

Maliye Çalışmaları Dergisi

Journal of Public Finance Studies

DOI: 10.26650/mcd2021-889262

Araştırma Makalesi / Research Article

Türk Bütçe Sistemindeki Değişimler ve Performans Esaslı Program Bütçe Sistemine Geçiş

Changes in Turkish Budget System: Transition to Performance-Based Program Budgeting

Ezgin YAVUZ¹, Hüseyin Burak ÖZGÜL², Nazan SUSAM³



¹Ars. Gör., İstanbul Üniversitesi, İktisat Fakültesi, Maliye Bölümü, Bütçe ve Mali Planlama Anabilim Dalı, İstanbul, Türkiye

²Ars. Gör., İstanbul Üniversitesi, İktisat Fakültesi, Maliye Bölümü, Bütçe ve Mali Planlama Anabilim Dalı, İstanbul, Türkiye

³Prof. Dr., İstanbul Üniversitesi, İktisat Fakültesi, Maliye Bölümü, Bütçe ve Mali Planlama Anabilim Dalı, İstanbul, Türkiye

ORCID: E.Y. 0000-0002-5886-0439;
H.B.Ö. 0000-0002-0620-2493;
N.S. 0000-0003-4078-3217

Corresponding author:

Hüseyin Burak ÖZGÜL,
İstanbul Üniversitesi, İktisat Fakültesi,
Maliye Bölümü, Bütçe ve Mali Planlama
Anabilim Dalı, İstanbul, Türkiye
E-posta: burak.ozgul@istanbul.edu.tr

Submitted: 01.03.2021

Revision Requested: 05.04.2021

Last Revision Received: 27.04.2021

Accepted: 27.04.2021

Citation: Yavuz, E., Ozgul, H.B.; Susam, N. (2021). Türk bütçe sistemindeki değişimler ve performans esaslı program bütçe sistemine geçiş. *Maliye Çalışmaları Dergisi-Journal of Public Finance Studies*, 2021; 65: 115-137. <https://doi.org/10.26650/mcd2021-889262>

ÖZ

Devlet bütçesinin, üstlendiği ekonomik işlevler nedeniyle bir yönetim aracı olarak kullanılması ve gelecek döneme ilişkin bir planlama stratejisi işlevi görmesi bütçe sistemlerinin geleneksel bir yapıdan modern bir yapıya geçmesini gerekli kılmıştır. Günümüzde daha çok uygulanmaya çalışılan modern bütçe sistemlerinde ise devletin yaptığı hizmetlerin maliyetinden daha çok ortaya çıkan sonuçların etkin ve verimli olması dikkate alınmaktadır. Türk bütçe sisteminde, modern bütçe sistemlerinden program bütçe ve performans esaslı bütçe sistemi uygulamaya alınmıştır. Klasik bütçenin girdi odaklı yapısını değiştirmek için uygulamaya alınıp denenen modern bütçe sistemlerinde yapısal olarak ortaya çıkan birtakım sorunlar ve çıktıların istenen düzeyde ölçülememesi bütçe sistemlerini geleneksel yapıya geri döndürmüştür. Bu çalışma, 1927 yılında kabul edilen 1050 sayılı Muhasebe-i Umumiye Kanunu ile başlayan ve günümüze kadar gelen süreçte Türk bütçe sisteminin hukuki ve kurumsal yapısındaki değişiklikler, uygulanan bütçe sistemi yöntemleri ve ortaya çıkan aksaklıkları değerlendirmek üzere hazırlanmıştır.

Anahtar Kelimeler: Bütçe sistemleri, program bütçe, performans esaslı program bütçe, bütçe kurumsal yapısı, bütçe tarihçesi

Jel Sınıflaması: H60, H61

ABSTRACT

Due to its economic functions, including that of a planning strategy for the future, state budget as a management tool requires the transition from a traditional structure to a modern one. In the modern budget systems principally implemented today, effectiveness and the efficiency of the results are taken into consideration rather than the cost of the services provided by the state. Although there are various types of modern budget systems, program budget and performance-based budget systems have been implemented in Turkey. Modern budget systems were put into practice in order to change the input-oriented structure of the classical



budget. However, structural problems and the inability to measure the outputs at the desired level have resulted in the budget systems going back to the traditional structure. The aim of this study is to evaluate the changes in the methods applied, legal and institutional structure of the Turkish budget system and the problems that have emerged, starting with the General Accounting Law No. 1050 and until today.

Keywords: Budget systems, program budget, performance-based program budgeting, budget institutional structure, budget history

JEL Classification: H60, H61

EXTENDED ABSTRACT

The historical process of the Turkish budget system can be said to go back to the Ottoman period when regular budget system was based upon the 1839 Rescript of Gülhane (Tanzimat Fermanı). As a result of the Edict of Reform (Islahat Fermanı) issued in 1856, the budget became a document submitted to the Sultan's discretion. The first budget document, prepared between the years 1863 and 1864, shows the Ottoman Empire's financial condition in a modern sense. Despite all the Tanzimat period's efforts, work on the budget could not be completed due to the lack of financial stability. The increase in foreign debt and the interventions from other countries via the privileges derived from the Deyun-ü Umumiye Administration resulted in the restriction of tax and budget rights.

After the proclamation of the Republic, the budget right was put into practice again with the Constitution of 1924. Along with this constitution, annual budgeting principles, allowance for the collection of revenues, making expenditure with annual budgets, and the negotiation and approval of the budgets in parliament were adopted. Issues related to budget and taxation, which reached a legal dimension with the 1924 Constitution, were made regular with the 1924 budget law.

From 1927, when the General Accounting Law No. 1050 came into effect, until the 1960s, principles based on the classical budget system were applied in the budgets prepared. The most important feature of the classical budget system is that it is based only on inputs and does not consider the quantity and characteristics of the outputs to be obtained. In accordance with this method, the budget is prepared for the current year only and does not involve long-term planning. Its focus is on which administration will make public expenditures. In the 1960s, the public sector actively participated in the economic development and the use of state expenditures and revenues as effective tools of the development policy. However, both public expenditures and public revenues were too inadequate to meet the objectives and financial reform studies were necessary.

In the 1973 fiscal year, the classical budget system was abandoned for the first time, and the Program-Budget system was implemented. Although there are many advantages and the model implemented in Turkey lasted until 2006, the expected success was not achieved. The public administrations that emerged due to expansion in the state organization were excluded from the scope of the budget regime and from Law No. 1050, and the state budget and budget regime deviated from the budget principles with the addition of new institutions to these administrations. Besides, the enormous increases in budget deficits necessitated a greater public financial management reform compared to what was the case in 1973.

Public Financial Management and Control Law No. 5018 were approved by the Turkish Grand National Assembly on December 10, 2003 and came into effect in 2006. This system aims to increase transparency and accountability in public finance, to transition to multi-year budgeting based on strategic planning and performance, to expand the scope of the budget, to harmonize internal control and external audit systems with European Union standards, and to expand the initiatives of public administrations in the field of financial management. In this context, the budget system was changed in line

with efficiency and productivity objectives, and the performance-based budget system was put into practice. Performance-based budget practices have contributed to the development of medium and long-term planning understanding in public administrations, creating a performance management culture, and the development of institutional capacity in this field, thereby achieving significant gains in the public financial management system. Nevertheless, the weak link between the purposes laid out in the superior policy texts and the budgets prepared according to the analytical budget classification is the failure to include performance information prepared by the budget of public institutions to the extent requested. The fact that the current system does not significantly differ from the classical budget system has led to a new discussion about changing the budget system.

The final restoration in the related laws was made on October 16, 2020. With these changes, a performance-based program budgeting was put into practice. The new system is not a substitute for performance-based budgeting, but attempts have been made to integrate it with the system currently being implemented.

This study was prepared to evaluate the changes in the legal and institutional structure of the Turkish budget system between the period from the General Accounting Law No. 1050, enacted in 1927 to today. Moreover, it focuses on the reasons for the re-implementation of the program budget system with a new arrangement made in the budget system since 2020.

1. Giriş

Çağdaş bütçe anlayışı bütçe kavramını, devletin harcamaları ile ihtiyaçları arasındaki dengeyi gösteren bir belge olmanın dışında; ekonomik, sosyal ve siyasi boyutları ile devlet ekonomisine yön veren bir araç haline getirmiştir. Ekonomi içinde iktisadi bir varlık olarak yer alan devlet, ihtiyaçlar ile kaynaklar arasında kuracağı dengede hukuk kurallarına bağlı kalarak, kaynaklarını etkin ve verimli bir şekilde kullanmak zorundadır. Bu kapsamda günümüzde devlet bütçesi iktisat politikasının bir aracı olarak kullanılmakta, devletin ekonomik ve mali performansı bütçe üzerinden değerlendirilmektedir.

Devlet bütçesi ile yürütülen bu süreçte hem mali disiplinin sağlanması hem de ülkenin stratejik önceliklerine göre hareket edilmesi, kuralları açıkça belirlenmiş ve uygulanabilir bir bütçe sistemine bağlıdır. Bütçe sistemi, kamu kesimi birimlerinin yürüttükleri faaliyetler ile kamu kaynaklarının uyumlu ve etkin kullanımını sağlayan organizasyon ağı olarak düşünülebilir.

Devlet bütçesinin, üstlendiği ekonomik işlevler nedeniyle bir yönetim aracı olarak kullanılması ve gelecek döneme ilişkin bir planlama stratejisi işlevi görmesi bütçe sistemlerinin geleneksel bir yapıdan modern bir yapıya geçmesini gerekli kılmıştır. Geleneksel ya da klasik bütçe sistemi, girdi odaklı yani kullanılan ödeneklerin kontrolüne dayalı bir sistemdir. Harcamacı birimlerin teklif ettikleri harcama kalemlerine ödenek tahsisi yapılır, sunulan hizmet ile ortaya çıkan sonuç arasında fayda-maliyet ilişkisi kurulmaz. Sadece girdilerin satın alma veya kiralama bedelleri ile finansman kaynakları dengelenmeye çalışılır. Bu sebepten bütçenin hazırlanması, uygulanması ve denetimi kolaydır. Ancak etkin ve verimli bir şekilde kaynak kullanımını sağlayan sonuç odaklı bir planlama anlayışı gözetilmemektedir.

Günümüzde daha çok uygulanmaya çalışılan modern bütçe sistemlerinde ise devletin yaptığı hizmetlerin maliyetinden ziyade ortaya çıkan sonuçların etkin ve verimli olması dikkate alınmaktadır. Kaynakların etkin kullanımı için en az maliyetle en yüksek faydanın sağlanmasına yönelik bir yaklaşım, hizmetin niteliğinin artırılmasının yanı sıra karar alıcıları da doğru karar vermeye yönlendirmektedir.

Modern bütçe sistemleri içinde farklı tekniklerin uygulandığı bütçe sistemleri olmakla birlikte Türk bütçe sisteminde 1973 yılında program bütçe, 2006 yılında da performans esaslı bütçe sistemi uygulamaya alınmıştır. Geleneksel bütçe sisteminden modern bütçe sistemine geçiş ilk kez program bütçe sistemi ile olmuştur. 1973 mali yılında klasik bütçe sistemi terk edilerek, PPBS esaslı ve tekniklerini içeren Program Bütçe sistemi adıyla anılan bütçe sisteminin uygulanmasına başlanmıştır. Temel unsurları planlama, programlama, bütçeleme, yönetim ve değerlendirme olarak sayılabilen bu bütçe sistemiyle bütçenin stratejik bir planlama aracı olarak kullanılması amaçlanmıştır (Batirel, 1994, s.43).

Ancak program bütçe sisteminin uygulanması sistemdeki yapısal sorunların çözülmesine yardımcı olamamıştır. Özellikle 1980'li yıllardan sonra kamu açıklarındaki artışa bağlı olarak yaşanan ekonomik sorunlar karşısında istikrarın sağlanması için hesap verilebilirlik, mali saydamlık ve mali disiplin gibi kavramların gündeme gelmesi, performans esaslı bütçe sistemine geçilmesi yönündeki baskıları artırmıştır. Performans esaslı bütçeleme (PEB), kurumun misyonu ile amaç ve hedeflerini dikkate alan stratejik planlamayı gerektiren ve program sonuçları hakkında anlamlı bilgiyi sağlayıcı ölçülebilir verileri talep eden bir süreçtir. Bu bağlamda stratejik hedeflerin gerçekleştirilmesi için alınan kararlar ile sonuçların ölçülebilirliği arasındaki ilişki önemlidir.

Modern bütçe sistemlerinde sonuç odaklı bir yaklaşım esas alınmakla birlikte uygulamada ortaya çıkan sorunlar ve istenen başarının yakalanamaması yeni tekniklerin denenmesini zorunlu kılmaktadır. Özellikle uygulamaya alınıp denenilen modern bütçe sistemlerinde matematiksel

analizin yapılamaması, yapısal olarak ortaya çıkan birtakım sorunlar bütçe sistemlerinin işleyişini geleneksel sürece geri döndürmektedir.

Bu çalışma, 1927 yılında kabul edilen 1050 sayılı Muhasebe-i Umumiye Kanunu ile başlayan ve günümüze kadar gelen süreçte Türk bütçe sisteminin hukuki ve kurumsal yapısındaki değişiklikler, uygulanan bütçe sistemi yöntemleri ve ortaya çıkan aksaklıkları değerlendirmek üzere hazırlanmıştır.

2. Türk Bütçe Sisteminin Tarihsel Süreci: Uygulanan Yöntemler ve Yasal Dayanakları

2.1. Osmanlı Dönemi-Tanzimat Fermanı-1876 Kânûn-ı Esâsî

Türk bütçe sisteminin tarihsel süreci Osmanlı dönemi ile başlatılabilir. Osmanlı döneminde daha çok *Islahat Layihaları* kullanılmış, düzenli bir bütçe belgesi oluşturulmamıştır. Bütçe sistemine ilişkin ilk düzenlemeler 1839 Tanzimat Fermanı ile başlar. Tanzimat Fermanı'ndan bir yıl önce Baş defterdarlık yerine Maliye Nezareti kurularak, gelir ve giderlerin tek hazinede toplanması amaçlanmıştır. 3 Kasım 1839 tarihinde ilan edilen Tanzimat Fermanı'nda merkezileşme ana amaç olmuş ve devlet gelirlerinin doğrudan merkezi hazineye gelmesi ve her harcamanın bu hazineden yapılması ile ilgili ilkeler belirlenmiştir (Öner, 2009, s.21).

Osmanlı İmparatorluğu'nda modern anlamda merkezi idare bütçesi hazırlanmasına ilişkin esasları belirleyen ilk düzenleme, 1855 tarihli "Hazine-i Celile'nin Muvazane Defterinin Sureti-Tanzimine Dair Nizamname" ile yapılmıştır. Daha sonra 1856 yılında çıkarılan Islahat Fermanı ile Bütçe Nizamnamesi ve Muvazane Defteri hazırlanarak, bütçe padişahın takdirine sunulan ve usulünce hazırlanan bir belge haline gelmiştir. 1863-64 yıllarında hazırlanan bütçe ise Osmanlı'nın mali durumunu gösteren ve modern anlamda hazırlanan ilk bütçe belgesi niteliğini taşımaktadır. Bütçe sonuçlarını gösteren ve kesin hesap düzenlemesini zorunlu kılan ilk düzenleme ise 1874 tarihli "Devlet-i Âliyenin Bütçe Nizamnamesi" ile yapılmıştır (Çiçek ve Dikmen, 2015, s.88-89). 1876 tarihli Kânûn-ı Esâsî'de¹ (Temel Kanun/Anayasa) bütçe hakkı yer almıştır (Yılmazcan, 2000, s.166-167). İlgili anayasanın 97. maddesinde devlet bütçesi kanun olarak tanımlanmış, devlet gelir ve harcamalarının her yıl bu kanuna göre Mebusan Meclisi tarafından onaylanıp yürürlüğe gireceği hükme bağlanmıştır (Güveyi, 2019, s.1362). Ancak teklif edilen bütçenin mecliste kabul edilmemesi halinde padişaha meclisi feshetme yetkisinin verilmesi bütçe hakkının tam olarak uygulanamaması sonucunu doğurmuştur. Nitekim 1878 yılından itibaren meclisin bütçe hakkı kaldırılarak anayasa askıya alınmıştır (Yılmazcan, 2000, s.167).

Tanzimat döneminde (1839-1876) yapılan bütçe çalışmaları, tüm gayretlere rağmen mali istikrarın sağlanamaması nedeniyle sınırlı kalmıştır. Olağan harcamalardan kaynaklanan bütçe açıklarının bile borç ile kapatılıp, söz konusu borçların borç ile ödenmesi, devlet bütçesinin açık verme sorununu büsbütün içinden çıkılmaz hale getirmiştir (Akarlı, 1982, s.226). 1876 yılında dış borçlarını ödeyemeyecek duruma gelen hazine "*tediyatını tatil etmek*" zorunda kalmış yani iflas etmiş, devlet maliyesi üzerinde yabancı milletlerin denetiminin artması ve Duyun-ü Umumiye İdaresinin kurulması, vergi ve bütçe haklarını, dolayısıyla devletin hükümlerlik haklarını sınırlandırmıştır (Sayar, 1954, s.50).

1 1876 Anayasasıyla birlikte bünyesinde Ayan Meclisi (üyeleri padişah tarafından atanıyor) ile Mebusan Meclisinin (üyeleri seçim ile belirleniyor) bulunduğu Genel Meclis kurulmuştur. Yürütme erki ise padişah ile Bakanlar Kurulu'ndan (Heyet-i Vükela) oluşmaktadır. Ancak padişaha verilen yetkilerin kuvvetler ayrılığını sağlayacak şekilde sınırlandırılmaması dolayısıyla bu dönemde bütçe üzerinde denetim kurulamamıştır (Güveyi, 2019, s.1362).

İkinci Meşrutiyet'in ilanından sonra 1909 yılında padişahın meclisi feshetme yetkisinin sınırlandırılması gibi anayasada yapılan değişikliklerin sonucunda uygulamadan ziyade düşüncede kalan bütçe hakkı (Güveyi, 2019, s.1362-1363), 1911 yılında çıkarılan Usul-i Muhasebe-i Umumiye Kanunu-ı Muvakkatı (Genel Muhasebe Usulü Kanunu) ile yeniden gündeme alınmıştır². Ancak 1911 yılından sonra Balkan ve Birinci Dünya Savaşları'nın çıkması, 1919 yılında başlayan Millî Mücadele hareketi, savaş ekonomisini ön plana çıkarmıştır. 1920 yılında Büyük Millet Meclisi kurulmuş ve hakimiyetin millete devredildiği yeni bir anayasa hazırlanmıştır. Teşkilatı Esasiye Kanunu adıyla 1921 yılında yürürlüğe giren 23 maddelik yeni anayasada bütçeye ilişkin ayrıntılı hükümler bulunmamasıyla birlikte sadece iki maddesinde (7 ve 11) bütçe gelir ve giderlerine ilişkin hükümlere yer verilmiştir (Falay, 2010, s.118). Kurtuluş savaşının yürütüldüğü 1920-1921-1922 yıllarında bütçe hazırlanamamış, muvakkat (geçici) bütçeler ve avans kanunları ile idare edilmiştir³ (Şanver, 1973, s.239).

2.2. 1050 sayılı Muhasebe-i Umumiye Kanunu- Klasik Bütçe Sistemi

Cumhuriyetin ilanının ardından, kötü koşullar nedeniyle uzun yıllardır uygulanamayan bütçe hakkı, 1924 yılında yeni bir anayasa ile tekrar uygulamaya alınmıştır. 1924 Anayasası ile bütçenin yıllık olması, gelirlerin toplanması ve harcamaların yapılmasına yıllık bütçelerle izin verilmesi ve bütçelerin mecliste görüşülüp onanması esasları kabul edilmiştir (Edizdoğan ve Çetinkaya, 2019, s.34). Ayrıca, 1924 Anayasası ile Büyük Millet Meclisine bağlı ve devletin gelir ve giderlerini özel kanuna göre denetlemekle görevli bir "Sayıştay" kurulmasına karar verilmiştir. Diğer kanunlar gibi bütçe kanunu da devlet başkanı tarafından imzalanarak yayınlanacak, ancak devlet başkanının bu kanunu veto hakkı olmayacaktır. 1924 Anayasası ile yasal bir boyuta ulaşan bütçe ve vergileme ile ilgili konular 1924 bütçe kanunu ile düzenli hale getirilmiştir (Susam, Özgül ve Yavuz, 2020, s.45).

1924 Anayasasıyla bütçe hakkının yeniden düzenlenmesinin ardından, bütçenin verimli ve etkin bir şekilde işleyebilmesi için genel bütçe ve muhasebe kanununa ihtiyaç duyulmuştur. 1911 yılında çıkarılan Genel Muhasebe Usulü Kanunu, İkinci Meşrutiyet dönemine ilişkin kurumsal yapıyı yansıttığından, ilgili kanun bütçe hakkının çağdaş bir şekilde uygulandığı yeni sisteme göre tekrar düzenlenmiş ve 1927 yılında yürürlüğe girmiştir.

1927 tarihinde Muhasebe-i Umumiye Kanunu adıyla yürürlüğe giren 1050 Sayılı kanun⁴ Fransa, Belçika ve İtalya'nın bütçe ile ilgili mali mevzuatından yararlanmak suretiyle hazırlanmıştır (Aksoy, 1993, s.35). 1924, 1961 ve 1982 anayasalarının yürürlükte olduğu dönemde uygu-

2 1909 yılındaki değişikliklerden bazıları şunlardır: Bakanlar Kurulunun Meclise karşı sorumlu olması sağlanmış, padişahın yasama üzerindeki yetkileri kaldırılmış, geçici kanun hükmünde karar verme yetkisi Meclise karşı sorumlu olan Bakanlar Kuruluna geçmiştir (Güveyi, 2019, s.1363). Söz konusu değişikliklerin arkasında İkinci Meşrutiyet'in ilan edilmesi yatmaktadır. İkinci Meşrutiyet'e kadar bütçe esaslarına dair mevzuat genellikle çağdaş bütçe ilke ve esaslarına dayanmayan yönetmelik ve genel tebliğler (talimat ve tarifname) ile yapılmaktaydı. Bu sebepten dolayı İkinci Meşrutiyet'in ilanından sonra hazırlanan ilk bütçe olan 1909 mali yılı bütçesi için bir genel muhasebe kanununa ihtiyaç duyulmuştur. Çağdaş bütçe ve muhasebe ilkeleri ile ilgili ilk hükümler 1909 mali yılı Genel Bütçe Kanunu'na (Muvazene-i Umumiye) konulmuş daha sonra 1862 tarihli Fransız Genel Muhasebe Kanunu tercüme edilip, eklemeler yapılarak 1910 yılında Genel Muhasebe Usulü Kanunu (Usul-i Muhasebe-i Umumiye Kanunu) adı ile yürürlüğe girmiştir. 1911 yılında devlet borçları ve askerî harcamalar ile ilgili hükümler eklenerek Usul-i Muhasebe-i Umumiye Kanunu-ı Muvakkatı adıyla tekrar yayınlanmıştır (Öner, 2009, s.37-41).

3 1920 yılında gelirler 46 milyon giderler ise 60 milyon olarak gerçekleşmiştir. Ziraat bankasından 1,2 milyon lira Düyunu Umumiye'den ise 1,5 milyon lira ve tüccarlardan borçlanılarak savaşın yürütülmesine çalışılmıştır. Ayrıca posta havalelerine el konulmuş, memur ve subayların da maaşları verilmemiştir. Dış kaynak olarak da Rusya'dan silah, cephane ve 1 milyon altın alınmıştır.

4 26 Mayıs 1927 tarihinde kabul edilerek 1 Haziran 1927 tarihinde yürürlüğe girmiştir.

lanan kanun, devletin tüm gelirleri ve harcamalarına ilişkin yönetim ve muhasebesini düzenlemiştir. Bu çerçevede klasik maliyecilerin genellik ve birlik ilkeleri gereğince devletin bütçesinin tek olacağı, devletin tüm gelir ve giderlerinin bu bütçede yer alacağı varsayılmıştır (Altuğ, 2019, s.41).

Kanunun yürürlüğe girdiği 1927 yılından 1973 yılına kadar geçen sürede hazırlanan bütçelerde klasik bütçe sistemine dayanan ilke ve esaslar uygulanmıştır. Klasik bütçe sisteminin en büyük özelliği sadece girdileri esas alması ve elde edilecek çıktıların miktar ve özelliklerini dikkate almasıdır. Bu yöntemde bütçe, uzun vadeli planlamadan ziyade cari yıl için hazırlanmakta ve kamu harcamalarının hangi idare tarafından yapılacağı üzerinde durulmaktadır (Çetinkaya, 2018, s.45).

Klasik bütçe sistemi, genel olarak malzeme ve ücret sıralamasına ya da parça sıralaması esasına dayanır. Her bölüm için önerilen harcamalar, ücretler ve idarenin donatımı ile ilgili satın alımlar olarak kaydedilir. Personelin performansı ya da satın alınan malzemelerin ne için kullanılacağı ve ne işe yarayacağı konusu fazla önem taşımaz. Klasik bütçe sistemindeki girdi odaklılık özellikle kamu idarelerine tahsis edilen paranın uygun şekilde kullanılıp kullanılmadığına ilişkin kontrole dayalıdır. Önemli olan harcanacak paranın miktarı ve muhasebe kayıtlarına dayalı sıkı denetimdir (Edizdoğan ve Çetinkaya, 2019, s.188).

Klasik bütçede kamu hizmetlerine ilişkin harcama kalemleri ön plana çıkmaktadır. Bu nedenle harcama bütçesi olarak da ifade edilmektedir. Harcamalar bütçe sistematigi içinde personel giderleri, yolluklar, hizmet alımları, tüketim malları, demirbaş alımları vd. şeklinde sıralanmaktadır. Aynı zamanda ödenekler, devletin örgüt yapısına uygun olarak düzenlendiği için örgüt bütçesi olarak da anılmaktadır.

Tablo 1: Klasik Bütçe Örneği

İlgili Kurum				
Bölüm Kodu	Madde Kodu	Ödeneğin Türü	Madde Tutarı	Bölüm Tutarı
100		Personel Giderleri	
	110	Aylıklar	
	120	Ücretler	...	
200		Yolluklar		
300		Hizmet Alımları		

Klasik bütçe sisteminde bütçenin mali fonksiyonuna ağırlık verilmesi diğer iktisadi fonksiyonların gerçekleştirilmesinde etkiyi azaltmaktadır. Yıllık olarak hazırlanan klasik bütçe sisteminde, uzun vadeli kamu hizmetleri ve yatırımların planlanmasında sistemin özüne inmeden yüzeysel kararlar verilmekte ve sorunların çözümüne yönelik bir yöntem kullanılmamaktadır. Bu nedenle planlı ekonomiler için uygun değildir. Türkiye'nin 1960'lı yıllardan sonra planlı bir ekonomi sürecine girmesi, bu kapsamda Türk bütçe sisteminde ortaya çıkan aksaklıkların düzeltilmesi için yeni yöntemlerin geliştirilmesini gerekli kılmıştır.

2.3. Planlı Dönem – Program Bütçe Sistemi

27 Mayıs askeri darbesinden sonra 9 Temmuz 1961 yılında resmî gazetede yayınlanarak uygulamaya giren 344 sayılı 1961 Anayasası, bütçe hakkıyla ilgili bazı esaslar getirmiştir. Yeni anayasa ile o zamana kadar bir yıllık çerçevede hazırlanan bütçelerin, kalkınma planlarıyla öngörülen durumlarda bir yılı aşan iş ve hizmetler için özel süre ve yöntemler getirilerek hazırlanabileceği ifade edilmiş, böylece plan ve bütçe ilişkisi kurulmaya başlamıştır. Ek olarak yeni ana-

yasayla birlikte milli bütçe hazırlanması gerekliliği belirtilerek bütçenin mali araç olma yanında ekonomik araç olarak da ülke ekonomisine yön vermede kullanılabileceği öngörülmüş, klasik bütçe anlayışından çağdaş bütçe anlayışına geçiş süreci başlatılmıştır (Coşkun, 1997, s.19).

1960 yılında Devlet Planlama Teşkilatının (DPT) kurulması ile bütçenin hazırlanmasında bu kurum da yer almaya başlamıştır. Bu kapsamda harcamacı daireler tarafından hazırlanan bütçe tekliflerinin cari harcamalar kısmı Maliye Bakanlığına, yatırım bütçesi ise DPT'ye gönderilmiştir (Coşkun, 1976, s.119-120).

Bu dönemde kamu bütçesinin yasal boyutu yanında ekonomik boyutunda da bazı değişiklikler yapılması için çabalanmıştır. Kamu kesiminin kalkınma çabasına aktif olarak katılması, bütçe içinde yer alan devlet harcamalarının ve devlet gelirlerinin kalkınma politikasının etkili araçları olarak kullanılması amaçlanmasına rağmen gerek kamu harcamaları gerekse kamu gelirleri bu amaçların karşılanması için çok yetersiz kalmıştır. Diğer yandan Maliye Bakanlığı ve Devlet Planlama Teşkilatı arasında cari ve yatırım harcamaları arasındaki ilişkiyi temin edecek bir koordinasyonun dahi kurulamaması, 1961 Anayasası ile getirilmesi hedeflenen planlama anlayışının uygulanamaması sonucunu doğurmuştur. Harcamacı daireler ile Maliye Bakanlığı arasında ödenek miktarı ile ilgili süregelen tartışmalar bütçenin samimi, gerçekçi ve hizmet anlayışı çerçevesinde hazırlanamamasına neden olmuştur. Bütçeye bir kere giren ödeneğin bir daha çıkarılamaması ve aksine her yıl genel eğilime uyarak artması sonucu kamu harcamalarında israf başlamıştır. Ayrıca Maliye Bakanlığının devlet bütçesinin fayda ve veriminin kontrol ve takibini sağlayan bir hizmetten ziyade sadece formaliteleri yerine getiren bir daire olarak faaliyet göstermesi, sistem değişikliğine yönelik mali reform çalışmalarını gerekli kılmıştır (Coşkun, 1976, s.124-130).

Kamu harcamalarında etkinlik ve verimliliğin sağlanması için 1973 yılında program bütçe sistemi gündeme getirilmiştir. Millî Eğitim Bakanlığı, Sağlık ve Sosyal Yardım Bakanlığı, Maliye Bakanlığı ve Tarım Bakanlığı olmak üzere seçilmiş dört bakanlıkta, program bütçe esasına göre bütçeler hazırlanarak program bütçe uygulaması başlatılmıştır. Daha sonra Maliye Bakanlığı tarafından her örgütte bir "Bütçe Ünitesi" kurularak bütün dairelerde program bütçe modellerinin hazırlanması sağlanmıştır. Program bütçe sistemine göre hazırlanan ilk bütçe tasarısı Parlamento'da kabul edilerek 1973 yılında uygulamaya geçmiştir⁵ (Dicle, 1973, s.128-132; Coşkun, 1976, s.132-134). Program bütçe sistemi, kamu yönetiminde hedeflenen amaçlara ulaşmak için var olan sınırlı kaynakların ayrılmasında, yöneticiler ve siyasal organ tarafından rasyonel kararlar alınmasını sağlayan bir bütçeleme ve yönetim tekniğidir (Coşkun, 1997, s.142). Bu sistemde girdilerin kontrolünden çok çıktı yönetimi ve birden çok bütçe yılının esas alınması ve ne harcanıldığından çok nelerin ortaya konulması gerekliliği vardır (Falay, 1995, s.58).

Program bütçe sistemi aynı kamusal amaca yönelik çalışan tüm faaliyet ve programları, hangi kuruluşun sorumluluğu altında olduğuna bakmaksızın, düzenlemeye çalışan bir bütçeleme sistemidir (Moğol, 2018, s.68) ve asıl amacı topluma hizmet sunmaktır. Bu kapsamda bütçeleme sürecinde devlet öncelikli hizmetlerini belirleyecek, bütçe önerileri ve uygulaması da bu hizmetlere göre düzenlenecektir.

5 1970 mali yılı program bütçe hazırlık rehberinde program bütçe sisteminin uygulanmasıyla üç faydanın sağlanacağı ifade edilmiştir. Bu faydalar;

- Kamu hizmetlerinin programlara bağlanmasıyla birlikte plan ilkelerine göre öncelikli hizmetler belirlenecek, böylece hizmetler arasında iç içe geçmeler önlenecektir.
- Ödeneklerle hizmetler arasında sıkı bir maliyet ilişkisi kurulacak, böylelikle israfların önlenmesi, yıl içinde ödenek ekleme-aktarma işlemlerine yol açılmaması sağlanacaktır.
- Plan uygulamasının fiziki sonuçlarının kontrol edilerek değerlendirilmesi sağlanacaktır (Çetinkaya, 2018, s.54).

Program bütçe sisteminin en önemli kısımlarından biri sınıflandırmadır. Bütçe sınıflandırmasında hizmetler; *fonksiyonlar, programlar ve faaliyetler* etrafında toplanmıştır. Fonksiyonlar, hükümetin topluma sağladığı farklı hizmetleri içine alan ana amaçlar olarak tanımlanmaktadır. Eğitim, tarım, sağlık bunların örneklerindedir. Ancak yapılacak sistemin esasını programlar oluşturmaktadır. Programlar ana hizmet kümeleridir. Bir örgütün yürütmekle görevli olduğu hizmetler programlara bölünmektedir. Programların toplanmasıyla o kuruluşun hizmet yükü belirlenmiş olur⁶ (Coşkun, 1976, s.136).

Program bütçe sistemi sınıflandırması ile klasik bütçe sistemindeki bölüm veya fasıllar “*program*”, kesimler “*alt-program*” ve maddeler de “*faaliyet veya proje*” olarak adlandırılmıştır. Böylece yeni sistem, program sınıflandırmasını esas almakla birlikte, ekonomik sınıflandırma ve harcama kalemlerine dayalı sınıflandırmalardan da yararlanmaktadır (Falay, 1995, s.106).

Tablo 2: Program Bütçe Örneği

Bölüm (Program)	Kesim (Alt Program)	Ödenek Türü	Madde (Faaliyet-Proje)	Harcama Kalemi	AÇIKLAMA	Harcama Kalemi	Madde (Faaliyet-Proje)	Ödenek Türü	Kesim (Alt Program)	Bölüm (Program)
101					Genel Yönetim ve Destek Hizmetleri					-
	01				Genel Yönetim				-	
		1						-		
			001		Yönetim hizmetleri		-			
				100	Personel giderleri	-				
				200	Yolluk	-				
							
			002		Danışma ve araştırma hizmetleri		-			
				100	Personel giderleri	-				
							
	02				Destek Hizmetleri				-	
					
111					Devlet Bütçesinin Düzenlenmesi Uygulanması Denetimi					-

Kaynak: Coşkun, G. Devlet Bütçesi, 1997, s.289-300; *1997 yılı Maliye Bakanlığı bütçesi örnek olarak kullanılmıştır.

Tablo 2’den görüldüğü gibi Bakanlıkların yürüttüğü hizmetler “*programlara*” (101/111) ayrılmış daha sonra bunlar belirli hizmet gruplarını kapsayan “*alt programlara*” (01/02) ve bunlarda asıl hizmetin görülmesini sağlayan “*faaliyetlere*” (001/002/003) bölünmüştür. Sınıflandırmada, klasik yöntemde kullanılan “*harcama kalemleri*” sınıflandırması da kullanılmıştır. Program

6 Programlar hazırlanırken aşağıdaki ilkelere uyulmaktadır (Dicle, 1973, s.133-134):

- Programların ayrılmasında esas, kuruluşun faaliyetlerinin yöneldiği amaçlardır.
- Her programın anlamlı bir nihai ürünü olmalıdır.
- Program yapısının örgüt yapısına uygunluğu gerekli değildir.
- Sınıflandırmada mevcut bütçe sisteminin sınıflandırma sistemini teşkil eden harcama kalemleri dikkate alınmalıdır.
- Programlar hizmetlerin tümünü kapsamlı ve bir hizmet sadece bir program içinde yer almalıdır.

bütçe sisteminin planlama işlevi, hizmetlerin öncelik sırasına göre değerlendirilebilmesi, hizmetlerin alternatiflerinin görülebilmesi ve çıktı odaklı olması gibi birçok artısı bulunsa da uygulamada kaldığı süre boyunca program bütçeden beklenen başarıya ulaşamamıştır (Çetinkaya, 2018, s.57-58).

Türkiye’de uygulanan modelin başarısız olması aşağıdaki nedenlere bağlanmıştır⁷;

- *Program analizlerinin ve hizmet alternatiflerinin oluşturulamaması,*
- *Fonksiyonlara göre sınıflandırmadan ziyade klasik bütçe sisteminden kalma alışkanlıkların sürdürülerek idari birimler ve teşkilat yapısı esas alınarak sınıflandırma yapılması,*
- *Sistemin niteliğini kavrayan personelin az sayıda bulunması ile klasik anlayışa dayalı muhasebe sisteminin uygulamada yetersiz kalması, yeterli teknik altyapının olmaması,*
- *Bilgi toplama ve raporlama sisteminin geliştirilememiş olması,*
- *Bütçenin hazırlanması sırasında, bütçenin öğeleri arasındaki entegrasyonun yetersizliği,*
- *Bütçe tahminlerinin gerçekçi olmayan makroekonomik çerçeveye dayandırılmasının bir sonucu olarak harcamaların sistematik olarak düşük tahmin edilmesi,*
- *1050 sayılı Kanun’un mali saydamlık, hesap verebilirlik ve raporlama konularındaki eksiklikleri,*
- *Bütçe birliğinin bozulmasına sebep olan yeni kanunların çıkarılması,*
- *Yapısal reformların tamamlanmamış olması, düzenli olarak gözden geçirilip geliştirilememesi.*

Ayrıca devlet teşkilatındaki genişleme dolayısıyla ortaya çıkan kamu idarelerinin, çıkarılan kanun ve yapılan uygulamalarla bütçe rejimi ve 1050 sayılı Kanun kapsamı dışına çıkarılması sağlanmış ve bu idarelere fonlar, döner sermayeler ve vakıflar gibi sürekli yeni kuruluşlar eklenerek devlet bütçesi ve bütçe rejimi bütçe ilkelerinden uzaklaşmıştır (Bayar, 2003, s.47-49).

Diğer yandan 1980 sonrası dönemde ekonomide görülen liberalleşme akımı bütçe sistemine de yansımıştır. Bu dönemde normal kamu gelirleri ile kamu giderlerinin karşılanamayacak seviyeye gelmesi ve mali disiplinin bozulması bütçe kalemlerinin takibini biraz daha ön plana çıkarmıştır (Moğol, 2018, s.51). Bütçe açıklarındaki inanılmaz artışlar (özellikle 1993 yılındaki bütçe açığının önceki yıllara göre %281 oranında artması) kamu mali yönetiminde 1973 reformuna kıyasla daha büyük bir reform yapma gerekliliğini gözler önüne sermiştir (Özer, 2018, s.58). Uluslararası ekonomik ve mali ilişkilerdeki değişim de bu süreci desteklemiştir. Bu kapsamda 11.10.1995 tarihinde Maliye Bakanlığı ile Dünya Bankası arasında, Kamu Mali Yönetiminin yeniden yapılandırılması ile ilgili “Harcama Yönetimi” sistemini çözümlenmeye yönelik bir proje anlaşması imzalanmıştır. Kamunun yeniden yapılandırılmasını amaçlayan bu proje ile mali disiplin, mali saydamlık, muhasebe sisteminin değiştirilmesi ile ilgili konulara dikkat çekilmiştir (Söyler, 2006, s.284-285). Söz konusu süreçte IMF tarafından yeni bir Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu’nun yürürlüğe girmesi önerilmiştir. Bütçesel görevler ve mali kontrol hakkındaki mevzuatın, Avrupa Birliği (AB) ile uyumlu hale getirilmesi ve bütçe hazırlama, uygulama ve kontrol sisteminin geliştirilmesine yönelik yasal düzenlemelerin tamamlanması da AB’ye uyum sürecinde önem kazanmıştır. Ayrıca ulusal ve uluslararası karşılaştırmalara imkân verecek ölçme ve analiz yapmaya uygun bir bütçe kod sistemine geçilmesi konusunda çalışmalar başlatılmıştır.

7 Bkz. Batrel, 1982, s.46-72; Falay,1995, s.109-112; Coşkun, 1997, s.156-159.

2.4. 5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu – Performans Esaslı Bütçe Sistemi

Kamu mali yönetiminde yürütülen reform çalışmaları kapsamında, kamu maliyesinde saydamlık ve hesap verebilirliğin artırılması stratejik planlama ve performansı esas alan çok yıllık bütçelemeye geçilmesi, bütçenin kapsamının genişletilmesi, iç kontrol ve dış denetim sistemlerinin AB standartlarına uygun hale getirilmesi ile kamu idarelerinin mali yönetim alanındaki inisiyatiflerinin genişletilmesini hedefleyen 5018 sayılı kanun 10.12.2003 tarihinde Türkiye Büyük Millet Meclisi (TBMM) tarafından kabul edilmiş, 2006 yılında ise uygulamaya girmiştir.

Kamu mali yönetimi kapsamında uluslararası çapta görülen ilerlemeye, ülkemizde de 5018 sayılı Kamu Malî Yönetimi ve Kontrol Kanunu (KMYKK) aracılığıyla eş güdüm sağlanmaya çalışılmıştır. Söz konusu kanun ile kamu kaynaklarında etkinlik ve verimlilik hedeflenmiştir. Bu amaç doğrultusunda bütçe sisteminde değişikliğe gidilmiş ve performans esaslı bütçe sistemi uygulamaya konulmuştur.

Performans esaslı bütçe sistemi, kamu idarelerinin kendilerine ulusal planlara uygun amaç ve hedef belirledikleri, bu hedeflerine uygun politika ve stratejik planlarını açıklayarak performans dayalı bütçe oluşturdukları ve faaliyetlerinin sonuçlarının değerlendirildiği bir bütçe sistemidir. Performans esaslı bütçe sisteminin özünü, faaliyetlerin belirlenmiş hedef ve göstergelere dayalı olarak değerlendirilmesi oluşturur. Bütçeleme süreci öncesinde hazırlanan stratejik planlar ile süreçte hazırlanan performans programları ve faaliyet raporları bu amacı gerçekleştirmek için kullanılan temel araçlardır (Edizdoğan ve Çetinkaya, 2019).

Bu kapsamda 2008 yılından itibaren genel yönetim kapsamındaki tüm kamu idarelerinde, performans esaslı bütçe sisteminin temel unsurlarını oluşturan stratejik plan, performans programı ve faaliyet raporları ile sistem uygulanmaya başlamıştır. Ayrıca uluslararası karşılaştırmaları kolaylaştıracak, ölçme ve analiz yapmaya uygun *analitik bütçe sınıflandırması*⁸ ile yeni kodlama sistemine geçilmiş ve bu kod yapısı ilk olarak belirli kurumların 2002 yılı bütçelerinde test edilmiş ve daha sonra 2006 yılında merkezi yönetim kapsamındaki bütün kurum ve kuruluşların bütçesinde yer alarak fiilen uygulamaya geçmiştir.

Analitik bütçe sınıflandırmasında; *kurumsal sınıflandırma*, *fonksiyonel sınıflandırma*, *finansman tipi sınıflandırma* ve *ekonomik sınıflandırma* olmak üzere dört sınıflandırma düzeyi kullanılmıştır (BÜMKO, 2007, s.59-60). Performans esaslı bütçe sistemi ile fonksiyonel sınıflama bütçe sistematiğine alınmıştır.

8 Mali disiplinin sağlanması ilkesine dayanılarak 1995 yılında Kamu Mali Yönetimi projesi kapsamında yeni bir bütçe sınıflandırması üzerinde çalışmalar başlamıştır. 1998 yılında IMF uzmanlarıyla birlikte Devlet Mali İstatistikleri -Government Finance Statistics (GFS)- esaslarına dayalı bir sınıflandırma oluşturulmuş; daha sonra bu bütçe kod yapısı Avrupa Birliği'nde uygulanan Avrupa Birleştirilmiş Ekonomik Hesaplar Sistemi -European System of Integrated Economic Accounts (ESA'95)- standardına da uygun hale getirilmiştir. GFS ve ESA'95 standartlarına uygun olarak hazırlanan bu sınıflandırma *analitik bütçe sınıflandırması* olarak adlandırılmış ve ülkeler arası karşılaştırmaların sağlanması için uygulamaya alınması uygun görülmüştür (BÜMKO, 2007, s.59-60).

Tablo 3: Performans Esaslı Bütçe Örneği

Kurumsal Sınıflandırma				Fonksiyonel Sınıflandırma				Fin. Tipi		Eko. Sınıf.		Açıklama	Ödenek
I	II	III	IV	I	II	III	IV	I	I	II			
38	06										İSTANBUL ÜNİVERSİTESİ		
		01									Üst yönetim Akademik ve İdari Birimler		
				01							GENEL KAMU HİZMETLERİ		
					3						Genel Hizmetler		
						1	00				Genel Personel Hizmetleri		
								2			Özel Bütçeli İdareler		
									01		Personel Giderleri		
										1	Memurlar		
									02		Sosyal Güvenlik K. Devlet Pr. Gid.		
										1	Memurlar		
												
				02							SAVUNMA HİZMETLERİ		
					2						Sivil Savunma Hizmetleri		
								2			Özel Bütçeli İdareler		
									03		Mal ve Hizmet Alım Giderleri		

Tablo 3'ten görülebileceği üzere *analitik bütçe sınıflandırması* ile harcamalar çok yönlü sınıflandırmaya tabi tutulmuştur. Herhangi bir kuruma veya o kurum içindeki herhangi bir birime ait harcamalar kurumsal sınıflandırma altında yer almaktadır. Devlet faaliyetlerinin türünü göstermek üzere tasarlanan fonksiyonel sınıflandırmada devlet kaynaklarının hangi devlet faaliyetleri için (genel kamu hizmetleri, savunma hizmetleri vb.) kullanılacağı belirlenmektedir. Genel devlet tanımına giren bütün kurumları kavrayabilmek için ihtiyaç duyulan finansman tipi kodlama, harcamanın hangi kaynaklarla (genel bütçeli idareler, özel bütçeli idareler vb.) finanse edildiğini göstermektedir. Devlet faaliyetlerinin milli ekonomi üzerindeki etkilerine göre gruplandırılmasıyla oluşturulan ekonomik sınıflandırma bütçe politikalarının seçici bir şekilde uygulanmasını sağlamaktadır (Ay-yıldız, 2004, s.108-110). 5018 sayılı kanun ile getirilen diğer önemli bir düzenleme ise orta vadeli harcama planına geçilmesidir. 2006 yılından sonra hazırlanan tüm bütçeler önümüzdeki yılı ve ondan sonra gelecek iki yılın tahminlerini içeren çok yıllık bütçeler olarak hazırlanmıştır.

Performans esaslı bütçe sistemi 14 yıl boyunca uygulamada kalmıştır. Cumhurbaşkanlığı Strateji ve Bütçe Başkanlığının değerlendirmelerine göre; performans esaslı bütçe uygulaması, kamu idarelerinde orta ve uzun vadeli planlama anlayışının geliştirilmesine, performans yönetim kültürünün oluşturulmasına ve bu alanda kurumsal kapasitenin gelişimine katkıda bulunarak kamu mali yönetim sisteminde önemli kazanımlar elde edilmesini sağlamıştır (CSBB, 2020a, s.1). Performans esaslı bütçeleme sisteminin uygulandığı dönem boyunca performans esaslı hesap verilebilirliğin güçlendirilmesini sağlayan bir yönetim ve kontrol sistemi uygulanmış, bütçe sınıflandırmasının değişmesi ile ileri seviyede istatistik üretme ve raporlama kapasitesi oluşturulmuştur.

Performans esaslı bütçeleme sistemi, Türk kamu mali yönetiminde olumlu gelişmelere yol açmasına rağmen maliye literatüründe uygulamaya ilişkin eleştiriler yapılmıştır. Söz konusu eleştiriler;⁹

⁹ Bkz. Edizdoğan ve Çetinkaya, 2019, s.161-163; Yılmaz ve Akdeniz, 2020, s.92-93; Ergen, 2021, s.293-294; Yılmaz ve Emil, 2013, s.3.

- *Uzun bir uygulama sürecine sahip olunmasına rağmen beklenen deneyim kazanılmamıştır. Kamu idarelerinin hazırlamış oldukları stratejik planlar yaklaşık 10 yıllık deneye rağmen yetersiz bulunmaktadır. Bunun bir nedeni sistemi bilen personel sayısının az olmasıdır.*
- *Stratejik plan dönemleri ile kamu kurumlarının hizmet dönemlerinin eş anlı olmaması stratejik planların benimsenmesini güçleştirdiğinden plan-program-bütçe ilişkisi kurulamamıştır.*
- *Sistemin kurum bazlı olması makro düzeyde görüş miyopluğuna ve dolayısıyla kurumlar arası mukayesenin güçleşmesiyle sonuçlanmaktadır.*
- *Kamu kurumları arasında ortak bir çalışma prensibi yerleşmemiş olduğundan koordinasyon eksiklikleri meydana gelmiştir.*
- *Kamu kurumlarının performans değerlendirmeleri her zaman sonuç odaklı ve ölçülebilir olmamaktadır. Örnek olarak üniversitelerin ölçebilecekleri performans unsuru mezuniyet sayıları iken, performans ölçütü mezunların istihdam seviyeleridir.*
- *Plan ve bütçe arasında bağlantı yetersiz düzeydedir. Orta Vadeli Program ve Orta Vadeli Mali Planların süreçlerinde yapılan değişiklik nedeniyle bu metinlerin bütçe üzerindeki etkinliği azalmıştır.*
- *Üst politika belgeleri olan kalkınma planları, yıllık programlar, Orta Vadeli Program ve Orta Vadeli Mali Plan, bölgesel-sektörel planlar ile kurumsal seviyede stratejik plan, performans programı arasında ilişki kurulamaması nedeniyle kamu idarelerine yol gösterici nitelik taşımamaktadır.*
- *Kaynakların kullanım alanlarının gösterimi hedeflenen saydamlık seviyesinden uzaktır.*
- *Kamu kurumu düzeyinde hazırlanan stratejik plan, performans programı ve faaliyet raporlarına yönelik kılavuzların, kuruma özgü olmayıp genel seviyede hazırlanması, bütçe ile arasındaki bağı köreltmıştır.*
- *Bütçeler çok yıllı planlansa da gelecek yıllara dair kaynak dağılımına ilişkin bilgilerin program ve alt programlarda yeterince görünür olmayıp, sadece mevcut yılda gerçekleştirilecek harcamaların ağırlıklı olması uzun vadeli planlama alışkanlığının benimsenmesine neden olmuştur.*
- *Kamu kurumlarının performansları ile kaynak tahsisinin ilişkilendirilerek ödenek tahsis edilmesi amacı uygulamada gerçekleşmemiştir.*

Yapılan eleştiriler kapsamında performans esaslı bütçe sistemi Türk bütçe sisteminde yapılan önemli reform çalışmalarından bir tanesi olmakla birlikte uygulama sürecinde bazı teknik ve yapısal sorunlar nedeni ile istenen başarıya ulaşılamamış ve bütçe sistemi klasik bütçe yaklaşımına benzer bir düzeyde işlemeye devam etmiştir. Sonuçta, performans esaslı bütçelemenin uygulama sürecinde üst politika metinlerinde ortaya konulan amaçlar ile analitik bütçe sınıflandırmasına göre hazırlanan bütçeler arasındaki bağı zayıf olduğu; kamu kurumlarının hazırladığı stratejik plan ve performans programları aracılığıyla elde edilen performans bilgilerinin bütçe süreçlerine arzu edilen ölçüde dahil edilemediği ve kaynak tahsisinde girdilerin ön planda olması nedeniyle klasik bütçe sisteminden çok da uzaklaşamadığı sonucuna varılmış ve bütçe sistemi değişikliğine karar verilmiştir.

2.5. Performans Esaslı Program Bütçe Sistemi- 2021 Merkezi Yönetim Bütçesi

· Program Bütçeye Geçişte Hazırlık Süreci

2012 yılında performans esaslı bütçe sisteminde kazanılan deneyimin daha etkin bir şekilde uygulanabilmesi ve performans bilgileri ile bütçe yaklaşımı arasından bağ kuran bir program

bütçe anlayışının geliştirilmesi ihtiyacı ön plana çıkarılmış ve Mülga Maliye Bakanlığı tarafından mevcut performans esaslı bütçenin program bütçe yaklaşımı ile ele alınmasına yönelik çalışmalar başlatılmıştır. Uluslararası örnekler¹⁰, konuyla ilgili literatür ve bütçe deneyimleri çerçevesinde bütçeleme sistemini geliştirmeye yönelik bir model önerisi hazırlanmıştır (CSBB, 2021). 2014 yılında IMF’den teknik destek alınmış, 2015 Aralık ayında Dünya Bankası ile “Kamu Mali Yönetimi Reform Uygulamalarının Desteklenmesi Projesi” konulu Hibe Anlaşması imzalanmış, 2017 yılında “Program Yapısı ve Program Gerekçesi Rehberi Taslağı” merkezi yönetim kapsamındaki kamu idarelerinin resmi görüşüne açılmış ve kamuoyuyla paylaşılmıştır. Cumhurbaşkanlığı Hükümet Sistemiyle birlikte 24 Temmuz 2018’de Cumhurbaşkanlığı Strateji ve Bütçe Başkanlığı kurulmuş ve bütçe hazırlık ve uygulama süreçlerine ilişkin görevler Başkanlık bünyesinde yürütülmeye başlanmıştır.

Cumhurbaşkanlığı Strateji ve Bütçe Başkanlığı tarafından 2020 yılında yayımlanan Bütçe Hazırlama Rehberi’nde, performans bütçe sisteminin daha etkin bir şekilde uygulanabilmesi için mevcut kazanımları da kullanarak program bütçe uygulamasına geçileceği duyurulmuştur. 2020 Yılı Cumhurbaşkanlığı Yıllık Programı’nda program bütçeleme sistemine geçilmesine yönelik çalışmaların tamamlanacağı duyurusu yapılmış ve Cumhurbaşkanlığı Makamından alınan oluru ile 2020 yılı idare performans programları, program bütçe sistemine uygun olarak hazırlanmış ve TBMM’ye sunulmuştur. Ayrıca 16 Ekim 2020 tarihinde yayımlanan “*Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun*” ile 5018 sayılı kanunda bazı değişiklikler yapılarak program bütçe sistemine geçiş yasal olarak da tanımlanmıştır¹¹.

2021 yılında Merkezi Yönetim Bütçe Kanunu teklifi ile birlikte program bütçe sistemi uygulamasına başlanmıştır.

· Program Bütçe Tanımı ve Amacı

Program bütçe, “*harcamaların program sınıflandırmasına göre tasnif edildiği, harcama önceliği geliştirme konusunda karar alıcılara kamu hizmet sunumu performansına ilişkin bilgilerin sağlandığı ve bu bilgilerin kaynak tahsisi sürecinde sistematik olarak kullanıldığı bir bütçeleme sistemi*” (CSBB, 2020b, s.12), olarak tanımlanmaktadır. Bu kapsamda program bütçe, farklı program seçeneklerinin fayda-maliyet bilgilerinden yola çıkarak harcamaların önem sırasının belirlenmesini sağlar. Program bütçe sisteminin temel hedefi, sınırlı kaynakların topluma en yüksek faydayı sağlayacak programlara aktarılmasını sağlamak ve harcama önceliklerini belirlemektedir.

Yeni sistem performans esaslı bütçe sisteminin ikamesi değildir. Program bütçe sistemi halihazırda uygulanmakta olan sistem ile bütünleştirilmeye çalışılmıştır. Bu nedenle bütçe sisteminin adı Strateji ve Bütçe Bakanlığının hazırladığı 2021-2023 Bütçe Hazırlama Rehberi’nde, Performans Esaslı Program Bütçe/Program Bazlı Performans Esaslı bütçeleme olarak da anılmaktadır.

10 ABD, Avustralya, Fransa, Kanada ve Kore Cumhuriyeti vd.

11 5018 sayılı kanunun 9. Maddesi 4. ve 5. Fıkrasında yapılan değişiklik ile;

“Ek fıkra: 24/7/2008-5793/30 md.) (Değişik fıkra: RG-16/10/2020-7254/1 md.) Kamu idareleri, program bütçeye uygun olarak yürütecekleri faaliyetler ile bunların kaynak ihtiyacını, amaç, hedef ve performans göstergelerini içeren performans programı hazırlar.

(Değişik cümle: RG-16/10/2020-7254/1 md.) Kamu idareleri bütçelerini, kalkınma planı, Cumhurbaşkanlığı programı, orta vadeli program, orta vadeli mali plan, Cumhurbaşkanlığı yıllık programı, stratejik planları ile program yapısına uyumlu şekilde ve performans esasına dayalı olarak hazırlar. Kamu idarelerinin bütçelerinin stratejik planlarda belirlenen performans göstergelerine uygunluğu ve idarelerin bu çerçevede yürütecekleri faaliyetler ile performans esaslı bütçelemeyle ilişkin diğer hususlar Cumhurbaşkanı tarafından belirlenir.

Yeni bütçe sistemiyle (CSBB, 2020a, s.3-5):

- *Bütçe sistemi ve bütçe sınıflandırmasının; kamu kaynaklarıyla kamu hizmetleri arasında bağ kurulması ve harcama önceliği geliştirilmesine uygun hale getirilmesi,*
- *Bütçenin girdilerden ziyade çıktı ve sonuç odaklı bir yaklaşımla hazırlanması, uygulanması, izlenmesi ve değerlendirilmesi,*
- *Performans esaslı bütçe uygulamaları ile üretilen performans bilgisinin karar alma süreçlerini destekleyecek şekilde bütçe süreçlerine dâhil edilmesi,*
- *Üst politika belgeleri ile bütçe arasında dil ve kavram birliğinin oluşturulması, bütçenin üst politika belgeleri ve idarelerin politika dokümanlarıyla bütünleşik hale getirilmesi,*
- *Bütçenin daha sade, anlaşılır ve değerlendirilebilir bir yapıya kavuşturulması, amaçlanmaktadır.*

• **Program Bütçe Analitik Sınıflandırma**

Program bütçe sisteminde bütçe tertip yapısına program sınıflandırması dahil edilmiştir. Bu kapsamda kurumların mevcut tertip yapısında kullanılan kurumsal kodlarda esaslı değişiklikler yapılmıştır. Bu sayede kaynakların doğrudan programlara tahsisi ile bu düzeyde takip edilmesi ve değerlendirilmesi amaçlanmıştır (CSBB, 2020a, s.6-7)

Program bütçe yapısının dahil edildiği analitik bütçe sınıflandırmasında program, kurumsal, finansman ve ekonomik sınıflandırma olmak üzere 4 düzeyli bir sınıflandırma belirlenmiştir. Program bütçe sisteminde, istatistiki veri üretme kabiliyetinin korunması ve geçmişe yönelik veri kaybının engellenmesi hususları dikkate alınarak fonksiyonel sınıflandırma düzeyleri korunmakla birlikte bütçe kanununda yer almayacaktır. Söz konusu sınıflandırmanın tertip yapısından çıkarılarak, bilgi sistemleri üzerinden izlenmesi uygun görülmüştür. Bu çerçevede her bir faaliyet (alt faaliyet düzeyinde) fonksiyonel sınıflandırmanın üçüncü düzeyiyle eşleştirilmiş olacaktır (CSBB, 2020b, s.24).

Bütçe hazırlık süreçleri 2021 yılı bütçesinden itibaren, program, kurumsal, finansman ve ekonomik kodların bütün düzeyleri itibarıyla yürütülmeye başlanmıştır.

Program Sınıflandırması: Bütçe ve harcamaların, hükümet faaliyetlerinin tamamını kapsayacak şekilde oluşturulan program yapısına göre sınıflandırılmasıdır. Bu sınıflandırma kurumsal ve ekonomik sınıflandırma gibi diğer sınıflandırmalar ile birlikte kullanılmaktadır. Program sınıflandırması politika öncelikleri ile kamu hizmetlerinin çıktı ve sonuçları arasında bağlantı kurmak, bütçe karar süreçlerini desteklemek ve bütçe kaynak tahsisinin harcama önceliklerine göre yapılmasını sağlamak üzere geliştirilmiştir (CSBB, 2020b, s.25). Bütçe kaynaklarının kullanılması açısından Program, Alt Program ve Faaliyet şeklinde üç düzeyden oluşmaktadır.

• **Programlar,** kamu idarelerinin temel görev ve sorumlulukları çerçevesinde kaynak tahsis edilen, birbiriyle uyumlu ve anlamlı şekilde bir araya getirilmiş faaliyetlerdir. Programlar, program amacı ve alt program hedefleri aracılığıyla politika belgelerinde belirlenen hedeflerle ilişkilendirilir. Kaynak tahsis ve harcama kararlarının merkezinde olması sebebiyle programlar; üst politika belgeleri, stratejik plan ve performans programı ile kaynak tahsis kararları arasında ilişki kurulmasını sağlar. Ayrıca sonuç odaklı izleme, değerlendirme, raporlama ve yönetsel hesap verilebilirliğe olanak tanır (CSBB, 2020b, s.16).

• **Alt program,** programın alt unsurlarından oluşur. Program kapsamındaki ürün ve hizmetlerin özelliklerine göre alt gruplara ayrılmasını sağlar. Program sınıflandırmanın ikinci düzeyi olan alt programlar, idarelere özgü hizmetleri göstermekte olup programlara göre daha özellikli bir alanı ifade etmektedir.

· **Faaliyet**, kamu kaynağı kullanılarak bir üretim ya da hizmetin gerçekleştirilmesi için planlama, üretim ve sunum aşamalarının tümünde yürütülen uygulamalardır. Faaliyetler, kullanılan kamu kaynağı ile elde edilen ürün ve hizmetlerin ilişkilendirilmesine ve girdi odaklı bir bütçelemeden çıktı-sonuç odaklı bütçelemeye geçiş yapılabilmesine destek sağlar. Faaliyetler, programlar ve alt programlar gibi süreklilik arz etmeyebilir. Dolayısıyla program kapsamında sunulan hizmetler ile ilişkili olarak yıllar itibarıyla değişiklik gösterebilecektir (CSBB, 2020b, s.18-19).

Kurumsal Sınıflandırma: Kamu hizmetlerinin hangi idare ve birimler tarafından yürütüldüğünü göstermektedir. Yönetim yetkisi temel kriter olarak kabul edilmiş olup bu sınıflandırmayla siyasi ve idari sorumluluk bütçede gösterilmektedir. Cumhurbaşkanlığı hükümet sistemiyle birlikte yeni bir kamu yönetimi modeline geçilmiş ve kamu idareleri yeniden teşkilatlandırılmıştır. Yeni yönetim yapısına uygun olarak mevcut uygulamada dört düzeyli olan sınıflandırma, iki düzeyli hale getirilerek sadeleştirilmiştir. İlk düzey 5018 sayılı Kanununa ekli cetvellerde yer alan idareleri, ikinci düzey ise bu idarelerin hizmet birimlerini göstermektedir (CSBB, 2020b, s.22). Kurumsal sınıflandırmada teşkilat kanunları ile Cumhurbaşkanlığı kararnameleleri esas alınacaktır. Zorunlu haller dışında teşkilat kanunları veya kararnamelerde bulunmayan birimlere kodlamada yer verilmeyecektir (CSBB, 2020b, s.23).

Finansman Tipi Sınıflandırma: Yapılan harcamaların hangi kaynaktan finanse edildiği gösterilmektedir. Bu sınıflandırma tipinin belirlenmesinde ödemenin nereye yapıldığı ön plana çıkarılmaktadır. Finansman tipi sınıflandırma aynı zamanda dış proje kredileri, özel ödenekler ile şartlı bağış ve yardımların da takibine imkân vermekte olup özellikle mali mevzuatımız gereği ayrı tertiplerde izlenmesi gereken ödeneklerin takibine de olanak sağlamaktadır (CSBB, 2020b, s.25).

Ekonomik Sınıflandırma: Devletin, görev ve fonksiyonlarını yerine getirirken yürüttüğü faaliyetlerin milli ekonomiye, piyasalara ve gelir dağılımına etkilerinin planlanması, izlenmesi ve değerlendirilmesi amacıyla kullanılmaktadır. Ekonomik sınıflandırma; *gelirlerin, giderlerin (harcama ve borç vermenin), finansmanın (gelir-gider farkı) sınıflandırması şeklinde üç bölümden oluşmaktadır*. Program sınıflandırmasının tertip yapısına dahil edilmesiyle düzenleme yapılan kodlama bölümlerinden biri de giderin ekonomik sınıflandırmasıdır. Bu düzenlemenin temel sebeplerinden biri hazine yardımları gibi fonksiyonel sınıflandırmanın dördüncü düzeyinde takip edilen kalemlerin, ekonomik sınıflandırma kullanılarak takip edilmesinin öngörülmesidir. Söz konusu düzenlemenin yapılmasının bir diğer gerekçesi ise kanunlaşan düzeyin (ekonomik sınıflandırmanın ikinci düzeyi) altında ödenek kontrolü uygulanması planlanan kalemlere yönelik düzenleme ihtiyacıdır (CSBB, 2020b, s.25).

Tablo 4: Program Bütçe Sisteminde Ekonomik Sınıflandırma

Ekonomik Sınıflandırma		
Harcama ve Borç Vermenin Ekonomik Sınıflandırması	Cari Giderler	Personel giderleri, sosyal güvenlik kurumlarına devlet primi giderleri, mal ve hizmet alım giderleri ve faiz giderleri cari giderdir. Askeri lojman alımı, yapımı ve büyük onarımı için yapılan harcamalar hariç, savunmaya yönelik harcamalar cari nitelikli harcamalardır.
	Cari Transferler	İlgili idare bütçesinden, kişi veya kurumların cari nitelikli ihtiyaçlarını karşılamak amacıyla, karşılıksız olarak yapılan kaynak aktarımları cari transferleri oluşturmaktadır.
	Sermaye Giderleri	Sermaye giderleri, normal ömrü bir yıldan fazla olan mal ve hizmet alımları ile sabit sermaye edinimleri ve gayri maddi aktiflerin edinimi için yapılan, bütçe hazırlama rehberi ve merkezi yönetim bütçe kanunları ile belirlenen asgari değerleri aşan ödemelerdir.
	Sermaye Transferleri	Sermaye birikimi amaçlayan ve sermaye nitelikli mal ve hizmetlerin finansmanı amacıyla bütçe dışına yapılan karşılıksız ödemelerdir.
	Borç Verme-Geri Ödeme	Kamusal bir amaçla ve bir mali hakka ya da taahhüde dayalı olarak yapılan işlemlerdir. Verilen borçlar, giderler bölümünde sınıflandırılırken, geri ödemeler de gelirler bölümüne dâhil edilecektir.
Gelirlerin Ekonomik Sınıflandırması	Gelirler	Gelirler, karşılıklı veya karşılıksız olarak herhangi bir mali hakka dayanmaksızın yapılan tahsilatlardır
Finansmanın Ekonomik Sınıflandırması	Finansman	Finansmanın sınıflandırması, bütçe gelirleri ile giderleri arasındaki açığın hangi kaynaklardan, hangi şartlarla finanse edildiğini gösterir. Aynı şekilde bütçe gelirleri ile giderleri arasında bir fazlalığın söz konusu olması halinde de bu fazlalığın nasıl değerlendirildiği hususu, finansman sınıflandırması kapsamına girer.

Kaynak: T.C. Strateji ve Bütçe Başkanlığı, 2021-2023 Dönemi Bütçe Hazırlama Rehberi, 2020b, s.26. Erişim adresi: https://www.sbb.gov.tr/wp-content/uploads/2020/10/2021-2023_ButceHazirlamaRehberi.pdf, (Erişim tarihi: 27.02.2021).

Bütçe sınıflandırmasında yaşanan değişim incelendiğinde performans esaslı bütçeleme sistemi ile yeni uygulamaya giren program bütçe sistemi arasında en dikkat çekici farklılaşmanın bütçe sınıflandırmasında gerçekleştiği görülmektedir. Yeni düzenleme ile hizmetler arasında ödeneklerin nasıl tahsis edildiğini gösteren fonksiyonel sınıflandırma yerine program hiyerarşisinin öne çıkarıldığı göze çarpmaktadır. Önceki uygulamada kurum bütçeleri TBMM’de fonksiyonel sınıflandırma üzerinden oylanırken, yeni uygulamada idarelerin program toplamları üzerinden oylanmasına geçilmiştir. Yeni sistemle fonksiyonel sınıflandırmaya erişim ise e-bütçe aracılığıyla sağlanabilecektir (Akbey, 2019, s.47).

2021 yılı itibarı ile uygulamaya alınan program bütçe sisteminde performans esaslı bütçe sisteminde kullanılan stratejik plan, performans programları ve faaliyet raporları uygulaması devam etmektedir. Kamu idarelerinin üst politika belgeleri ve stratejik planlarına uygun olarak hazırladıkları performans programları, program bütçenin temel unsurlarını oluşturan program, alt programlar ve faaliyetleri gösterecek şekilde hazırlanmaktadır. Bu çerçevede 2021 yılı itibarıyla merkezi yönetim bütçesi bütün unsurlarıyla program bütçeye uygun olarak hazırlanmıştır. Merkezi Yönetim kapsamındaki kamu idarelerinin performans programları da program bütçe esaslarına uygun şekilde, program ve alt programlar ile bunlara ilişkin performans gösterge bilgisini içerecek şekilde hazırlanmış ve kamuoyu ile paylaşılmıştır. Tablo 5’te performans esaslı program bütçe sistemine göre kamu idareleri tarafından hazırlanacak olan bütçelerin temel unsurları gösterilmektedir.

Tablo 5: Performans Esaslı Program Bütçe Sistemi Süreçleri

Program Bütçe Sistemi						
Stratejik Plan (Alt program hedefleri ile stratejik amaçlar birbiri ile uyumlu olmalıdır.)						
Orta Vadeli Program ve Yıllık Ekonomik Raporlar						
Performans Program*	Program	Program Sorumlusu	Programın Amacı	Programın Kapsamı	Anahtar Göstergeler	-Göstergelere İlişkin açıklama -Hesaplama Yöntemi -Verilerin kaynağı -Sorumlu idare
	<i>Alt Program</i>	Alt Programın Kapsamı	Alt Program Hedefleri	Performans Göstergesi	Gösterge Değerlendirme	
	<i>Faaliyet</i>	CSSB tarafından belirlenen faaliyetler	Faaliyetlerin Ödenek/ Harcama durumu	Faaliyetlere İlişkin Açıklamalar		
Faaliyet Maliyet Tablosu	İdare Adı	Program Adı	Alt Program Adı	Alt Program Hedefi	Faaliyet Adı	Ekonomik Kod / Bütçe İçi Toplam Kaynak
İzleme / Raporlama						

Kaynak: T.C. Strateji ve Bütçe Başkanlığı (CSBB), (2020b), 2021-2023 Bütçe Hazırlama Rehberi'nden yararlanılarak derlenmiştir.

* Performans programı hazırlık çalışmaları sırasında Cumhurbaşkanlığı makamının 07/08/2019 tarihli ve 67 sayılı Olur'u ile onaylanan program ve alt program listeleri kullanılmaktadır. Performans programlarında milli güvenlik, savunma ve istihbarat hizmetlerine ilişkin gizlilik gerektiren bilgilere yer verilmez.

Program bütçenin başarılı bir şekilde uygulanması ve uygulama sonuçlarının değerlendirilmesi ise faaliyet raporları ile gösterilecektir. Bu kapsamda süreç içinde güvenilir, kıyaslanabilir ve ölçülebilir performans bilgilerinin düzenli bir şekilde toplanması, toplanan verilerin analiz edilmesi ve analiz sonuçlarının da raporlanması istenmektedir. Program bütçe sisteminin temel amacı kaynakların etkin kullanılması olduğu için uygulama sürecinde programlarda kullanılan kaynaklar ve performans göstergelerinin niteliğinin ve gerçekleştirme analizlerinin izlenmesi ön plana çıkarılmıştır. İzleme ve raporlama sürecinde performans göstergelerinin niteliğine, hedefler ile gerçekleştirmeler arasındaki ilişki analizlerine dikkat çekilerek, kullanılan kaynaklar ile ulaşılmak istenen hedefler arasındaki bağın kurulması amaçlanmaktadır.

· Program Bütçe Uygulama Örneği

2021–2023 dönemi ile merkezi yönetim kapsamındaki kamu idarelerince program bütçe sınıflamasına geçilmiştir. Performans esaslı bütçenin temel unsurları korunmakla birlikte, program bütçede ödenek gönderme ve bütçe işlemlerinde kullanılacak tertip yapısının program-alt program ve faaliyet bilgilerini içermesi uygulamaya alınmış ve sistemsel düzenlemeleri yapılmıştır¹². Tablo 6'da T.C. Strateji ve Bütçe Başkanlığı tarafından hazırlanan program bütçelemeye uygun performans programından alınan program, alt program ve faaliyet örneği verilmiştir.

¹² Performans programları hazırlanırken yüksek öğretim kurumları için alt programlar diğer kamu idarelerinden farklı olarak düzenlenmiştir. Yükseköğretim Kurulu (YÖK) tarafından tüm yüksek öğretim kurumlarında kullanılabilir nitelikte program performans bilgisi oluşturulmuştur (Yükseköğretim, Araştırma Geliştirme ve Yenilik, Yönetim ve Destek Programı).

Tablo 6: T.C. Strateji ve Bütçe Başkanlığı-Program Sınıflamaya Dayalı Performans Programı

Strateji ve Bütçe Başkanlığı Alt Program Hedefleri ve Stratejik Plan İlişkisi			
Programın Adı	Alt Program Adı	Alt Program Hedefleri	İlişkili Olduğu Stratejik Amaç
STRATEJİK YÖNETİM VE KAYNAK TAHSİSİ	BÜTÇE YÖNETİMİ	Kamu kaynaklarının etkili, ekonomik ve verimli yönetilmesini sağlamak.	A2. Kamuda kaynak tahsisinin etkinliğini artırmak. A3. Temel politika belgeleri ve kaynak tahsisini etkin bir şekilde uygulamak, izlemek ve değerlendirmek.
	PLANLAMA PROGRAMLAMA, İZLEME VE ANALİZ	Temel politika belgelerinin hazırlanması ve ekonomik ve sosyal kalkınma alanlarında karar süreçlerine destek sağlayacak tahmin ve analiz çalışmalarının etkinliğinin sağlanması.	A1. Temel politika belgelerini hazırlama etkinliğini artırmak. A2. Kamuda kaynak tahsisinin etkinliğini artırmak. A3. Temel politika belgeleri ve kaynak tahsisini etkin bir şekilde uygulamak, izlemek ve değerlendirmek.
İdare Performans Bilgisi			
Programın Adı	Stratejik Yönetim ve Kaynak Tahsisi		
Programı Yürüten İdare	Hazine ve Maliye Bakanlığı, Strateji ve Bütçe Başkanlığı		
Programın Amacı	Stratejik Yönetim Anlayışı Çerçevesinde, Kamu Kaynaklarının Tahsisinde ve Kullanımında Toplumsal Faydayı Sağlayarak Sürdürülebilir Ekonomik ve Sosyal Kalkınmanın Gerçekleştirilmesi		
Alt Programın Adı	Bütçe Yönetimi (Gerekeç ve Açıklamalar)		
Alt Program Hedefi	Kamu kaynaklarının etkili, ekonomik ve verimli yönetilmesini sağlamak		
Bütçe Yönetimi Alt Programı Performans Göstergeleri	1- Cari Giderlerin Toplam Merkezi Yönetim Bütçesine Oranı 2- Kamu Yatırımlarının Ortalama Tamamlanma Süresi 3- Merkezi Yönetim Bütçesinden Yapılan Sosyal Nitelikli Transferlerin MYB'ye Oranı 4- Yatırım Harcamalarının Merkezi Yönetim Bütçesine Oranı 5- Personel Giderlerinin Toplam Merkezi Yönetim Bütçesine Oranı 6- Program Bütçe Uygulayan İdare Bütçelerinin Genel Devlet Harcamalarına Oranı 7- Harcama Programlarına Yönelik Olarak Harcama Gözden Geçirme Rehberi ile Diğer Belgelerin Tamamlanma Oranı 8-Belirlenmiş Harcama Alanlarının Gözden Geçirilmesi ile Üretilen Rapor Sayısı		
Faaliyet Maliyet Tablosu			
İdare Adı	Strateji ve Bütçe Başkanlığı		
Program Adı	Stratejik Yönetim ve Kaynak Tahsisi		
Alt Program Adı	Bütçe Yönetimi		
Alt Program Hedefi	Kamu kaynaklarının etkili, ekonomik ve verimli yönetilmesini sağlamak		
Faaliyet Adı	Kamu Personel Yönetimi		
Ekonomik Kod / Bütçe İçi Toplam Kaynak	Personel Giderleri		
	SGK Devlet Prim Giderleri		
	Mal ve Hizmet Alım Giderleri		
	Faiz Giderleri		
	Cari Transferler		
	Sermaye Giderleri		
	Sermaye Transferleri		
Borç Verme			

Kaynak: T.C. Strateji ve Bütçe Başkanlığı, 2021 yılı Performans Programı, Ocak 2021.

Tablo 6'da T.C. Strateji ve Bütçe Başkanlığı örneğinde görüldüğü gibi merkezi yönetim kapsamındaki tüm kamu idarelerinin bütçeleri program bütçe sistemine göre hazırlanmıştır. 2020 yılında performans programlarını program bütçe unsurlarına göre hazırlayan idareler 2021 yılında performans esaslı bütçe sisteminin teknik alt yapısını kullanarak stratejik amaçlar ve programlar ile uyumlu alt programlar ve alt program hedefleri ile uyumlu performans göstergeleri oluşturmuşlardır. Oluşturulan performans programları, Performans esaslı bütçeden farklı olarak, analitik bütçe sistemine eklenen program sınıflamasına uygun program, alt program ve faaliyetleri gösterecek şekilde hazırlanmıştır. Performans esaslı bütçede yer alan fonksiyonel sınıflamanın bazı unsurları korunarak program sınıflamanın farklı düzeylerinde kullanılmaya devam edilmiştir. Uygulamaya alınan bu hali ile program bütçe kaynakların öncelikli alanlara tahsisini ve kaynakların etkin kullanımını amaçlamaktadır. Bu çerçevede sistemdeki teknik düzenlemeler uluslararası karşılaştırmalarda kaynakların nasıl kullanıldığına yönelik açık ve net bilgileri sağlayacaktır.

3. Sonuç ve Değerlendirme

Bütçeleme, devletin gelir ve giderlerinin nasıl tahsis edileceği konusunda doğru karar vermesi açısından önemli bir süreçtir. Bütçelemede uygulanan yöntemler ülkelerin ekonomik, toplumsal, siyasi, kültürel, mali yapılarına ve yönetim şekillerine göre değişebilir. Bütçe, sadece süreç yönetimi veya politika aracı olarak görülüyorsa, geleneksel bir bütçe anlayışı ile sürecin iyi işlenmesi yeterlidir. Bütçelemedeki ana unsur, yapılan faaliyetlerden ziyade elde edilen sonuçlar ve belirlenen hedeflere ulaşılması ise sistem politikalarının ön plana çıkarılması gerekir.

Ülkeler, kamu mali yönetimi konusunda deneyim kazandıkça bütçe sistemlerini de ulusal ve uluslararası gelişmelere uygun bir şekilde yeniden gözden geçirmek zorundadırlar. Kamu mali yönetiminde başarılı olan ülkeler bütçe süreçlerini de iyi yönetebilen ülkelerdir. Bu nedenle zaman içerisinde bütçe sistemlerini değiştirmeleri gerekir. Bütçe sistemlerinde yapılan reform çalışmalarının başarısı ise yöneticilerin yeni süreçleri ve teknikleri doğru algılamaları, yapılan düzenlemelerin kurumsallaştırılması ve kurumsal hafızanın canlı tutulması ile ilişkilidir. Karar verici pozisyonda olan yetkili kişiler, yenilikleri takip etme konusunda istekli davranmaz, gerekli teknik bilgi ve beceriyi kullanamaz ve alt birimlere aktaramazsa istenen başarı sağlanamaz.

Cumhuriyetin ilanından günümüze kadar Türkiye'de de ekonomik, mali, siyasi ve idari gelişmelere bağlı olarak bütçe sisteminde reform çalışmaları yapılmış ve yapılmaya devam etmektedir. Türk bütçe sisteminde yapılan düzenlemelerin temel nedeni geleneksel bütçeleme sürecinin eksik yönlerinin giderilmesi ve uluslararası standartlara uyum kabiliyetinin artırılarak kamu mali yönetiminin güçlendirilmesidir.

Türkiye'de 1927 yılında çıkarılan Muhasebe-i Umumiye Kanunu ile birlikte gündeme giren geleneksel bütçeleme sistemi 1968 yılında başlatılan bütçe reformuna kadar uygulanmıştır. 1973 yılında bütün devlet kurum ve kuruluşlarını kapsayacak şekilde program bütçe sistemine geçilmesi, Türk bütçe tarihindeki en önemli kurumsal değişimlerden biridir. Program bütçe, program sınıflandırması ve program gerekçelerine dayalı bir model olarak tanımlanmıştır. Ancak uygulamada program gerekçeleri tanımlanamadığından bütçe performans değerlendirmesi yapılamamış böylece program bütçe sistemi ile istenen başarı elde edilememiş ve geleneksel bütçe sisteminden uzaklaşamamıştır.

Bütçe sistemindeki ikinci önemli reform çalışması 2003 yılında çıkarılan 5018 sayılı Kamu Mali Yönetim ve Kontrol Kanunu ile yapılmıştır. Bu kanunla kamu mali yönetiminin yeniden yapılandırılması kapsamında performans esaslı bütçeleme sistemine geçilmiştir. 2006 yılında

uygulamaya giren performans esaslı bütçe sistemi, yapısal reformlar arasındaki en köklü değişimdir. Bu sistem ile analitik bütçe sınıflandırması, yeni kodlama teknikleri, stratejik planlar, performans programları ve faaliyet raporları yeni bütçe sisteminin temel araçları olarak kamu mali yönetimine dahil edilmiştir. Ayrıca çok yıllık bütçeleme anlayışı ile orta vadeli program ve orta vadeli mali planlar hazırlanmaya başlamıştır. Bu çerçevede hesap verebilirlik, şeffaflık, kaynakların etkin kullanımı ve mali disiplinin sağlanması hedeflenmiştir. Kamu kaynaklarının etkin bir şekilde kullanılıp kullanılmadığını kontrol etmek amacıyla da performans denetimi uygulamaya alınmıştır.

Performans esaslı bütçe sistemiyle önemli bir adım atılmış olsa da Türkiye’de kurum kültürünün üst yöneticilerin kararlarına göre şekillenmesi ve kurumsal yönetim anlayışının sürekli değişmesi, bütçe sisteminin geleneksel yapıdan uzaklaşmasını zorlaştırmaktadır. Diğer yandan kurumlar tarafından hazırlanacak olan stratejik planların amaç ve hedeflerinin iyi oluşturulamaması, söz konusu planların teknik bilgi ve donanımına sahip olmayan kişi veya idari birimler tarafından hazırlanması, performans göstergelerinin ölçme ve değerlendirmeye uygun olarak belirlenmemesi, eğitimli ve yeterli sayıda personelin bu süreçlerde istihdam edilmemesi, kamu kurumlarında yöneticilerin stratejik plan hedeflerini idari birimleri ve paydaşları ile müzakere etmeden kağıt üzerinde yürütmeleri performans esaslı bütçe sisteminin başarısını sınırlandırmıştır. Ayrıca kurum bütçe ödeneklerinin sınırlı olması nedeniyle yapılacak olan harcamaların geleneksel yöntemlerle devam ettirilmesi stratejik önceliklere göre harcama yapılmasını engellemektedir.

Böylece 2006-2019 yılları arasında uygulamada olan performans esaslı bütçe sistemi, bazı yapısal sorunlar ile kurumsal kültüre bağlı eksiklikler nedeniyle istenen başarıyı gösterememiştir. 2012 yılından itibaren bütçe sisteminin güçlendirilmesi için yeni çalışmalar başlatılmış ve program bütçe modelinin geliştirilmesi yönündeki görüşler neticesinde “Performans Esaslı Program Bütçe Sistemi” modelinin uygulamaya geçirilmesi uygun bulunmuştur. 2021 yılında merkezi yönetim bütçesinde yer alan kamu idarelerinde uygulamaya geçirilen bu sistem ile program temelinde hizmet ve harcamaların yapılması, sonuçların ise performans kriterlerine göre belirlenmesi amaçlanmıştır.

Performans esaslı program bütçe sistemi reformunun da uygulamaya girdiği anda diğer süreçlerde olduğu gibi tüm sistemi düzene sokacak sihirli bir araç olmayacağı görülmüştür. Söz konusu yeni sistemin tamamen uygulamaya geçmesi hem belirli bir altyapının oluşturulmasını hem de teknik bilginin tüm kurumlara doğru ve anlaşılır bir şekilde aktarılmasını gerekli kılmaktadır. Yeni bütçe sistemi performans esaslı bütçenin uygulamasında görülen aksaklıkları gidermek üzere tasarlanmıştır. Ancak Türk bütçe sisteminin geleneksel bütçe sisteminden kopamayışındaki temel sorun uygun tekniğin bulunamamasının yanı sıra kamu idarelerinde kurumlar arası ve kurum içi yönetişimin sağlanamamasından kaynaklanmaktadır. Ayrıca kurumların alt birimlerinde teknik bilgiye sahip uzman eleman yetersizliğinin bulunması, harcama yapmakla yetkilendirilen kişilerin hizmetlerin temel amacından ziyade sadece ihtiyacın karşılanabilmesine yönelik tutumları ve her yeni sistem ile ulaşılmak istenen yeni hedeflerin üst yöneticiler tarafından yeterince benimsenmemesi, daha önceki reformlarda olduğu gibi bu reformun da önündeki engellerdir.

Kamu kesiminin belirli hedeflere yönelik programlar için ayırdığı kaynakların çok sınırlı oluşu reformun önündeki diğer bir engeldir. Türkiye’de merkezi yönetim bütçesinden yapılan harcamaların yaklaşık yüzde 30’u personel giderleri, yüzde 10’u faiz gideri, yüzde 40’ı cari giderlere ait olması bütçe esnekliğini zayıflatarak, kamu idarelerinin kaynaklarını öncelikli alanlara aktarmalarını zorlaştırmaktadır. Bu süreçte kamu kurumları tarafından çok önemli hizmet programları belirlense

bile sınırlı kaynaklarla hedeflenen performansın gerçekleşmesi, kâğıt üzerinde kalmaktan öteye gidememektedir. Harcamacı birimler belirlenen hedef ve personel göstergelerinden ziyade ekonomik sınıflandırmada yer alan giderlerini, kendilerine verilen gelirlerle karşılamaya odaklanmaktadır. Bütçe sistemi ne kadar geliştirilirse geliştirilsin, kamu kurumlarında üst politika önerilerine dayalı bir yönetim anlayışı oluşturulmadıkça sistemin başarısı gölgelenecektir.

Sonuç olarak hükümet yetkilileri tarafından bütçe sistemine yönelik teknik eksikliklerin tespiti ve bu eksikliklerin giderilme çabası önemlidir. Ancak mali yönetim sistemine ilişkin bütüncül bir bakış açısının geliştirilememesi, Türk bütçe sisteminde temel sorun olarak görülmektedir. Bu alanda gerçekleştirilecek çalışmalar idareler ve bütçe uygulayıcıları arasında yönetim perspektifinde yürütülmelidir. Aksi takdirde bu bütçe sistemi de teknik değişiklikler ve bürokratik süreçlerden öteye gidemeyecektir.

Hakem Değerlendirmesi: Dış bağımsız.

Yazar Katkıları: Çalışma Konsepti/Tasarımı - N.S., E.Y., H.B.Ö; Veri Toplama - E.Y., H.B.Ö; Veri Analizi /Yorumlama - N.S., E.Y., H.B.Ö; Yazı Taslağı - N.S., E.Y., H.B.Ö; İçeriğin Eleştirel İncelemesi - N.S., E.Y., H.B.Ö; Son Onay ve Sorumluluk - N.S., E.Y., H.B.Ö; Süpervizyon - N.S., E.Y., H.B.Ö.

Çıkar Çatışması: Yazarlar çıkar çatışması bildirmemiştir.

Finansal Destek: Yazarlar bu çalışma için finansal destek almadığını beyan etmiştir.

Peer-review: Externally peer-reviewed.

Author Contributions: Conception/Design of study - N.S., E.Y., H.B.Ö; Data Acquisition - E.Y., H.B.Ö; Data Analysis/ Interpretation - N.S., E.Y., H.B.Ö; Drafting Manuscript - N.S., E.Y., H.B.Ö; Critical Revision of Manuscript - N.S., E.Y., H.B.Ö.; Final Approval and Accountability - N.S., E.Y., H.B.Ö; Supervision - N.S., E.Y., H.B.Ö.

Conflict of Interest: The authors have no conflict of interest to declare.

Grant Support: The authors declared that this study has received no financial support.

Kaynakça/References

- Akarlı, E. D. (1982). *1872-1916 Bütçeleri Işığında Osmanlı Maliyesinin Sıkıntıları*. C.O.Tütengil'e Armağan, İstanbul: İstanbul Üniversitesi İktisat Fakültesi Yayınları.
- Akbey, F. (2019). Türkiye'de "Program Bazlı Performans Bütçe" Çalışmaları Üzerine Bir Değerlendirme. *Maliye Araştırmaları Dergisi*, 5(1), 35-51.
- Aksoy, Ş. (1993). *Kamu Bütçesi*. İstanbul: Filiz Kitabevi.
- Altuğ, F. (2019). *Kamu Bütçesi*. İstanbul: Beta Yayınevi.
- Ayyıldız, E. (2004). Yeni Bütçe Kodlaması: Analitik Bütçe Sınıflandırması. *Vergi Raporu Dergisi*, 73, 106-113.
- Batırel, Ö. F. (1982). *Kamu Bütçesi (3.Baskı)*. İstanbul: İ.İ.T.İ.A. Nihad Sâyar Yayın ve Yardım Vakfı Yayınları, Yayın No: 370/603.
- Batırel, Ö. F. (1994). *Kamu Bütçesi (7. Baskı)*. İstanbul: İ.İ.T.İ.A. Nihad Sâyar Yayın ve Yardım Vakfı Yayınları, Yayın No: 4960/693.
- Bayar, D. (2003). Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu Ne Getir(m)iyor?. *Maliye Dergisi*, 144, 47-62.
- Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğü (BÜMKO). (2007). *2006 Faaliyet Raporu*. Ankara: Maliye Bakanlığı.
- Coşkun, G. (1976). *Bütçe Reformu "Nedenleri" ve Program Bütçe Sistemi*. Ankara: Türkiye ve Orta Doğu Amme İdaresi Enstitüsü.
- Coşkun, G. (1997). *Devlet Bütçesi. 5. Baskı*. Ankara: Turhan Kitabevi.
- Çetinkaya, Ö. (2018). Türkiye'de Uygulanan Bütçe Sistemleri ve Sistem Macerasının Değerlendirilmesi. Çetinkaya, Ö. ve Gerçek, A. (Ed.), *Prof. Dr. Nihat Edizdoğan'a Armağan* kitabı içinde (s.43-68). Bursa: Ekin Yayınevi.
- Çiçek, H.G. ve Dikmen, S. (2015). Osmanlı Devletinde Bütçenin ve Bütçe Hakkının Tarihsel Gelişimi. *Ekonomik ve Sosyal Araştırmalar Dergisi*, 11(2), 83-98.

- Dicle, A. (1973). *Kamu Yönetiminde Planlama-Programlama-Bütçeleme Sistemi (PPBS)*. Ankara: Balkan Basım ve Ciltevi.
- Edizdoğan, N. ve Çetinkaya, Ö. (2019). *Kamu Bütçesi (9. Baskı)*. Bursa: Ekin Yayınevi.
- Ergen, Z. (2021). Performans Esaslı Bütçe Sisteminde Program Bazlı Performans Bütçe Sistemine Geçiş: Yeni Bütçe Sistemi ile Hedeflenenler. *Ömer Halisdemir Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 14(1), 280-302.
- Falay, N. (1995). *Program Bütçe ve Sıfır-Esaslı Bütçe Sistemleri*. İstanbul: Filiz Kitabevi.
- Falay, N. (2010). Türkiye'de Bütçe Hakkının ve Bütçe İlkelerinin Gelişimi. Ataç, E. ve Moğol, T. (Ed.), *Devlet Bütçesi* kitabı içinde (s.111-126). Eskişehir: Anadolu Üniversitesi Açıköğretim Yayını, 873.
- Güveyi, Ü. (2019). Bütçe Hakkının Anayasacılık Bakımından Önemi ve Türk Anayasal Düzenindeki Durum. *Terazi Hukuk Dergisi*, 14(155), 1360-1370.
- Moğol, T. (2018). Devlet Bütçeleme Sistemleri. Moğol, T. (Ed.), *Devlet Bütçesi* kitabı içinde (s.60-79). Eskişehir: Anadolu Üniversitesi Açıköğretim Yayını, Yayın No: 2608.
- Öner, E. (2009). *Osmanlı Devleti 1912 Yılı Hazine Genel Hesabı ve Kesin Hesap Kanunu Tasarısı*. Ankara: Maliye Bakanlığı Strateji Geliştirme Başkanlığı, 398.
- Özer, İ. (2018). *Türkiye'de Performans Esaslı Bütçeleme: Sorunlar ve Öneriler*. (Yüksek Lisans Tezi). Hitit Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Çorum.
- Sayar, N. (1954). *Devlet Bütçesi*. İstanbul: Sermet Matbaası.
- Söyler, İ. (2006). Kamu Mali Yönetim Sisteminin Bütçe Teknik ve Süreçlerindeki Değişiklikler ve Yenilikler Açısından Değerlendirilmesi. *Dumlupınar Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, 16, 283-300.
- Susam, N., Özgül, H.B. ve Yavuz, E. (2020). *Türkiye Ekonomisi ve Maliyesi: 1923-2023*. İstanbul: Beta Yayınevi.
- Şanver, S. (1973). *Türkiye'de Kamu Gelirleri*. Türkiye Ekonomisinin 50. Yılı Semineri. Bursa İ.T.İ.A, İstanbul: Sermet Matbaası.
- T.C. Strateji ve Bütçe Başkanlığı (CSBB). (2020a). Program Bütçe Rehberi. Ankara: SBB., Erişim adresi: https://sbb.gov.tr/wp-content/uploads/2020/02/programrehber_Ocak2020.pdf, Erişim tarihi: 16.02.2021.
- T.C. Strateji ve Bütçe Başkanlığı (CSBB). (2020b). 2021-2023 Bütçe Hazırlama Rehberi, Ankara: SBB. Erişim adresi: https://www.sbb.gov.tr/wp-content/uploads/2020/10/2021-2023_ButceHazirlamaRehberi.pdf, Erişim tarihi: 16.02.2021.
- T.C. Strateji ve Bütçe Başkanlığı (CSBB). (2021). <https://www.sbb.gov.tr/program-butce-yolculugu-basladi/> Erişim:01.03.2021.
- T.C. Strateji ve Bütçe Başkanlığı (2021). 2021 yılı Performans Programı. Ocak 2021.
- Yılmaz, H. H., ve Akdeniz, İ. (2020). Cumhurbaşkanlığı Hükümet Sistemi ile Değişen Kamu Mali Yönetim Sisteminde Program Bazlı Bütçe Sistemine Yönelik Bir Yapılandırma Önerisi. *Sayıştay Dergisi*, 32(117), 87-114.
- Yılmaz, H. H., ve Emil, F. (2013). *Türk Bütçe Sisteminde Program Bütçe Anlayışına Geçiş Bir Model Önerisi: Faaliyet Esaslı İş Yönetim Model Önerisi*. Ankara: Maliye Bakanlığı SGB. Erişim adresi: https://www.researchgate.net/publication/323295073_Turk_Butce_Sisteminde_Program_Butce_Anlayisina_Gecis_Bir_Model_Onerisi_-_Faaliyet_Esasli_Is_Yonetim_Modeli_Onerisi. (Erişim tarihi: 18.02.2021).
- Yılmazcan, D. (2000). *Bütçe Hakkı ve Bütçe Uygulamaları*. XIII. Türkiye Maliye Sempozyumu'nda sunulan bildiri, Marmara Üniversitesi, Antalya, 163-172.

