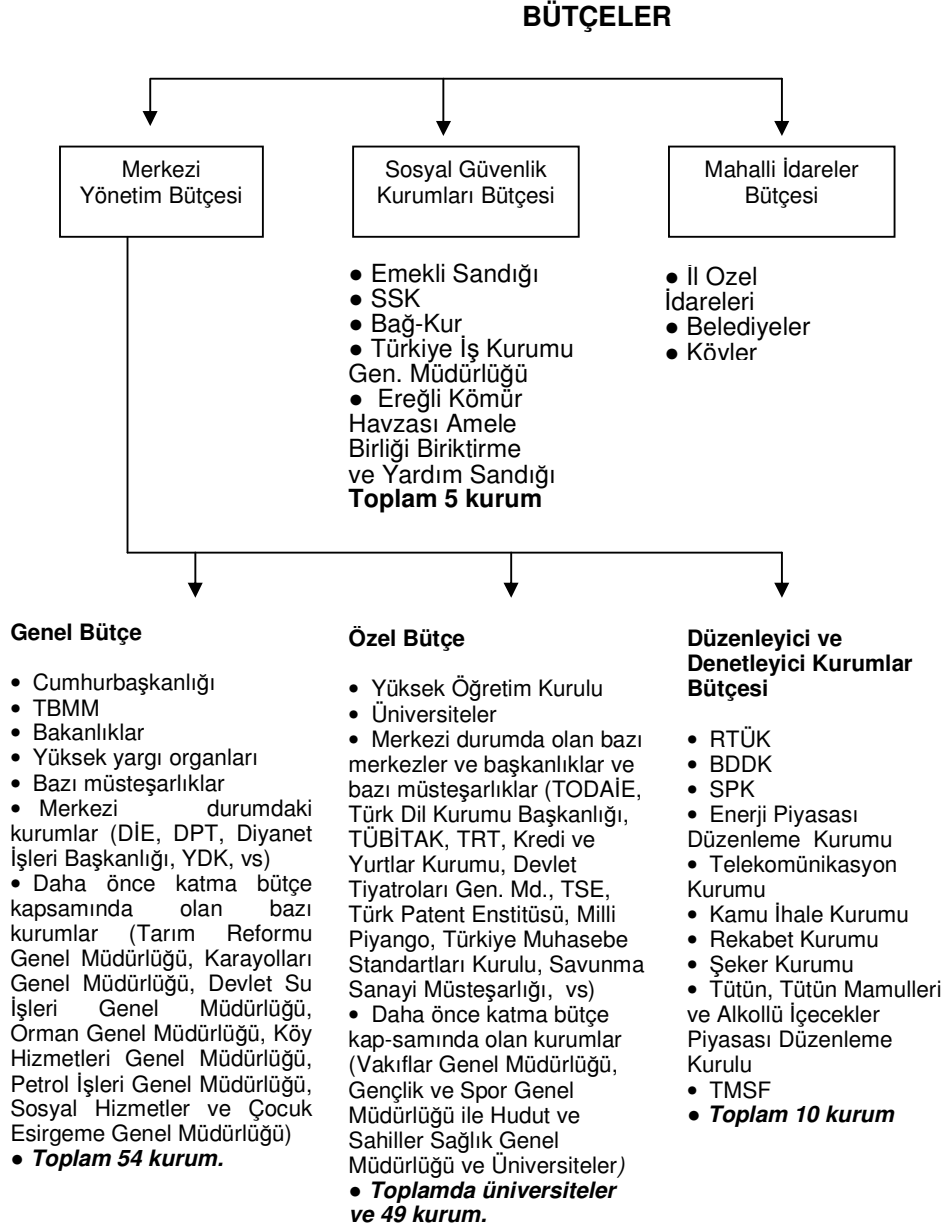
KMYK kanunu ile mali yönetim ve bütçenin kapsamı genişlemiş ve genel yönetim tanımı getirilmiştir. Genel yönetim kavramı, merkezi yönetim, sosyal güvenlik kurumları ve mahalli idareleri kapsamaktadır.

Merkezi yönetim içinde devletin temel faaliyetlerinin yerine getirildiği, kamusal ve yarı kamusal malların üretildiği kurumlar yer almaktadır.²⁶⁰ Bu çerçevede merkezi yönetim bütçesi, genel bütçe, özel bütçe ve düzenleyici ve denetleyici kurum bütçelerinden oluşmaktadır.²⁶¹

²⁶⁰ Öner, **a.g.e.** , s. 659.

²⁶¹ Ersan Öz, Ersin Kaplan, **Türk Mali Sisteminin Yeniden Yapılandırılması**, http://www.icisleri.gov.tr/tid/dergi/446_243_262.doc.

Şekil 1: Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu ile Getirilen Yeni Bütçe Sistemi



Kaynak: Ersan Öz, Ersin Kaplan, **Türk Mali Sisteminin Yeniden Yapılandırılması**, http://www.icisleri.gov.tr/tid/dergi/446_243_262.doc.

Şekilde de görüldüğü üzere, Katma bütçe kaldırılmış, bu kapsamda yer alan kamu idareleri, idari ve mali statülerine göre genel bütçeli veya özel bütçeli hale getirilmiştir.

Uluslararası standartlara göre yeniden belirlenerek tanımlanan bütçe türleri ile uluslararası karşılaştırmalar yapılabilmesine olanak tanınması amaçlanmış ve bu çerçevede; genel bütçe, özel bütçe, düzenleyici ve denetleyici kurum bütçesi, sosyal güvenlik kurumları bütçesi ve mahalli idareler bütçesi olmak üzere toplam beş bütçe türü oluşturulmuştur.²⁶²

Kamu Mali Yönetim ve Kontrol kanununda öngörülen bir diğer düzenleme olan yeni bütçe sistemi sınıflandırılması ile birlikte bütçe kod yapısı da değişmiştir. 2004 yılından itibaren program bütçe sistemi terk edilerek Analitik Bütçe sistemine geçilmiştir. Analitik bütçe sistemi Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun 10. maddesinde düzenlenen performans dayalı bütçeleme uygulaması ile birincil olarak ilgili ve buradaki düzenlemeye paralel bir uygulamadır. IMF'nin GFS (Government Finance Statistics= Devlet Mali İstatistikleri) sınıflandırma sistemi ve ESA 95 (European System of Integrated Accounts= Avrupa Bütünleştirilmiş Hesaplar Sistemi) esasına göre hazırlanmıştır. Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununda "bütçeler... uluslararası standartlara uygun olarak belirlenen bir sınıflandırmaya tâbi tutularak hazırlanır ve uygulanır" denilerek bütçenin uluslararası standartlara göre hazırlanmış olmasının yasal çerçevesi çizilmiştir.²⁶³

²⁶² Öner , **a.g.e.** , s. 659 – 661.

²⁶³ KMYKK, md 13/k

Tüm bu gelişmeler çerçevesinde, bütçenin içeriği, niteliği ve hazırlanma süreci üzerinde temel belirleyici olan 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununda bütçe hazırlama süreci şu şekilde ifade edilmektedir²⁶⁴:

Maliye Bakanlığı, merkezi idare bütçe kanunu tasarısının hazırlanmasından ve bu amaçla ilgili kamu idareleri arasında koordinasyonun sağlanmasından sorumludur.

Merkezi idare bütçesinin hazırlanma süreci, Bakanlar Kurulunun Mayıs ayının sonuna kadar toplanarak kalkınma planları, kuruluş stratejik planları ve genel ekonomik koşulların gerekleri doğrultusunda temel makro politikaları, ilkeleri, hedef ve gösterge niteliğindeki temel ekonomik büyüklükleri de içeren orta vadeli programı kabul etmesiyle başlar. Orta vadeli program, aynı süre içinde Resmi Gazetede yayımlanır.

Orta vadeli program ile uyumlu olmak üzere, gelecek üç yıla ilişkin toplam gelir ve gider tahminleri ile birlikte hedef açık ve borçlanma durumu ile kamu idarelerinin ödenek teklif tavanlarını içeren ve Maliye Bakanlığı tarafından hazırlanan orta vadeli mali plan, Haziran ayının on beşine kadar Yüksek Planlama Kurulu tarafından karara bağlanır ve Resmi Gazetede yayımlanır.

Bu doğrultuda, kamu idarelerinin bütçe tekliflerini ve yatırım programını hazırlama sürecini yönlendirmek üzere; Bütçe Çağrısı ve eki Bütçe Hazırlama Rehberi Maliye Bakanlığınca, Yatırım Genelgesi ve eki Yatırım Programı Hazırlama Rehberi ise Devlet Planlama Teşkilatı Müsteşarlığınca hazırlanarak Haziran ayının sonuna kadar Resmi Gazetede yayımlanır.

... Gelir ve gider tekliflerinin hazırlanmasında şu noktalar dikkate alınır;

- Orta vadeli program ve mali planda belirlenen temel büyüklükler ile ilke ve esaslar,*
- Kalkınma planı ve yıllık program öncelikleri ile kurumun stratejik planları çerçevesinde belirlenmiş ödenek tavanları,*
- Kamu idarelerinin stratejik planları ile uyumlu çok yıllık bütçeleme anlayışı,İdarenin performans hedefleri*

²⁶⁴ 5018 Sayılı Kamu Mali Yönetim ve Kontrol Kanunundan alınmıştır. (madde 16 – 19)

3.2.3.1. Mali Denetime Yönelik Düzenlemeler

Denetim; Kamu Yönetimi Temel Kanun Tasarısında şu şekilde tanımlanmıştır.²⁶⁵

“kamu kurum ve kuruluşlarının faaliyet ve işlemlerinde hataların önlenmesine yardımcı olmak, çalışanların ve kuruluşların gelişmesine, yönetim ve kontrol sistemlerinin geçerli, güvenilir ve tutarlı hale gelmesine rehberlik etmek amacıyla; hizmetlerin süreç ve sonuçlarını mevzuata, önceden belirlenmiş amaç ve hedeflere, performans ölçütlerine ve kalite standartlarına göre; tarafsız olarak analiz etmek, karşılaştırmak ve ölçmek; kanıtlara dayalı olarak değerlendirmek, elde edilen sonuçları rapor haline getirerek ilgililere duyurmaktır.”

Tanımdan da görüleceği üzere klasik denetimin yanında performans denetimi, yani amaca yönelik denetim de yapılması gerekmektedir. Sayıştay Kanun Tasarısı Taslağında kanunun amacı açıklanırken performans esaslılık hususu üzerinde durulmuştur. Dolayısıyla Sayıştay Kanun Tasarısı Taslağı, bu yeniden yapılanma çalışmalarının denetim ayağını tamamlayıcı niteliktedir.

Kamu Yönetimi Temel Kanun Tasarısında iç ve dış denetim olmak üzere iki denetim öngörülmüştür. İç denetimin amacı hataların önlenmesi, risk ve zayıflıkların belirlenmesi, iyi uygulama örneklerinin yaygınlaştırılması, yönetim sistemlerinin ve süreçlerinin geliştirilmesidir.²⁶⁶

Dış denetim ise kamu kurum ve kuruluşlarının hesap verme sorumluluğu çerçevesinde bütün faaliyet, karar ve işlemlerinin, kurumsal

²⁶⁵ KMYKK, md. 38.

²⁶⁶ a.k. , md. 38.

amaç, hedef ve planlara ve kanunlara uygunluk yönünden incelenmesi ve sonuçlarının değerlendirilmesidir.²⁶⁷

Bu ayırmadan görüleceği gibi iç denetim amacı uygulamadaki aksaklıkların giderilmesi ve sürecin daha iyi bir şekilde işletilmesine yönelikken, dış denetim ise kurumların hesap vermelerine yöneliktir. Tasarıda ayrıca, mali denetim, hukuka uygunluk denetimi ve performans denetimi yapılması hükme bağlanmıştır.

Sayıştay Kanun Tasarısı Taslağı ile Sayıştay'ın görev alanın genişletilmesi öngörülmektedir. Sayıştay, genel bütçeli idareler, özel bütçeli idareler, düzenleyici ve denetleyici kurumlar ile sosyal güvenlik kurumlarını, mahalli idareleri, özel kanunlarla anonim ortaklık şeklinde kurulmuş olanlar da dahil olmak üzere diğer kamu idarelerini, bunlarla ilgili kuruluşları ve kamu idareleri bütçelerinde yer alıp almadığına bakılmaksızın tüm kamu hesaplarını, fonlarını, kaynaklarını ve faaliyetlerini denetleyecektir.²⁶⁸ Sayıştay'ın görev alanını genişleten bu düzenleme ile getirilen bir diğer önemli yenilik de KİT'lerin Sayıştay denetimi kapsamına alınmış olmasıdır.

Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununda iç kontrol sistemi düzenlenmiştir. İç kontrolün amacı kamu gelir, gider, varlık ve yükümlülüklerinin etkili, ekonomik ve verimli bir şekilde yönetilmesini sağlamaktır. Bununla birlikte adı geçen işlemlerde hukuka uygunluğu sağlamak, yolsuzluk ve usulsüzlükleri önlemek, karar oluşturmak ve izlemek

²⁶⁷ **a.k.** , md. 39.

²⁶⁸ Ersan Öz, Ersin Kaplan, **a.g.m.**, http://www.icisleri.gov.tr/tid/dergi/446_243_262.doc.

için düzenli veriler elde etmek de diğer amaçlardır.²⁶⁹ İç kontrol risk analizlerine dayalı olarak yapılacaktır. Kontrolü risk analizi yöntemi kullanarak gerçekleştirmek olaya nesnellik katmaktır. Rasgele bir kontrol yerine risk analizlerine dayalı bir kontrol sistemi daha etkin olabilecektir.²⁷⁰

KMYK kanunu iç kontrol uygulamasını bir hukuka uygunluk denetimi olarak öngörmektedir. Etkinlik denetimi hususunu iç denetim adı altında düzenlemektedir.

İç denetim faaliyetleri, mali yönetim kanununda, “idarelerin yönetim ve kontrol yapıları ile malî işlemlerinin risk yönetimi, yönetim ve kontrol süreçlerinin etkinliğini değerlendirmek ve geliştirmek yönünde sistematik, sürekli ve disiplinli bir yaklaşımla ve genel kabul görmüş standartlara uygun olarak gerçekleştirilir” şeklinde ifade edilmiştir.²⁷¹

Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu ile İç denetim koordinasyon kurulu oluşturulması hükme bağlanmıştır. Buna göre iç denetim koordinasyon kurulunun görevleri şu şekilde sıralanmıřtır²⁷²:

- İç denetime ilişkin denetim ve raporlama standartlarını belirlemek, denetim rehberlerini hazırlamak ve geliştirmek.
- Uluslararası uygulamalar ve denetim standartlarıyla uyumlu risk değerlendirme yöntemlerini geliştirmek.
- Kamu idarelerinin denetim birimleri ile işbirliğini sağlamak.

²⁶⁹ KMYKK, md.56.

²⁷⁰ Ersan z, **a.g.e.**, http://www.icisleri.gov.tr/tid/dergi/446_243_262.doc

²⁷¹ **KMYKK**, md. 63.

²⁷² **a.k.** , md. 67

- Yolsuzluk veya usulsüzlüklerin ortadan kaldırılması için gerekli önlemlerin alınması konusunda önerilerde bulunmak.
- Kamu idarelerine, risk alanları içeren konularda özel denetim yapılması için önerilerde bulunmak.
- İç denetçilerin eğitim programlarını düzenlemek.
- İç denetçiler ile üst yöneticiler arasında görüş ayrılığı bulunması halinde anlaşmazlığın giderilmesine yardımcı olmak.
- İç denetim raporlarını değerlendirerek sonuçlarını konsolide etmek ve yıllık rapor halinde Maliye Bakanına sunmak.
- İşlem hacimleri dikkate alınmak suretiyle ilçe ve belde belediyeleri için iç denetçi atanıp atanmayacağına karar vermek.
- İç denetçilerin atanmasına ilişkin diğer usul ve esasları belirlemek.
- İç denetçilerin uyacakları etik kuralları belirlemek.

Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununda dış denetime ilişkin hususların kanunla düzenleneceği hükme bağlanmıştır. Burada Sayıştay Kanun Tasarısı Taslağına atıfta bulunmaktadır. Sayıştay Kanun Tasarısı Taslağı ile dış denetim düzenlenmiştir. Sayıştay'ın bağımsızlığı taslağın 34. maddesinde "Sayıştay denetim görevinin planlanması, programlanması ve yürütülmesinde talimat almaz" denilmek suretiyle yasal olarak vurgulanmıştır. Taslakta, denetimin idarenin bütün işlem ve faaliyetleri ile iç kontrol sistemlerinin incelenmesini ve performans denetimi kapsadığı belirtilmektedir.

Sayıştay Yasa Tasarısı Taslağı ile getirilmesi planlanan önemli bir değişiklik de Sayıştay'ın vize ve tescil işlemlerinin kaldırılmasıdır. Çoğunlukla idari nitelikte işlemler olan vize ve tescil işlemlerinin Sayıştay'ın görev alanından çıkarılması ile Sayıştay sadece dış denetim yapan bir kurum haline getirilmektedir. Bu düzenleme dış denetim konusunda uluslararası standartlara uygun olarak yapılmıştır. Mali yeniden yapılanma sürecine

baktığımızda IMF' ye verilen çeşitli niyet mektuplarında Sayıştay'ın önceden kontrol işlevinin ortadan kaldırılacağı ve iç denetim ile iç kontrol işlevlerinin harcamacı kuruluşlara kaydırılacağı taahhüt edilmiştir.²⁷³

²⁷³ 30/07/2003 tarihli IMF Niyet Mektubu (m.10) ve 25/07/2003 tarihli IMF Niyet Mektubu.

SONUÇ

Türkiye, Osmanlı İmparatorluğunun son dönemlerinden, özellikle Tanzimat devrinden beri, hedef olarak Batı düzeyinde gelişmiş bir devlet örgütlenmesine odaklanmıştır. Cumhuriyet Dönemine kadar bu modern devlet yapısının oluşturulması sağlanamamıştır. Cumhuriyet yönetimi ile yokluklar içerisindeki bir ülke yeni baştan, sıfırdan yapılandırılarak modern bir devlet haline getirilmiştir.

Cumhuriyetin kuruluşundan 20. yüzyılın ortalarına kadar birçok alanda olduğu gibi bütçe açısından da önemli gelişmeler yaşanmış, klasik bütçe sistemi ilk defa tam olarak uygulanmaya konulmuştur. Bu noktada bütçenin yasal çerçevesinin oluşturulmasında dönemin ileri devletleri Fransa ve Almanya'nın hukuki altyapısı etkili olmuştur.

Gelişmiş ülkelerden bütçe alanında etkilenmeler ilerleyen tarihlerde artarak devam etmiştir. Çeşitli uzmanların ülke yönetimimize yönelik var olan ve olması gereken durumu ortaya koyan raporları, ABD'nin ve Avrupa'nın gelişmiş devletlerinin özellikle bütçe yönetiminde yaşadıkları gelişim, Türkiye'de de bu yönde çalışmaların gündeme gelmesine neden olmuştur.

Türkiye, özellikle İkinci Dünya Savaşı sonrasında uygulanmaya başlanan bir çok politika ve 1973 yılında Plan Program Bütçe Sisteminin uygulamaya konmasından günümüze kadar süren hemen her türlü mali düzenlemede yabancı kuruluşların ve gelişmiş kapitalist ülkelerin etkilerine maruz kalmıştır. Özellikle 1980 sonrasında dünya genelinde birçok ülkede olduğu gibi, Türkiye de gelişmiş kapitalist ülkelerin ihraç ettiği yönetim

yaklaşımlarının etkisi ve yönlendirmesi çerçevesinde bir gelişme göstermiştir.

Kapitalist ekonomi sistemi içerisinde oluşan ve daha sonra küreselleşme kavramının da etkisiyle varlığını sağlamlaştıran yeni dünya düzeni, iki tip ulus devlet yapısı oluşturmuştur. Bunlardan birincisi gelişmiş kapitalist ülkelerdeki merkez ulus devlet ya da gerçek ulus devlet olarak adlandırabileceğimiz, politika geliştiren ve geliştirdiği politikaları kendi çıkarları doğrultusunda geliştirmekte olan ülkelere yayarak fayda elde etmeyi hedefleyen ulus devlet yapısı; ikincisi ise dışa bağımlı, merkez devletlere eklemlenen ve kapitalist sistem içerisinde etkisi zayıf bir çevresel ulus devlet ya da sözde ulus devlet yapısıdır.

Bu devlet yapılanması, Türkiye açısından incelendiğinde, Türkiye'nin 1950 – 1960 arasında liberal politikalar çerçevesinde, ticari emperyalizmle karşılaştığı, 1960 – 1979 yılları boyunca planlı kalkınma adı altında kapitalist ekonomiye bağımlılığının ve eklemlenmesinin arttığı bir dönem olduğu, 1980'den günümüze kadar ki dönemde finansal serbestleşme ile Türk bürokrasisinin başta ekonomi ve maliye olmak üzere idari açıdan etki alanının daraldığı, karar mekanizmalarının örgütsel anlamda el değiştirdiği, dış baskı ve yönlendirmeler altında politika üretildiği görülmektedir.

Bu tespit çerçevesinde Türkiye Cumhuriyetinde bütçe yönetiminde yaşanan değişimin de benzer bir gelişim gösterdiği söylenebilir. Türkiye'de bugüne kadar uygulanan bütçe sistemlerinin hazırlık çalışmaları ve uygulama aşaması dış ülkelerin etkisi altında gelişme göstermiştir. Cumhuriyetin ilk bütçe sistemi olan klasik bütçe sistemi, sistem ve mevzuat olarak Almanya ve Fransa mali yapılanmaları örnek alınarak oluşturulmuştur. Burada böyle bir

uygulamanın genel kabul görmesinde Osmanlı'nın köhnemiş devlet yapılanması kullanılarak modern bir devlet yönetiminin kurulamayacağını net bir şekilde görülmüş olması ve Cumhuriyet'in ilk yıllarında uygulanan liberal ekonomi anlayışı etkili olmuştur. Bu noktada sistem dış kaynaklı olmasına rağmen yönetim aldığı kararlarda dışa bağımlı bir uygulama göstermemeye ve denk bütçeler oluşturarak dış borçlanmalardan korunmaya çalışmıştır.

Özellikle 1950 'den itibaren bütçe yönetiminde de dış dünyanın Türkiye üzerindeki etkisi artmış ve Refah devleti anlayışı çerçevesinde çeşitli yönlendirmeler ile yeni bir bütçe sistemi, program bütçe sistemi, gündeme gelmiş ve uygulamalarda giderek dış tavsiyeler ve görüşler daha çok değer görmeye başlamıştır.

1980'den itibaren gelişmiş ulus devletlerin geliştirmekte olan ulus devletlere yönelik politika üretme gücü artmış ve bu politikaları uygulamaları hızlanmıştır. Bugün yaşanan değişimler çerçevesinde ele aldığımız performansa dayalı bütçe sistemi değişikliği bu politikaların Türkiye açısından mali yönetimde geldiği son noktadır.

Türkiye'de son on yıllık dönemde, dış baskı ve yönlendirmeler çerçevesinde çok sayıda reform uygulamaya konmuştur. Uluslararası kuruluşlar arasında, OECD bu reformların sürükleyicisi konumunda yer almıştır ve aynı görüşe sahip IMF, Dünya Bankası gibi kuruluşlar politika üretilmesi ve bu politikaların mali açıdan desteklenmesi aşamalarında önemli rol üstlenmişlerdir. Son yıllarda, birçok OECD ülkesi devletin rolünü ve işlevlerini köklü şekilde değiştirme çabalarına ve kamu yönetimi reformlarına

sahne olmuştur. OECD ülkelerinde yapılan bütçe reformları bir yandan devlet harcamalarının daraltılmasını bütçe açıklarının azaltılması ve kamu borçlarının sınırlandırılması yolu ile sağlamaya çalışırken, bir yandan da performans kıstasları geliştirmek yoluyla kamu kesiminde kaynak dağılımı etkinliğinin arttırılmasını hedeflemiştir.

OECD ülkeleri arasındaki bu değişim çizgisine yönelik çalışmalar Türkiye’de yaklaşık on yıl önce başlamış ve 5018 sayılı Kamu Mali Yönetim ve Kontrol Kanunu ile yürürlüğe girmiştir. Aynı felsefenin kamu yönetiminin her alanına yayılması ve uygulanması hususunda Kamu Yönetimi Temel Kanunu Tasarısı çerçevesinde çalışmalar devam etmektedir.

Kamu Mali Yönetim ve Kontrol Kanunu ile Türkiye’deki mali yönetim yapısı baştan aşağı değişmekte, tamamen yeni bir yönetim anlayışı, yaklaşımı ön plana çıkmaktadır. Böyle bir değişim planlanırken ülkemize has düzenlemeler oluşturulması üzerinde fazla durulmadığı ve diğer OECD ülkelerinde önceden tamamlanmış reformlar da göz önüne alındığında, temel bir reform paketinin dış öneriler çerçevesinde uygulanmasının planlandığı görülmektedir.

Özellikle gelişmekte olan ülkelere yönelik etkilerinin ve yönlendirmelerinin tartışmasız olduğu OECD, IMF, DTÖ, DB gibi uluslararası kuruluşların kendi felsefeleri doğrultusunda bu ülkelerde uygulanmasını istedikleri öneriler, yaptırımlar kapitalizmin, serbest piyasa ekonomisinin geliştirilmesine, bunun önündeki engellerin kaldırılmasına ve kaynakların gelişmiş ülkelerin sermaye yapılarına aktarılmasına yöneliktir. Bu amaç doğrultusunda ülkemiz açısından son elli yıllık dönem içerisinde uluslararası

kuruluşların önerileri doğrultusunda uygulamaya konulan reformlar, öncelikle var olan yapının bozulmasına neden olmuş ve bugün geline nokta ile bu bozulan yapı kapitalist sistem çerçevesinde, küresel sermayenin öncelikleri doğrultusunda, yeniden düzenlenerek merkez ulus devletlerin kontrolündeki küresel sisteme tam bir şekilde entegrasyonun sağlanmasına yönelik bir gelişim göstermiştir.

EKLER

Ek- 1: Kamu İdarelerine Yönelik Bütçe Cetvelleri

(I) SAYILI CETVEL GENEL BÜTÇE KAPSAMINDAKİ KAMU İDARELERİ

- 1- Türkiye Büyük Millet Meclisi
- 2- Cumhurbaşkanlığı
- 3- Başbakanlık
- 4- Anayasa Mahkemesi
- 5- Yargıtay
- 6- Danıştay
- 7- Sayıştay
- 8- Uyuşmazlık Mahkemesi
- 9- Yüksek Seçim Kurulu
- 10- Adalet Bakanlığı
- 11- Millî Savunma Bakanlığı
- 12- İçişleri Bakanlığı
- 13- Dışişleri Bakanlığı
- 14- Maliye Bakanlığı
- 15- Millî Eğitim Bakanlığı
- 16- Bayındırlık ve İskân Bakanlığı
- 17- Sağlık Bakanlığı
- 18- Ulaştırma Bakanlığı
- 19- Tarım ve Köyişleri Bakanlığı
- 20- Çalışma ve Sosyal Güvenlik Bakanlığı
- 21- Sanayi ve Ticaret Bakanlığı
- 22- Enerji ve Tabii Kaynaklar Bakanlığı
- 23- Kültür ve Turizm Bakanlığı
- 24- Çevre ve Orman Bakanlığı
- 25- Millî Güvenlik Kurulu Genel Sekreterliği
- 26- Millî İstihbarat Teşkilâtı Müsteşarlığı
- 27- Jandarma Genel Komutanlığı
- 28- Sahil Güvenlik Komutanlığı

- 29- Emniyet Genel Müdürlüğü
- 30- Diyanet İşleri Başkanlığı
- 31- Devlet Planlama Teşkilâtı Müsteşarlığı
- 32- Hazine Müsteşarlığı
- 33- Dış Ticaret Müsteşarlığı
- 34- Gümrük Müsteşarlığı
- 35- Denizcilik Müsteşarlığı
- 36- Avrupa Birliği Genel Sekreterliği
- 37- Başbakanlık Yüksek Denetleme Kurulu
- 38- Devlet Personel Başkanlığı
- 39- Özürlüler İdaresi Başkanlığı
- 40- Devlet İstatistik Enstitüsü Başkanlığı
- 41- Devlet Su İşleri Genel Müdürlüğü
- 42- Karayolları Genel Müdürlüğü
- 43- Köy Hizmetleri Genel Müdürlüğü
- 44- Tapu ve Kadastro Genel Müdürlüğü
- 45- Devlet Meteoroloji İşleri Genel Müdürlüğü
- 46- Tarım Reformu Genel Müdürlüğü
- 47- Orman Genel Müdürlüğü
- 48- Petrol İşleri Genel Müdürlüğü
- 49- Sosyal Hizmetler ve Çocuk Esirgeme Kurumu Genel Müdürlüğü
- 50- Aile Araştırma Kurumu Başkanlığı
- 51- Kadının Statüsü ve Sorunları Genel Müdürlüğü
- 52- Sosyal Güvenlik Kurumu Başkanlığı
- 53- Basın-Yayın ve Enformasyon Genel Müdürlüğü
- 54- Darphane ve Damga Matbaası Genel Müdürlüğü

(II) SAYILI CETVEL
ÖZEL BÜTÇE KAPSAMINDAKİ İDARELER

- 1- Yükseköğretim Kurulu
- 2- Üniversiteler
- 3- Yüksek Teknoloji Enstitüleri
- 4- Öğrenci Seçme ve Yerleştirme Merkezi
- 5- Atatürk Kültür, Dil ve Tarih Yüksek Kurumu Başkanlığı
- 6- Atatürk Araştırma Merkezi
- 7- Atatürk Kültür Merkezi
- 8- Türk Dil Kurumu Başkanlığı
- 9- Türk Tarih Kurumu Başkanlığı
- 10- Türkiye ve Orta Doğu Amme İdaresi Enstitüsü
- 11- Türkiye Bilimsel ve Teknik Araştırma Kurumu
- 12- Türkiye Bilimler Akademisi Başkanlığı
- 13- Türkiye Adalet Akademisi Başkanlığı
- 14- Avrupa Birliği Eğitim ve Gençlik Programları Merkezi Başkanlığı
- 15- Yakın ve Ortadoğu Çalışma Eğitim Merkezi
- 16- Kredi ve Yurtlar Kurumu Genel Müdürlüğü
- 17- Gençlik ve Spor Genel Müdürlüğü
- 18- Devlet Tiyatroları Genel Müdürlüğü
- 19- Devlet Opera ve Balesi Genel Müdürlüğü
- 20- Türkiye Radyo ve Televizyon Kurumu Genel Müdürlüğü
- 21- Vakıflar Genel Müdürlüğü
- 22- Hudut ve Sahiller Sağlık Genel Müdürlüğü
- 23- Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu
- 24- Türk Akreditasyon Kurumu
- 25- Türk Standartları Enstitüsü
- 26- Milli Prodüktivite Merkezi
- 27- Türk Patent Enstitüsü
- 28- Türkiye Sanayi Sevk ve İdare Enstitüsü
- 29- Ulusal Bor Araştırma Enstitüsü
- 30- Türkiye Atom Enerjisi Kurumu
- 31- Savunma Sanayi Müsteşarlığı
- 32- Millî Savunma Bakanlığı Akaryakıt İkmal ve NATO POL Tesisleri İşletme Başkanlığı
- 33- Küçük ve Orta Ölçekli Sanayi Geliştirme ve Destekleme İdaresi Başkanlığı

- 34- İhracatı Geliştirme Etüt Merkezi
- 35- Ekonomik Kültürel Eğitim ve Teknik İşbirliği Başkanlığı
- 36- Özel Çevre Koruma Kurumu Başkanlığı
- 37- GAP Bölge Kalkınma İdaresi Başkanlığı
- 38- Özelleştirme İdaresi Başkanlığı
- 39- Toplu Konut İdaresi Başkanlığı
- 40- Arsa Ofisi Genel Müdürlüğü
- 41- Doğal Afet Sigortaları Kurumu
- 42- Elektrik İşleri Etüt İdaresi Genel Müdürlüğü
- 43- Maden Tetkik ve Arama Genel Müdürlüğü
- 44- Ceza ve İnfaz Kurumları ile Tutukevleri İş Yurtları Kurumu
- 45- Adli Tıp Kurumu Başkanlığı
- 46- Refik Saydam Hıfzıssıhha Merkezi Başkanlığı
- 47- Yüksek İhtisas ve Araştırma Hastanesi
- 48- Millî Piyango İdaresi Genel Müdürlüğü
- 49- Spor-Toto Genel Müdürlüğü
- 50- Kefalet Sandıkları

(III) SAYILI CETVEL
DÜZENLEYİCİ VE DENETLEYİCİ KURUMLAR

- 1- Radyo ve Televizyon Üst Kurulu
- 2- Telekomünikasyon Kurumu
- 3- Sermaye Piyasası Kurulu
- 4- Bankacılık Düzenleme ve Denetleme Kurumu
- 5- Enerji Piyasası Düzenleme Kurulu
- 6- Kamu İhale Kurumu
- 7- Rekabet Kurumu
- 8- Şeker Kurumu
- 9- Tütün, Tütün Mamulleri ve Alkollü İçkiler Piyasası Düzenleme Kurumu
- 10- Tasarruf Mevduatı Sigorta Fonu

(IV) SAYILI CETVEL
SOSYAL GÜVENLİK KURUMLARI

- 1- T.C. Emekli Sandığı Genel Müdürlüğü
- 2- Sosyal Sigortalar Kurumu Başkanlığı
- 3- Bağ-Kur Genel Müdürlüğü
- 4- Türkiye İş Kurumu Genel Müdürlüğü
- 5- Ereğli Kömür Havzası Amele Birliği Biriktirme ve Yardım Sandığı Başkanlığı

Ek – 2: 1950 – 2000 Dönemi Maliye Bakanlığı Teşkilat Yapısı

(1950 – 1983) 2996 s. Kanun Maliye Bakanlığı	(1983 – 1993) 178 s. KHK Maliye ve Gümrük Bakanlığı	(1993 – 2000) 484/543 s. KHK Maliye Bakanlığı
A – MERKEZ TEŞKİLATI 1. Müsteşarlık 2. Özel kalem Müdürlüğü 3. Maliye Tetkik Kurulu 4. Teftiş kurulu 5. Hesap Uzmanları Kur. 6. Bankalar Yem.Mur.Kur. 7. Başhukuk Müş. ve Muhakemat Gn. Md. 8. Bütçe ve Mali Kontrol Gn.Md 9. Muhasebat Gn.Md. 10. Gelirler Gn. Md. 11. Milli Emlak Gn. Md. 12. Hazine Gn. Md. 13. Personel ve id.İş.Gn.Md. 14. Levazım ve Kıy.Kağ. Md. 15. Darphane ve Damga Matbaası Gn. Md.	A – MERKEZ TEŞKİLATI 1. Müsteşarlık 2. Özel kalem Müdürlüğü 3. APK Başkanlığı 4. Teftiş kurulu 5. Hesap Uzmanları Kur. 6. Başhukuk Müş. ve Muhakemat Gn. Md. 7. Bütçe ve Mali Kontrol Gn.Md 8. Muhasebat Gn.Md. 9. Gelirler Gn. Md. 10. Milli Emlak Gn. Md. 11. Personel Genel Md. 12. Gümrükler Gn. Md. 13. Güm. Muh. Gn. Md. 14. Kontrol Gn. Md. 15. Tasiş Gn. Md. 16. Dış İlişkiler Dairesi 17. Bağlı ve İlgili Kuruluşlar Dairesi Başkanlığı 18. Avrupa Toplu. Koor. Dairesi Başkanlığı 19. Eğitim Dairesi 20. İdare ve Mali işler Bşk. 21. Muhabere ve Elkt. Dai. Bşk. 22. Savunma Sekreterliği 23. Basın ve Halkla iliş. Müş.	A – MERKEZ TEŞKİLATI 1. Müsteşarlık 2. Özel kalem Müdürlüğü 3. APK Başkanlığı 4. Teftiş kurulu 5. Hesap Uzmanları Kur. 6. Mali Suçları Araştırma Kurulu (1996) 7. Başhukuk Müş. ve Muhakemat Gn. Md. 8. Bütçe ve Mali Kontrol Gn.Md 9. Muhasebat Gn.Md. 10. Gelirler Gn. Md. 11. Milli Emlak Gn. Md. 12. Personel Genel Md. 13. Maliye Yüksek Eğitim Merkezi Bşk. 14. Tasiş Gn. Md. 15. Avrupa Topluluğu ve Dış İlişkiler Dairesi Bşk. 16. İdare ve Mali işler Bşk. 17. Bilgi İşlem Dai.Bşk. 18. Savunma Sekreterliği 19. Basın ve Halkla iliş. Müş.

(1950 – 1983) 2996 s. Kanun Maliye Bakanlığı	(1983 – 1993) 178 s. KHK Maliye ve Gümrük Bakanlığı	(1993 – 2000) 484/543 s. KHK Maliye Bakanlığı
B – BAĞLI VE İLG. KUR.LAR 1. Emekli Sandığı 2. Devlet Malzeme Ofisi 3. Milli Piyango İdaresi 4. Maliye Okulu 5. Kefalet Sandığı 6. Devlet Yatırım Bankası 7. Vergiler itiraz komisyonları ile Vergi Temyiz Kom.	B – BAĞLI VE İLG. KUR.LAR 1. Emekli Sandığı 2. Devlet Malzeme Ofisi 3. Milli Piyango İdaresi 4. Maliye Okulu 5. Kefalet Sandığı 6. Tekel Gn.Md. 7. Çay İşl. Gn.Md. 8. Arsa Ofisi Gn.Md. (1990)	B – BAĞLI VE İLG. KUR.LAR 1. Emekli Sandığı 2. Devlet Malzeme Ofisi 3. Milli Piyango İdaresi (1996'da Devlet Bakanlığına bağlandı) 4. Maliye Okulu 5. Kefalet Sandığı 6. Arsa Ofisi Gn.Md. (1999'da Devlet Bakan. Bağlandı)
C – TAŞRA TEŞKİLATI 1. Defterdarlık a. Gelir Md. b. Vergi Dai. Md.. c. Takdir Kom. Bşk. d. İl Muhasebe Md. e. Saymanlık Md. f. Milli Emlak Md. g. Mal Müdürlüğü 2. Muhakemat Md. 3. Kambiyo Md.	C – TAŞRA TEŞKİLATI 1. Defterdarlık a. Gelir Md. b. Vergi Dai. Md.. c. Takdir Kom. Bşk. d. İl Muhasebe Md. e. Saymanlık Md. f. Milli Emlak Md. g. Personel Md. h. Mal Müdürlüğü 2. Muhakemat Md.	C – TAŞRA TEŞKİLATI 1. Defterdarlık a. Vergi Dairesi Bşk. b. Gelir Md. c. Vergi Dai. Md.. d. Takdir Kom. Bşk. e. il Muhasebe Md. f. Saymanlık Md. g. Milli Emlak Dai. Bşk. h. Milli Emlak Md. ı. Personel Md. j. Mal Müdürlüğü 2. Muhakemat Md. 3. Gelirler Bölge Md.

Kaynak: Erdoğan Öner “Osmanlı İmparatorluğu ve Cumhuriyet Döneminde Mali İdare”, Maliye Bakanlığı APK Başkanlığı Yayını, No. 2005/369., Ankara, 2005, s.607 – 608.

KAYNAKÇA

KİTAPLAR

- Avrupa Birliği, **Türkiye Katılım Ortaklığı Belgesi**,
<http://ekutup.dpt.gov.tr/ab/kob/2003.pdf>
- Akdoğan, Abdurrahman, **Kamu Maliyesi**, 5.Baskı, Gazi Büro kitabevi,
Ankara, 1996.
- Ataç, Engin ve Diğerleri, **Devlet Bütçesi**, Anadolu Üniversitesi Yayınları
No:890, 4. Baskı, Eskişehir, 2002.
- Aysan, Mustafa, **Atatürk'ün Ekonomi Politikası**, Toplumsal Dönüşüm
Yayınları, 7. Baskı, İstanbul, 2004.
- Başbakanlık, **1970 Mali Yılı Devlet Planlama Teşkilatı Program Bütçe
Modeli**, Devlet Planlama Teşkilatı Bütçe Ünitesi Yayın No.8, Ankara,
1969.
- Batirel, Ömer, Faruk, **Kamu Bütçesi**, İ.İ.T.İ.A. Nihad Sayar Yayın ve
Yardım Vakfı Yayını, No:352/585, İstanbul, 1981.
- Coşar, Nevin, **Kriz, Savaş ve Bütçe Politikasının Oluşumu (1926 – 1950)**,
Bağlam Yayınları, İstanbul, 2004.
- Coşkun, Gülay, **Devlet Bütçesi – Türk Bütçe Sistemi**, Turhan Kitabevi, 6.
Baskı, Ankara, 2000.
- Coşkun, Gülay, **Kamu Mali Yönetimi**, TODAİE Yayını, Ankara, 1978.
- Coşkun, Gülay, **Bütçe Reformu, Nedenleri ve Program Bütçe Sistemi**
TODAİE yayını, Ankara, 1976.
- Diamond,Jack, **Performance Budgeting: Managing the Reform Process**,
IMF Working Paper, WP/03/33, IMF, 2003, s.13-17
<http://www.imf.org>.
- Dicle, **Atilla, Kamu Yönetiminde Planlama – Programlama – Bütçeleme
Sistemi (PPBS)**, Balkan Basımevi, Ankara, 1973.
- Ellwood, Wayne **Küreselleşmeyi Anlama kılavuzu**, Metis Yayınları,
İstanbul, 2003.
- Emil, Ferhat, Yılmaz, Hakan, **Mali Saydamlık İzleme Raporu TESEV**
Yayınları, Şubat 2004,
- Emiroğlu, Cezmi, **Bütçeler ve Hazine** Damga Matbaası, Ankara, 1934.
- Erçin, Cezmi **Bütçe Nazariyat ve Tatbikatı**, Siyasal Bilgiler Okulu, Yayın

- No.2, Ankara,1938.
- Erginay, Akif, **Kamu Maliyesi**, AÜ Hukuk Fakültesi Yayını, No: 420, Ankara, 1977 – 78.
- Falay, Nihat, **Program Bütçe ve Sıfır Esaslı Bütçe Sistemleri**, Filiz Kitabevi, İstanbul, 1995.
- Feyzioğlu, Necmeddin, **Bütçe**, Sermet Matbaası, İstanbul, 1965.
- Güler, Birgül Ayman, **Yeni Sağ ve Devletin Değişimi: Yapısal Uyarlama Politikaları**, TODAİE Yayını, No:266, Ankara, 1996.
- Huet, PH., Morissens, M.L., Hatry, Harry, Wildavsky, Aaron, **Bütçe Tercihlerinde Rasyonalizasyon**, Maliye Bakanlığı Tetkik Kurulu Yayını, No:167, Ankara, 1975.
- Kara, Mehmet, **Program Bütçenin Türk Kamu Yönetiminde Uygulanması**, Maliye Bakanlığı Tetkik Kurulu Yayını, No: 1982/240, Ankara, 1982.
- Kurnow, Ernest, **Türkiye’de Bütçenin Hazırlanışı**, Çev. Sadun Aren, A.Ü. SBF yayınları, No: 54 – 36, Ankara, 1956.
- Kurnow, Ernest, **The Turkish Budgetary Process**, Ankara Üniversitesi, SBF Yayınları No. 63 – 45, Ankara, 1956.
- Maliye Bakanlığı, **Analitik Bütçe Sınıflandırması**, MB, Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğü, 2. Baskı, Ankara, 2003.
- Maliye Bakanlığı, **Program Bütçe Uygulamasına İlişkin Değişiklikler Hakkında Açıklamalar**, T.C. Maliye Bakanlığı Muhasebat Gn. Md., Ankara, 1972.
- Maliye Bakanlığı, **1973 Mali Yılı Program Bütçe Hazırlama Rehberi**, T.C. Maliye Bakanlığı Program Bütçe Geliştirme ve Koordinasyon Grubu, Ankara, 1973.
- Maliye Bakanlığı, **1972 Mali Yılı Bütçe Çağrısı ve Program Bütçe Hazırlama Rehberi**, Bütçe Politikası ve Koordinasyon Grubu, Yayın No. 71/1, Ankara, 1971.
- OECD **Survey of Recent Budgetary Developments**, Public Management Service (PUMA) 1998.
- OECD **Senior Budget Officials Meeting, Statement by the Chair**, Public Management Service (PUMA), 1999.
- OECD **The Changing Role of the Central Budget Office-Executive Summary**, Public Management Service (PUMA), 1999.

Öner, Erdoğan, **Osmanlı İmparatorluğu ve Cumhuriyet Döneminde Mali İdare**, T.C. Maliye Bakanlığı A.P.K. Kurulu Başkanlığı Yayını, No.2005/369, Ankara, 2005.

Peters, H. G., **Maliyet – Fayda Analizleri ve Kamu Harcaması**, çev. Azmi Güngör, Maliye Bakanlığı Tetkik Kurulu Yayını, No: 1979/198, Ankara, 1979.

Program Bütçe Seminerleri, 1969 Dönemi, T.C. Maliye Bakanlığı Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğü Yayını, No. 3, 1969, Ankara.

Rosanvallon, Pierre **Refah Devletinin Krizi**, Dost Kitabevi Yayınları, Ankara, 2004.

Türk, İsmail, **Kamu Maliyesi**, Turhan Kitabevi, 3. Basım, Ankara, 1999.

Yılmaz, Aytekin, **Çağdaş Siyasal Akımlar**, Vadi Yayınları, Ankara, 2003.

Yuluğ, Mustafa, **Bütçe Reformu (Özet)**, Maliye Bakanlığı Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğü, Ankara, 1970.

MAKALELER

Acar, İbrahim, “Genellik – Birlik İlkesinden Sapmalar ve Katma Bütçeler”, **Maliye Yazıları Dergisi**, Sayı 57, 1997, İstanbul, s. 46 – 68.

Akpınar, Süleyman, “Türkiye’de Program Bütçe Uygulaması”, **Maliye Dergisi**, Sayı 34, Temmuz 1978, Ankara, s. 42 – 55.

Aktan, Serdar, “Dünya Bankası’nın Kredi Politikasındaki Önemli Değişme”, **Maliye Dergisi**, Sayı 38, Mart 1979, Ankara, s. 155 – 160.

Alıç, Ali, “Finansal Sistemde Son Yıllarda Görülen Yenilikler ve Değişiklikler”, **Maliye Dergisi**, Sayı 104, Eylül 1991, Ankara, s. 16 – 30.

Arıkan, Orhan, “Program Bütçe Kavramı ve Bir Uygulama Modeli”, **Maliye Bülteni**, Sayı 665, Ankara, Ocak 1971, s. 33 – 55.

Arslan Murat, “Orta Vadeli Harcama Sistemi (Çok Yıllı Bütçeleme) ve Türkiye’de Uygulanabilirliği”, **Sayıştay Dergisi**, Sayı 54, Ankara

Balcı, Asım, “Kamu Yönetiminde Hesap Verebilirlik Anlayışı”, **Kamu Yönetiminde Çağdaş Yaklaşımlar**, Asım Balcı ve diğerleri, Seçkin Yayınları, Ankara 2003, s.115 – 133

Baydar, Ertuğrul, “Planlama – Programlama – Bütçeleme Sistemi”, **Maliye Dergisi**, Sayı 31, Ocak 1978, Ankara, s. 106 – 120.

Bilgiç, Veysel, “Yeni Kamu Yönetimi Anlayışı”, **Kamu Yönetiminde Çağdaş**

- Yaklaşım**lar, Asım Balcı ve diğerleri, Seçkin Yayınları, Ankara 2003, s. 25 – 36.
- Boex L. F. Jameson & Martinez – Vazquez Jorge & McNab Robert M., “Multi Year Budgeting: A Review of International Practices and lessons for Developing and Transitional Economies”, (çev. Ayşe Günay, Ersan Öz s. 1), **Public Budgeting & Finance**, Summer 2000, s. 91-112.
- Coşkun, Gülay,” Çağdaş Bütçecilik ve Plan Program Bütçe İlişkileri”, **Maliye Dergisi**, Sayı 1, Ocak 1973, Ankara, s. 48 – 59.
- Coşkuner, Memduh, “Program Bütçe Sistemi ve Muhasebe Düzeni, **Maliye Bülteni**, Sayı 663, Ankara, Eylül 1970, s. 10 – 19.
- Cura Serkan, “Türkiye’de Mali Şeffaflığı Sağlamaya Yönelik Bir Uygulama: Analitik Bütçe Sınıflandırması”, **Marmara Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi**, 2003 yılı, Cilt:18, Sayı:1, İstanbul.
- Çetinkaya, Özhan, “Kamu Kurumlarında Bütçe Dışı Uygulamaların Bütçe Disiplini Açısından Değerlendirilmesi”, **Amme İdaresi Dergisi**, Sayı 36/3 Eylül 2003, TODAİE Yayını, Ankara, s. 67 – 88.
- Çoban Hilmi, Deyneli Fatih, “Kamuda Kalite Artırma Çabaları ve Performansa Dayalı Bütçeleme”,
<http://www.maliyesempozyumu.pamukkale.edu.tr/cobandeyneli.pdf>
- Devolve, Pierre, “Parlamentonun Ekonomi ve Bütçe Politikası Üzerindeki Kontrolü”, **Maliye Bülteni**, (çev. Ragıp Hanyal), Sayı 654, Ankara, Mart 1969, s. 60 – 72.
- Dicle, Atilla, “Plan Program Bütçe Sistemi”, **Amme İdaresi Dergisi**, Cilt 3, Sayı 3, Eylül 1970, TODAİE Yayını, Ankara, s. 95 – 106.
- Dikmen, Alpay, Ahmet, “Kamu Mali Yönetim ve Kontrol Kanunu Tasarısı Üzerine Değerlendirmeler”, **AÜ SBF – GETA Tartışma Metinleri**, Özel Sayı, No:59, Ankara, 2003.
- Dikmen, Alpay, Ahmet, “Sermaye Lehine Reform”,
http://www.ceterisparibus.net/maliye_kamu.html
- Dinçel, Tali, “Program Bütçe ve Ortaya Çıkan Güçlükler”, **Maliye Dergisi**, Sayı 15, Mayıs 1975, Ankara, s. 3 – 10.
- Durna, Ufuk, Eren, Veysel, “Kamu Sektöründe Stratejik Yönetim”, **Amme İdaresi Dergisi**, Cilt 35, Sayı 1, 2002, s. 55 – 75.
- Egeli, Haluk, “Türk Program Bütçe Sisteminde Karşılaşılan Sorunlar ve

- Alternatif Bir Bütçeleme Sistemi Önerisi”, **Maliye Yazıları Dergisi**, Kazancı Matbaası, Sayı 60, 1998, İstanbul, s. 26 – 41.
- Erüz, Ertan, “Yeni Mali Yönetim Yapısında Performans Esaslı Bütçeleme”, <http://www.bumko.gov.tr>
- Gross, Bertram, “Sisteme Dayanan Bütçelerin Yapılmasında Yeni Teknik”, çev. Doğan Canman, **Amme İdaresi Dergisi**, Cilt 3, Sayı 2, Haziran 1970, TODAİE Yayını, Ankara, s. 205 – 220.
- Güler, Ayman, Birgül, “Devlette Reform”, **Kamu Yönetimi Dünyası Dergisi**, Sayı:13, s. 3- 25, Ankara, 2003.
- Halis, Muhsin, Tekinkuş Mehmet, “Kamuda Performans Yönetimi”, **Kamu Yönetiminde Çağdaş Yaklaşımlar**, Asım Balcı ve diğerleri, Seçkin Yayınları, Ankara 2003, s.168 – 201.
- Himsworth, Eric, “Az Gelişmiş Ülkelerde Mali İdare”, **Maliye Bülteni**, Sayı 648, (çev. Yücel Edil), Ankara, Ağustos 1968, s. 1 – 8.
- Himsworth, Eric, “ Gelişen Ülkelerde Mali Yönetim”, **Maliye Bülteni**, Sayı 654, (çev. Turgut Akman), Ankara, Mart 1969, s. 73 – 79.
- Işık, Hüseyin, “Amacı, Sistematiği ve Sınırlılıklarıyla Performansa Dayalı Bütçeleme”, **Bütçe Dünyası Dergisi**, Sayı 17, Cilt 2, Ankara 2004, s. 20 – 27.
- Karaçam, Selçuk, “1950’lerde Bazı Avrupa Memleketlerinin Tecrübeleri”, **Maliye Bülteni**, Sayı 653, Ankara, Ocak 1969, s. 62 – 80.
- Karaduman, Emine, “Program Bütçe Uygulaması ve Sonuçları”, **Maliye Dergisi**, Sayı 26, Mart 1977, Ankara, s. 93 – 105.
- Karahanoğulları, Yiğit, “Türkiye’de Devletin Mali Krizleri”, **Praksis Dergisi**, Sayı 9, Ankara, 2003, s. 247 – 274.
- Karatekelioğlu, Celal, “Planlama ve Bütçe Süreci”, **Maliye Dergisi**, Sayı 41, Eylül 1979, Ankara, s. 159 – 168.
- Kesik, Ahmet, “Performans Esaslı Bütçeleme”, **5. Kalite Sempozyumu, Kamu Kaynaklarının Etkili Yönetimi; Stratejik Planlama Ve İzleme**, Ankara, 9-10 Haziran 2004, s. 14 – 19.
- Key,V.O. Jr, “The Lack of a Budgetary Theory”, Jay Shafritz, Albert , C. Hyde, **Classics of Public Administration**, Wadsworth Publishing Company, Third Edition, Belmont, California, 1992, s. 110 -115.
- Kılıç, Neşe, “Plan – Program – Bütçe İlişkisi”, **Maliye Dergisi**, Sayı 23, Eylül

- 1976, Ankara, s. 50 – 77.
- Kızıldaş, Emine, “Amerika Birleşik Devletlerinde Bütçeleme”, **Bütçe Dünyası Dergisi**, Sayı 18, Cilt 2, Ankara, 2004, s. 10 – 15.
- Kızılyalı, Hüsnü, “Maliye Bakanlığı – Hazine Ayrılığı Sorunu”, **Maliye Yazıları Dergisi**, Kazancı Matbaası, Sayı 56, 1997, İstanbul, s. 61 – 63.
- Koç, Mustafa, “Türk Kamu Maliyesinde Kemalist Devrimler”, **Maliye Dergisi**, Atatürk Özel Sayısı , Ekim 1981, Ankara, s. 25
- Kurtuluş, Erciş, “Gelişmekte Olan Ülkelerde Devlet Bütçesi”, **Maliye Yazıları Dergisi**, Kazancı Matbaası, Sayı 30, 1991, İstanbul, s. 7 – 37.
- Maliye Tetkik Kurulu, “Devlet Bütçesi”, **Maliye Bülteni**, Sayı 662, Temmuz 1970, Ankara, s. 106 – 115.
- Maliye Tetkik Kurulu, “ABD Bütçesi”, **Maliye Bülteni**, Sayı 672, Mart 1972, Ankara, s. 95 – 97.
- Mercer, John, “Performance Budgeting for Federal Agencies”
<http://www.john-mercier.com>
- Oyal, Erkan, “Bütçeleme Düşüncesinin Evrimi ve Sistem Bütçesi”, **Amme İdaresi Dergisi**, Cilt 9, Sayı 4, Aralık 1976, TODAİE Yayını, Ankara, s. 95 – 112.
- Ömürgönülşen, Uğur, “Kamu Sektörünün Yönetimi Sorununa Yeni Bir Yaklaşım: Yeni Kamu İşletmeciliği”, **Çağdaş Kamu Yönetimi – 1** , Ed. Muhittin Acar ve Hüseyin Özgür, Nobel Yayın, Ankara, 2003, s. 3 – 34.
- Önder, İzzettin, “Yeni Dünya Düzeni Bağlamında Bütçelerin Evrimi”, **Maliye Yazıları Dergisi**, Kazancı Matbaası, Sayı 73, 2001, İstanbul, s. 6 – 11.
- Öz, Ersan, Kaplan, Ersin, “Türk Mali Sisteminin Yeniden Yapılandırılması”,
http://www.icisleri.gov.tr/tid/dergi/446_243_262.doc
- Özer, İlhan, “Türk Bütçeleri”, **Amme İdaresi Dergisi**, Cilt 8, Sayı 4, Aralık 1975, TODAİE Yayını, Ankara, s. 25 – 40.
- Özselçuk, Erdinç, “Planlı Dönemde Maliye Politikası Etkileri”, **Maliye Dergisi**, Sayı 3, Mayıs 1973, Ankara, s. 29
- Öztek, Durmuş, “1927 – 1973 Genel Bütçe ile Kesin Hesap Kanunlarının Karşılaştırılması”, **Maliye Dergisi**, Sayı 31, Ocak 1978, Ankara, s. 83–105.
- Özyıldız, Hakan, “Kamu Harcama Politikalarının Denetlenmesi ve Performansa Dayalı Bütçe”, **Hazine Dergisi** Sayı 13, s. 77 – 87,

Ankara, 2000.

Sakarya, Kemal, "Mustafa Kemal Atatürk ve Türk Maliyesi", **Maliye Dergisi**, Atatürk Özel Sayısı , Ekim 1981, Ankara, s. 7 – 24.

Sakarya, Kemal, "Türkiye’de Planlı Dönem Sürecinde Konsolide Devlet Bütçeleri", **Maliye Dergisi**, Sayı 68, Mart 1984, Ankara, s. 3 – 27.

Schick Allen, "The Performing State: Reflection on an Idea Whose Time Has Come but Whose Implementation Has Not", <http://www.oecd.org>

Sönmez, Sinan, "Neo – Liberal İktisat Politikaları: Kamu Maliyesinde Değişim ve Kriz", **KİGEM "Liberal Reformlar ve Devlet" Sempozyum Bildirileri**, Ankara, 2003, s. 261 – 293.

Spackman Michael, "Multi Year Perspective in Budgeting and Public Investment Planning", <http://www.oecd.org>

Şener, Hasan "Bütçe Politikası ve Gelir Bütçesinde Değişmeler", **Maliye Dergisi**, Sayı 72, Kasım 1984, Ankara, s. 59 – 75.

Tokat, Yakup, "Planlı Kalkınmanın Maliye Politikası", **Maliye Dergisi**, Sayı 48, Kasım 1980, Ankara, s. 65 – 103.

Tosun, Erdal, "Program Bütçe ve Program Bütçe Tecrübesi Işığında Yeni Bütçe Anlayışı", <http://www.debud.org>

Tüğen, Kamil, "Bütçe Açıkları, Finansmanı ve Sonuçları", **Maliye Yazıları Dergisi**, Kazancı Matbaası, Sayı 32, 1991, İstanbul, s. 14 – 29.

Uludağ, Ramazan, "OECD Mali İşler Komitesi Faaliyetleri ve Geleceğe Yönelik Programı", **Maliye Dergisi**, Sayı 84, Kasım 1986, Ankara, s. 37 – 59.

Yuluğ, Mustafa, "Program Performans Bütçecilik Hakkında Bir Deneme", ", **Maliye Bülteni**, Sayı 653, Ankara, Ocak 1969, s. 25 – 37.

İnternet Kaynakları

<http://arp.sagepub.com/cgi/content/refs>
<http://academic.evergreen.edu/j/johnsong/budget.ppt>
http://bush.tamu.edu/content/research/working_papers
<http://ekutup.dpt.gov.tr/ab/kob/2003.pdf>
<http://itpapers.zdnet.com/search>
<http://mms.ikesys.net/sitemap/4/expectancy-motivation-theory>
<http://pubadmin.newark.rutgers.edu/academics>
<http://reform.house.gov/UploadedFiles>
<http://soc.kuleuven.be/io/eng/research/ioefi44>
<http://unpan1.un.org/intradoc/groups/public/documents/aspa>
<http://urban.csuohio.edu/~jkelly>
<http://whitepaper.wstonline.com/>
<http://www.alomaliye.com>
<http://www.govinfo.library.unt.edu/npr/library/misc>
http://www.treasury.gov.tr/peir_web.pdf
<http://www.bham.ac.uk>
<http://www.bumko.gov.tr>
<http://www.butce.net>
<http://www.byegm.gov.tr>
<http://www.canaktan.org>
http://www.ceterisparibus.net/maliye_kamu
<http://www.conginst.org/resultsact/reports/OECD>
<http://www.csus.edu>
<http://www.cviog.uga.edu/projects/abfm>
<http://www.denet.de.org>
<http://www.fau.edu/spa/graddescriptions>
<http://www.fda.gov/ope/gpra/gpraover>
<http://www.fisca.org>
<http://www.fu.uni-lj.si/egpa2004>
http://www.grc-exchange.org/pfma_budget
<http://www.gse.harvard.edu/hfrp/eval>

<http://www.handels.gu.se/epc/archive>
<http://www.hostanalytics.com/budgeting-planning>
<http://www.imf.org>
<http://www.ingentaconnect.com/content/ bpl>
<http://www.ingentaconnect.com/content/ bpl/puar>
<http://www.inpuma.net/research/papers/sydney/>
http://www.iopa.sc.edu/publication/Budgeting_in_America
http://www.isletme_finans.com/ekopol6
<http://www.john-mercier.com>
<http://www.kalafiska.com>
<http://www.kckcc.edu/syllabi/doc>
<http://www.knownet.hhs.gov/performance/performance management.pdf>
<http://www.maliye.gov.tr>
<http://www.memurum.com>
<http://www.mesharpe.com/mall/ resultsa>
<http://www.oecd.org>
<http://www.oswego.edu/polisci/clemo/211/4.ppt>
<http://www.ozpolitics.info/topics/program-logic>
<http://www.performanceweb.org/Research/ california/Artiles>
<http://www.princeton.edu/~delewis/lewisvita.pdf>
<http://www.pubadmin.newark.edu>
<http://www.sas.com/govedu/federal/pbb>
<http://www.sayistay.gov.tr>
<http://www.soc.kuleuven.ac.be/io/eng/publications>
<http://www.tbmm.gov.tr/kanun/k5018>
<http://www.tek.org.tr>
<http://www.tesev.org.tr>
<http://www.thecapitol.net/PublicPrograms/ performancebudget>
<http://www.thetimes100.co.uk/theory>
<http://www.tisk.org.tr>
<http://www.treas.gov/offices/management/budget/planningdocs>
<http://www.treasury.gov.tr/standby/mehtup>
<http://www.whitehouse.gov/omb/mgmt-gpra>
<http://www.whitepaper.informationweek.com>

<http://www.worldbank.org>

<http://www.yonetimbilimi.politics.ankara.edu.tr>

<http://www1.worldbank.org/prem/PREMNotes>

Yüksek Lisans Tez Özeti

**Özşen, Umut, Cumhuriyet Dönemi Bütçe Yönetimi Üzerine Bir İnceleme,
Yüksek Lisans Tezi, Danışman: Prof.Dr. Birgül Ayman Güler, 151 s.**

Türkiye’de bütçe yönetimi, Osmanlı İmparatorluğu’nun son yıllarında çeşitli gelişmeler göstermiş olsa da, modern bir yönetim yapısına Cumhuriyet’in kuruluşu ile kavuşabilmiştir. Bütçe yönetimi ile, devletin kaynaklarının net bir şekilde belirlenmesi ve bu kaynakların toplumun ihtiyaçları doğrultusunda en verimli şekilde kullanılması hedeflenmektedir. Bu hedefe ulaşmak için bütçe yönetimi, cumhuriyet dönemi boyunca, değişen şartlar ve ihtiyaçlar doğrultusunda çeşitli değişimler yaşamıştır.

Bu çalışma, bütçe yönetimi alanında yaşanan bu değişimi Türkiye’de gündeme gelen ve uygulanan üç bütçe sistemi çerçevesinde dönemlendirmektedir. Bu amaçla çalışma, Klasik Bütçe Sistemi, Program Bütçe Sistemi, Performansa Dayalı Bütçe Sistemi olmak üzere üç bölüme ayrılmıştır. Her bölüm, sistemlerin tanıtımını, Türkiye’de gündeme geliş şeklini, hazırlık çalışmalarını ve idari yapılanmalarını içermektedir.

Sonuç bölümünde, Cumhuriyet’in kuruluş yıllarından günümüze kadar bütçe yönetimi alanında yaşanan değişimin genel bir değerlendirmesi yapılmakta ve bu değişimin kaynakları, gündeme gelişleri, uygulama çalışmaları ve elde edilen sonuçları tartışılmaktadır.

ABSTRACT

**Özşen, Umut, An Examination of the Budget Management in Turkey,
Master's Thesis, Advisor: Prof. Birgül Ayman Güler, 151 p.**

The modern budget management started to take place in Turkey with the establishment of the republic. The aim of budget management is to define the government's resources clearly and use them in an efficient way for the society needs. To realize these aims, budget management had been changed few times in line with changing conditions and needs.

This study indicates the changing of budget management in three period of budget systems that were practiced in Republic of Turkey. The classical budget system, the programme budget system and the performance based budget system are the three chapters of this study. Each chapter indicates the explanation of the system, history of the systems in Turkey, practices of the systems and the administrative structure of the systems.

The study concludes with a general evaluation of three chapters. The explanation of the resources, applications and the consequences of the changes in budget management are also included in conclusion part.