

Türkiye’de “Program Bazlı Performans Bütçe” Çalışmaları Üzerine Bir Değerlendirme An Evaluation on Transition to “Programme Based Performance Budget” Endeavors in Turkey

Ferhat AKBEY

Doç. Dr., Erciyes Üniversitesi, İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, Maliye Bölümü,

ferhatakbey@erciyes.edu.tr

ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-0886-3172>

MAKALE BİLGİSİ

Makale Geçmişi:

Geliş: 29 Ocak 2019

Düzeltilme Geliş: 10 Mart 2019

Kabul: 14 Mart 2019

Anahtar Kelimeler:

Bütçe Sistemleri, Program Bazlı Performans Bütçe, Performans Bazlı Program Bütçe.

© 2019 PESA Tüm hakları saklıdır

ÖZET

1990’lı yıllardan itibaren, özellikle program bütçe sistemi uygulayan batılı ülkelerde, mevcut bütçe sistemlerini sonuç odaklı hale getirmek üzere, performans esaslı bütçe sistemi unsurlarının eklenmesi ile, “Performans Bazlı Program Bütçe” (PB2) uygulamalarına gidilmiştir. Türkiye’de ise 2003 yılında yürürlüğe giren 5018 sayılı Kanun ile, Program Bütçe Sisteminden vazgeçilerek, Performans Esaslı Bütçe Sistemine geçilmiştir. Ancak 2012 yılından itibaren “Program Bazlı Performans Esaslı Bütçe” çalışmalarına başlanmış, 2018 yılında Hazine ve Maliye Bakanlığında gerçekleştirilen son bir konferansla da süreç olgunlaşmıştır. Buna göre, harcamacı kurumlar hizmetlerini program-alt program-faaliyet biçiminde yapılandırarak ve Analitik Bütçe Sınıflandırmasındaki fonksiyonel sınıflandırmanın yerine program sınıflandırması getirilecektir. Ayrıca birim faaliyet raporları yerine program faaliyet raporları hazırlanacaktır. Bu çalışmada, bahsedilen bu değişiklikler ve diğer unsurlar değerlendirilmiş; bazı belirsizlik, tutarsızlık ve teknik olumsuzluklar tespit edilmiş; bir kısmının çözümüne yönelik öneriler sunulmuştur.

ARTICLE INFO

Article History:

Received: 29 January 2019

Received in revised form: 10

March 2019

Accepted: 14 March 2019

Keywords:

Budget Systems, Programme Based Performance Budget, Performance Based Programme Budget.

© 2019 PESA All rights reserved

ABSTRACT

Since 1990s, especially in countries that use programme based budgeting, there is seen a tendency to transition to Performance Based Programme Budgeting (PB2) with the incorporation of performance based components into the programme budgeting systems, to make their budget systems more “result based” ones. Meanwhile, Turkey, has changed its programme based budget system with the new performance based one via the Law no 5018 enacted in 2003. However, by the year 2012, studies have been initiated for the transition to a “Programme Based Performance Budgeting System”, and the process has been matured by a final conference held at the Ministry of Treasury and Finance in 2018. Within the framework of the envisaged new programme based system, spending public entities will configure their services in the form of a programme – sub-programme-activity classification, and the functional classification embodied in Analytical Budget Classification will be changed with this new programme classification. Furthermore, instead of current unit activity reports, programme activity reports will be prepared by public units. In this study, these changes and other components of the new system are evaluated; some ambiguities, contradictions and negative aspects are exposed; and some solutions are presented for some of these shortcomings.

GİRİŞ

Dünya Bankası hibe programı bağlamında yürütülen Kamu Mali Yönetimi Reformu Uygulamalarının Desteklenmesi Projesi çerçevesinde 2012 yılında başlatılan "Program Bazlı Performans Esaslı Bütçe Sistemine" geçiş çalışmaları, 20 Eylül 2018'de Hazine ve Maliye Bakanınca tanıtılan Yeni Ekonomi Programı ve ayrıca 11 Ekim 2018 tarihinde 30562 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan Orta Vadeli Mali Planda da vurgulanmış, mezkur bütçe sistemine geçileceği, her iki üst politika metninde yer almıştır.

Öncelikle belirtmek gerekir ki gerek maliye gerekse bütçe literatüründe tam olarak "Program Bazlı Performans Esaslı Bütçe Sistemi" adını taşıyan bir bütçe sistemi mevcut değildir. Zaten fiziksel ve/veya internet tabanlı araştırma yapıldığında, bu başlık altında neredeyse hiçbir çalışmaya ulaşılamamaktadır. Konuyla ilgili en yakın kaynak Dünya Bankası bünyesinde Marc Robinson (2013) tarafından kaleme alınmış "Performans Esaslı Bütçeleme İçin Program Sınıflandırması: Bütçeler Kanıtları Kullanacak Şekilde Nasıl Yapılandırılmalı?" (Program Classification for Performance-Based Budgeting: How to Structure Budgets to Enable the Use of Evidence) başlıklı çalışmadır. Carolyn Bourdeaux (2008) ise "Program Bazlı Performans Odaklı Bütçe" (Program-Based Performance-Oriented Budget) kavramını kullanmaktadır. Bunların dışında herhangi bir kaynak ya da çalışmaya ulaşılamamaktadır.

Başlıktaki tamlama tersine çevrildiğinde, yani "performans bazlı program bütçe" ifadesi tarandığında ise, yine çok fazla olmamakla birlikte, "program bazlı performans esaslı bütçe" tamlamasına göre biraz daha fazla kaynağa ulaşıldığı görülmektedir.

Bu farklılığın nedeni, 2000'li yıllarda Türkiye'de Performans Esaslı Bütçe Sistemine (PEB) ve Analitik Bütçe Sınıflandırmasına (ABS) geçildiği dönemde, birçok OECD ülkesinde program bazlı harcama sınıflandırmasına gidilmesidir. Avustralya, Fransa, İngiltere, Hollanda ve İsveç; program bazlı bu sınıflandırma sistemini en etkin ve başarılı uygulayan ülkeler olmuşlardır (Kraan, 2007: 5). Elbette ki bunda, program sınıflandırması ile PEB unsurlarını etkin biçimde entegre etmelerinin ve etkili hesap verme mekanizmaları oluşturmalarının payı büyüktür.

Türkiye'de ise 1973 mali yılından itibaren fiili olarak 2006 yılına kadar uygulanan Program Bütçe Sisteminden doğrudan Stratejik Planlamaya Dayalı Performans Esaslı Bütçe Sistemine geçilmiştir. Doğal olarak, kamu harcama ve gelirlerinde program sınıflandırması uygulamasına son verilerek ABS'ne de geçiş sağlanmıştır. Dolayısıyla Türkiye'de PEB sistemi ve ABS oturtulmaya çalışılırken, bazı batılı ülkeler program bütçe sistemi ve sınıflandırmasında kalmış; ancak bu sistemi, çıktı-sonuç odaklı, hesap verebilir ve mali disiplini önceleyen, proje bazlı bir hale getirmek üzere, performans gösterge ve ölçümlerini sisteme dahil etmek için çaba sarf etmişlerdir. Her iki durumda da maksat, program bütçe ve sınıflandırması ile PEB sisteminin olumlu yönlerini içeren karma (hibrid) bir bütçe yapısı ve işleyişine ulaşabilmektir.

Bu çerçevede, çalışmanın birinci bölümünde, hibrid bütçe eğilimini kaynağı A.B.D. başta olmak üzere performans kriter ve ölçümlerinin program bütçe sistemi ve sınıflandırmasına eklenme süreci örnekleri ele alınmıştır. İkinci bölümde, Türkiye'de Program Bazlı Performans Esaslı Bütçelemeye geçiş çalışmaları analiz edilmiş, ortaya konan ilk öneri ve modeller değerlendirilmiştir. Üçüncü bölümde, 24 Temmuz 2017 tarihinde kamu idarelerinin görüşüne açılan Program Yapısı ve Program Gerekçesi Rehberi Taslağı ayrıntılı biçimde analiz edilmiştir. Son bölümde ise 22 Mart 2018 tarihinde Program Maliyetlendirme, İzleme, Değerlendirme ve Raporlama Modelinin Geliştirilmesi Projesinin kapanış konferansı birleştirilmiş sunum metni kapsamında, geçiş sürecinde geline son aşama ele alınmıştır.

1. Program Bazlı mı Performans Bazlı mı?

Batılı ülkelerde performans kriter ve ölçümlerinin bütçe yapı ve sistemlerine eklenmesi, daha çok, program bütçe sistemine (veya uygulanmakta olan diğer bütçe sistemlerine) işlerlik kazandırmak, çıktı-sonuç bazlı ve hesap verebilir bir bütçe sistemine ulaşmak amacıyla gerçekleştirilmiştir. Gerçi PEB sisteminin kurum bütçeleri veya verimlilik üzerinde gerçekten bir etkisinin olup olmadığına dair herhangi bir ampirik delil yoktur. Benzer şekilde,

harcamacı kurumun performans hedeflerini tutturması veya aşması durumunda, genelde gözlemlenen şekilde ödenekleri artırıldığında, bu artışın verimliliği yükselttiğine dair bir kanıt da yoktur (Jones ve McCaffery, 2010: 493). Buna rağmen, özellikle batılı ülkelerde, hangi bütçe sistemi uygulanırsa uygulansın, bir şekilde performans gösterge ve kriterlerini mevcut bütçe sistemlerine eklemeye çalışmalarının olduğu görülmektedir. Bu yüzden, farklı ülkelerde “performans esaslı bütçe” adı altında uygulanan veya uygulanmakta olan birçok bütçe, esasen safi performans esaslı bütçe değildir (Jones ve McCaffery, 2010: 489). Bunların çoğu, PEB sisteminden müphem performans gösterge ve ölçümlerinin eklendiği hibrid sistemlerdir. Dolayısıyla adının “performans bazlı program bütçe” veya “program bazlı performans bütçe” olması bir anlam ifade etmemektedir. Zira her iki süreç de aynı hibrid modele götürmektedir.

Her yeni bütçe sisteminde olduğu gibi, bu tür hibrid model oluşturma çabalarının kaynağı da Amerika Birleşik Devletleri’dir (A.B.D.). Her ne kadar Bourdeaux (2008: 20-22) A.B.D.’de program bazlı bütçe çalışmalarını 2003 yılında Georgia eyaletinin performans esaslı bütçelemeye geçiş sürecinin bir parçası olarak program bütçeyi gündemine almasıyla başlatmış, zamanla Iowa, Virginia, Texas, New Mexico ve Florida eyaletlerinin bunu takip ettiğini ifade etmiş olsa da; esasen A.B.D.’de performans bazlı program bütçe için ilk girişimler 1990’lı yıllarda başlamış ve 50 eyaletin 47’sinde bu girişimler gözlemlenmiştir (Flowers vd., 1999: 621). Bu alanda öncülük ise Florida eyaleti tarafından yapılmış, zamanla diğer eyaletlere ve ayrıca bazı OECD ülkelerine sirayet etmiştir.

1994 yılında Florida eyaletinde yürürlüğe giren “Hükümet Performans ve Hesapverebilirlik Yasası” (Government Performance and Accountability Act) buna yönelik ilk adımdır. Bu yasa ile, program bütçe ile klasik bütçenin (harcama kalemleri bütçesi -line item budgeting) bir karması olan mevcut bütçe sistemi yerine (Sheffield, 1999: 652), eyalet genelinde “performans bazlı program bütçeye” geçilmesi öngörülmüştür (Grizzle ve Pettijohn, 2002: 51). Bu yeni bütçe sisteminin adı literatürde (PB²) kısaltmasıyla kullanılmaktadır. 1995/96 mali yılından itibaren PB² için yedi yıllık bir geçiş süreci ve her yıl ortalama beş adet harcamacı birimin yeni sisteme geçmesi öngörülmüştür. Süreç hızlı ilerlemiş ve 1999 yılına gelindiğinde, harcamacı birimlerce yönetilen tüm programların yarısı PB²’ye göre göre tanzim edilir hale gelmiştir (VanLandingham vd., 2005: 235, 237). Elbette ki bunda; eyalet meclisinin sürece öncülük etmesinin, harcamacı birim çalışanlarının eğitimini önemsemesinin, ayrıca ödenek tahsis etmeden önce her programı sıkı bir şekilde denetlemesinin önemi büyüktür.

Bu yasa ile, PB² devlet harcamalarının programlar biçiminde sınıflandırılmasını, her programın misyon ve amaçlara sahip olmasını; girdi, çıktı ve sonuç göstergelerinin bu misyonlara ve ayrıca ödenek tahsislerine bağlanmasını zorunlu kılmaktadır. Programlar, verilen ödenek karşılığında, her çıktı ve sonuç için önceden belirlenmiş performans seviyesine ulaşmayı hedeflemektedir (Grizzle ve Pettijohn, 2002: 51). Bu bütçenin temelinde “harcamaların önceliklendirilmesi” ve toplumun ihtiyaç sıralamasıyla uyumlu bir harcama sıralamasına gidilmesi; ayrıca bakanlıklar arasında program performanslarına göre tahsisat yapıldığından, bakanlıklar üzerinde baskı oluşturarak hizmet sunumlarında etkinlik ve verimliliğin artırılması vardır (Robinson, 2013: 1). Ancak, PB² bir kez onaylandıktan sonra, yöneticiler her program için bir tür götürü (torba) bütçeye sahip olmakta ve harcama konusunda kendilerine büyük bir esneklik tanınmaktadır (Sheffield, 1999: 650). Bununla birlikte programlar arası ödenek aktarımı meclisin onayına tabidir. Görüldüğü gibi, bir yandan meclisin ödenek tahsisi öncesi programlar üzerindeki denetimi güçlendirilmiş; diğer yandan da, bir kez ödenek tahsis edildikten sonra, harcamacı birimlere harcama konusunda geniş bir esneklik tanınmıştır. Yani meclisin “bütçe hakkı” ile, harcamacı birimin uygulayacağı politika ve proje çerçevesindeki “takdir yetkisi” arasında etkili bir denge kurulmuştur.

Harcamacı birimlere ait programlar ve aynı zamanda alt-programlar ortak çıktıya odaklanmış şekilde sonuç odaklı olmak zorundadır. Bu sonuçlara ulaşma sürecinde elde edilecek “üst düzey” ve “ikincil” (intermediate) çıktılar da önem arz etmektedir. Örneğin okul eğitiminden beklenen üst düzey çıktı “eğitilmiş ve sosyalleşmiş” bireyler yetiştirmektir.

Bununla birlikte, bu üst düzey çıktının yanı sıra "daha üretken ekonomi" ve "yüksek hayat standardı" gibi çıktılar da ikincil çıktılar olarak değerlendirilmelidir (Robinson, 2013: 8-10). Dolayısıyla harcamacı birimler program belirlerken, bu üst düzey ve ikincil çıktıları ayrı ayrı belirlediklerinde, meclisin karşısına daha ikna edici bir şekilde çıkabileceklerdir. Bu da programlarının onaylanmasında veya talep edilen ödenğin eksiltmeden tahsis edilmesinde oldukça etkili olacaktır.

Program bütçeleme, devlet bütçesine bütünüyle uygulanan en yaygın performans bütçeleme biçimidir. Bu uygulamanın ayırt edici özellikleri ise şu şekildedir (Robinson, 2013: 1):

- Ödenekler bütçede sonuç-bazlı "programlar" biçiminde tahsis edilir. Örneğin Eğitim Bakanlığının bütçesi; bir adet ilköğretim, bir adet ortaöğretim ve bir adet de üçüncü kademe (tertiary) eğitim programına ödenek tahsis eder. Diğer yandan, Çevre Bakanlığı, bir doğa koruma programı ve bir de çevre kirliliğini önleme programı içerir.
- Bakanlıkların, parlamento veya Maliye Bakanlığınca üst sınır getirilen belirli harcama kalemleri (ofis destek hizmetleri, seyahat, yardımcı hizmetler) radikal olarak azaltılabilir, ancak tamamen yok edilmez.
- Programlar hakkında ileri düzeyde bilgi-istatistik elde edilir ve bu veriler bütçe sürecinde, karar alıcılar tarafından, hangi programa ne kadar ödenek tahsis edileceğine karar vermelerine yardımcı olmak üzere kullanılır.

Performans bazlı program bütçe modeli; girdiden çıktıya, oradan da sonuca ulaşılmasını amaçlayan lineer bir sürecin olduğunu varsayar (Flowers vd., 1999: 631). Bu süreçte en zor olanı performans ve çıktı ölçümleridir. Bunlar; çıktı, etki ve/veya sonuçların ölçülmesidir. Bu ölçümler, bir bütün olarak bir programın gerçekleştirmek istediklerinin elde edilip edilmediği konusundaki performans bilgisinin ortaya konmasına odaklanır. Programın başından beri ortaya koyduğu misyona ulaşip ulaşmadığı sorgulanır (Jones ve McCaffery, 2010: 491). Özetle Program bazlı sınıflandırmanın temelinde "sonuç odaklılık" vardır. Bu bağlamda ister program bütçe yapısına performans unsurları eklensin, isterse performans bütçeye program sınıflandırması getirilsin, amaç kaynak tahsisine dayalı girdi odaklı bir yapıdan, performans değerlendirmesine dayalı sonuç odaklı bir modele geçmektir. Böylelikle harcamacı birimler, sunacakları kamusal hizmetlere basit biçimde ödenek talep eden aktörler olmaktan çıkıp, sundukları hizmetlerin her birini birer projeye dönüştüren ve bu projelere ulaşma performansları konusunda da hesap veren girişimcilere dönüşmektedir.

Harcamacı kurumların programlarını analiz ederek denetlemek üzere ise, Florida eyaletinde, aynı kanunla Meclise bağlı bir Program Politika Analizi ve Hükümet Hesapverebilirlik Ofisi (Office of Program Policy Analysis and Government Accountability -OPPAGA) kurulmuştur. Bu Ofis, reform sürecinde, performans ölçümleri geliştiren harcamacı birimlere teknik destek vermek, Meclise geribildirim sunmak, performans denetimleri geliştirmede denetçilere yardım etmek gibi misyonları üstlenmiştir (VanLandingham vd., 2005: 235). Yukarıda da bahsedildiği gibi, Florida örneğinde meclis, PB²'ye geçiş konusunda basitçe "onaylayan" merci değil, doğrudan bu dönüşümün öncüsü, uygulayıcısı ve hatta denetleyicisi konumundadır. Bu tür dönüşümlerin genelde Maliye cenahından geldiği göz önüne alındığında, Florida eyalet meclisinin bu öncü ve aktif rolü dikkat çekmektedir.

Florida eyaleti uygulamasında, performans hedeflerine ulaşılma durumuna göre de bazı teşvik ve ceza tedbirleri getirilmiştir [Benzer bir teşvik-ceza mekanizmasını oluşturan diğer tek eyalet de Texas eyaletidir (Kong, 2005: 103)]. Valilik Yönetim Ofisinin önerisi ve meclisin onayı ile, program hedeflerine ulaşmada başarı gösteren birimlere, ödül olarak, birimin harcanmamış ödenekleri toplamının yüzde 50'sinin kendisinde kalmasına karar verilebilecektir. Performans standartlarını karşılayamayan birimlere ise ceza olarak ilave raporlar hazırlama ve meclis ve/veya vali karşısında bilfiil hesap verme, program sayısında kısıntıya gitme veya programları yeniden yapılandırma, personel sayısını kısıtlama, üst düzey yönetici maaşlarında kesinti, harcama yetkisine sınırlama getirme gibi önlemler öngörülmüştür (Grizzle ve Pettijohn, 2002: 54). Görüldüğü gibi, meclisin bütçe hakkı ile harcamacı birimin kendi programları üzerindeki takdir yetkisi arasındaki denge, bu ödül-

ceza mekanizması yoluyla oldukça etkili bir motivasyon sağlayacak şekilde yapılandırılmıştır. Bu motivasyon meselesine Türkiye başlığında da ayrıca değinilecektir.

A.B.D.’de eyalet yasama organı ayrıca bütçedeki programlara müdahale ederek, bunları bölebilmekte, alt-programları başka programlara bağlayabilmekte, veya yeni bir program ihdas edebilmektedir. Örneğin Georgia eyaletinin 2007 mali yılı bütçe görüşmelerinde meclis üyeleri Mahkemeler Yönetim Ofisinin (Administrative Office of the Courts) bütçesinde kesintiye gitmek istemiş, buna karşılık Ofis yöneticileri, şayet bu kesinti yapılırsa, kendilerinin de “yargı eğitimleri” kaleminde kesintiye gitmek zorunda kalacaklarını belirtmişlerdir. Bunun üzerine meclis bir “yargı eğitim programı” ihdas ederek gerekli ödeneği koymuş ve ardından Ofis’in yönetim programında kesintiye gitmiştir. Benzer şekilde Ulaştırma Departmanını ulusal yol programları ile yerel yol programlarını birbirinden ayırmaya; Halk Sağlığı Departmanını da sağlık desteği programını “Düşük Gelirlilere Sağlık Desteği” ve “Yaşlı, Kör ve Engellilere Sağlık Desteği” şeklinde iki ayrı programa bölmeye zorlamıştır (Bourdeaux, 2008: 32). Bu durum da göstermektedir ki, harcamacı kurumun takdir yetkisini içeren performans dayalı ve program sınıflandırması temelinde proje bazlı yürüyen bir bütçe modeli ile parlamentonun bütçe hakkı gayet dengeli bir şekilde yapılandırılabilir ve uygulanabilir. Tabi burada parlamenterlerin harcamacı birim politika ve programlarına ilgisi, program içeriklerine hakimiyeti ve bütçe sistemi konusundaki teknik bilgisi hayati önem arz etmektedir. Yani parlamenterlerin kanun ve bütçe yapma konusundaki ehliyetlerine göre değil de basit politik veya ideolojik motivasyonla seçildikleri memleketlerde, bu bütçe sisteminin verimli olması mümkün değildir. Çünkü ya her program gözü kapalı kabul edilecek, ya da politik/ideolojik saiklerle engellenecek yahut değişikliğe tabi tutulacaktır. Parlamento ve parlamenterlerin teknik kapasitesi bu açıdan oldukça önemlidir. Ancak aşağıda da görüleceği üzere, parlamentonun bütçe hakkının çok katı yorumlandığı durumlarda bazı güçlükler yol açma potansiyeli de bulunmaktadır.

Parlamentonun bütçe hakkının güçlü olduğu veya katı yorumlandığı yerlerde, program bazlı bütçe uygulamasında özellikle şu güçlük ortaya çıkar: Parlamenterler bütçe esnekliğini neredeyse ortadan kaldırma eğiliminde olmaktadır. Bu yerlerde parlamenterler, harcamacı kurumların ödenek aktarma yetkilerini kısıtlamak için program sayısını mümkün olduğunca artırmaya çalışır. Program ödenek tavanları bütçede belirlendiğinden ve program bazlı bütçelemenin en önemli unsurlarından birisi de bu tavanlara riayet olduğundan, parlamentonun bu eğilimi ile bütçe esnekliği büyük oranda aşınabilmektedir.

A.B.D.’nin Georgia, New Mexico ve Florida eyaletlerinde benzer bir durum yaşanmış; harcamacı kurumların yöneticileri, performans ölçümleri yoluyla artırılan hesap verebilirlik karşısında, bir nebze esneklik hayal ederken, bir anda katı bütçe uygulamaları ve azalan bütçe esnekliği ile karşı karşıya kalmışlardır (Bourdeaux, 2008: 37, 40). Görüldüğü üzere, bütçe hakkı ile takdir yetkisi arasındaki denge oldukça hassastır. Elbette ki bu dengenin bozulması performans-program entegrasyonundan beklenen verimi de olumsuz etkileyecektir. Bu yüzden bütçe hakkı ile takdir yetkisi arasında optimum dengenin sağlanması büyük önem arz etmektedir.

Teknik açıdan bakıldığında ise, program sınıflandırması bütçe sınıflandırmasına dahil edilirken, yeni sınıflandırma nizami yapılmadığında, esneklik [takdir yetkisi] tanınan alanlarda da sorun yaşanabilmektedir. Yine Georgia eyaletinde, 2006 mali yılında, harcamacı birimler birçok kez meclise programlar arası aktarma başvurusunda bulunmuş, ancak birçok durumda gerekçesini sarıh biçimde açıklayamamıştır. 2007 mali yılında Kamu Denetçisi (the State Auditor) eyalet genelinde toplam 439 programın 35’inde program tavanının aşıldığı, yani fazla harcama yapıldığını tespit etmiştir. Denetçi bu sorunun daha çok, mevcut muhasebe sınıflandırmasının muğlaklığından faydalanan yeni programların çok olduğu insan kaynakları ve ulaştırma departmanlarında yoğunlaştığını ortaya koymuştur (Bourdeaux, 2008: 39). Bu aksaklıklar yöneticilerin, program sınıflandırması-muhasebe sınıflandırması uyumsuzluğundan faydalanma girişimlerinden kaynaklanacağı gibi, memurların program sınıflandırmasıyla ve bu sınıflandırmanın muhasebe sistemine uyumlu entegrasyonu ile ilgili yeterli eğitimi almamalarından da kaynaklanabilir. Harcama kalemleri (line-item) bütçesi bağlamında muhasebe kaydı nispeten daha kolaydır. Buna alışık memurların, program

sınıflandırmasına dayalı bir sistemde, uygun muhasebe kayıtlarını tutabilmelerine yönelik eğitime tabi tutulmasının önemi bir kez daha ortaya çıkmaktadır.

Burada Avusturalya örneği ilginç bir çözüm ortaya koyabilecektir. Avustralya'da, parlamento bütçe ödeneklerini programlar bazında onaylamamakta, her bakanlığın ödeneğini görüşüp oylamaktadır. Bu da bakanlıkların, kendilerine tahsis edilen ödeneği belirledikleri programlar arasında takdir ettikleri şekilde dağıtma yetkisini vermekte, ayrıca programlar arası ödenek aktarmaları için de parlamento onayına gerek kalmamaktadır (Robinson, 2013: 30). Dolayısıyla yöneticilerin, program sınıflandırması-muhasebe sınıflandırması uyumsuzluğunu suiistimal etmeye yönelik bir çaba içerisinde girmelerine, ayrıca meclisle sürekli karşı karşıya gelmelerine gerek kalmamaktadır.

Program sınıflandırmasına geçişte muhtemel risklerden biri de, program geliştirme veya bakanlığın tüm faaliyetlerini bir programa bağlama çabalarının getireceği ek personel harcamaları ve diğer cari harcamalardır. Dolayısıyla, özel sektör için düşünülen teşviklere, nakit sosyal transferlere veya yerel yönetimlere yapılacak yardımlara sarf edilmesi gereken kaynaklar; yeni personel/uzman istihdamı ve/veya bakanlık binalarının ihyası için kullanılabilir. Bunun önüne geçmek için; İngiltere, Hollanda, İsveç gibi bazı ülkelerde çekirdek bakanlıkların (içişleri, adalet vs.) personel ve diğer idari giderlerden oluşan ödenekleri program sınıflandırmasından muaf tutularak ayrı bir "yönetim bütçesi" uygulamasına geçilmiş veya bütçeleri içerisinde "yönetim/destek programları" ihdas edilmiştir (Kraan, 2007: 8). Türkiye başlığında ele alındığı gibi, ülkemizde de benzer bir uygulamaya gidilmiş, yönetim ve destek programlarının ihdas edileceği öngörülmüştür. Bu uygulama ile, birer proje biçiminde yapılandırılan programların değişken maliyetlerinin ortaya konması ve bu bağlamda programlar arası sağlıklı karşılaştırmalar yapılabilmesi de mümkün olacaktır.

Diğer yandan, birden fazla harcamacı birim tarafından yürütülen ortak-bağlı program meselesi, personel ile ödenek tahsisi ve muhasebeleştirme sorunlarına yol açabilecektir. Örneğin vaktiyle Avusturalya Polis Bakanlığı "reaktif" ve "proaktif" polis hizmetleri biçiminde iki program tanımlamıştır. Reaktif program doğrudan suça müdahaleyi, proaktif olan ise suçu önlemeyi amaçlamıştır. Ancak zamanla harcamaların muhasebe kaydının reaktif program altında mı yoksa proaktif program altında mı yapılacağı sorunu ortaya çıkmıştır. Çünkü her iki programa da aynı personel bakmış ve örneğin sivil veya bisikletli polislerin devriye gezerken gerçekleştirdikleri suçüstü müdahaleler süresince sarf edilen giderlerin hangi programa kaydedileceği bir ikilem olarak karşılımlarına çıkmıştır. Dolayısıyla programlar altına kaydedilen giderlerin gerçek durumu yansıtmadığına ve yaklaşık değerler olduğuna, ayrıca kaynakları iki tür polislik hizmetine ayrı ayrı tahsis etmeye zorlayan bir bütçe planlamasının faydasız olduğuna kanaat getirilmiştir (Robinson, 2013: 14-15). Dolayısıyla maliyetlerin bağlı-ortak programlar arasında dağılımı kesin bir şekilde yapılamayacaksa, herhangi bir kamu hizmeti açısından program sınıflandırmasına gitmenin hiçbir mantığı olmayacaktır.

Özellikle performans esaslı bütçe sistemi uygulayan ülkelerde ortaya çıkabilecek bir diğer mesele de performans bilgisinin program sınıflandırması ile nasıl ilişkilendirileceğidir. Bu konuda farklı ülke uygulamaları görülmektedir. Örneğin Fransa da bu bağ bütçeye eklenmesi zorunlu hale getirilen yıllık "Performans Planları" ve "Performans Raporları ile kurulurken; İngiltere'de iki veya üç yıllık "Kamu Hizmet Sözleşmelerini" de içeren ve hükümetin sunduğu hizmetler için performans kriterleri belirleyen "White Paper" adlı doküman ile ortaya konmaktadır. Bahsedilen sözleşmeler, Hazine'nin de görüşü alınarak, bakanlık ile bakanlığa bağlı harcamacı birimler arasında yapılmaktadır. Performans sonuçlarının bütçe ile ilişkilendirilmesinde ise performans değerlendirme raporları kullanılmaktadır. Bu raporun adı örneğin Avusturalya'da "stratejik politika değerlendirmesi" (strategic policy review), Kanada'da "stratejik program değerlendirme" (strategic programme review), Hollanda'da "kurumlar arası politika değerlendirme" (interdepartmental policy review), İngiltere'de "harcama değerlendirme" (spending review), A.B.D.'de ise "Program Değerlendirme Derecelendirme Aracı" (Program Assessment Rating Tool -PART) şeklindedir (Kraan, 2007: 17-20, 25). Zaten program-performans entegrasyonunun sağlıklı ve verimli sonuçlar vermesi

açısından, bu şekilde programlara performans hedefleri sunan, performans sonuçlarını ise bütçe ile ilişkilendiren uygulamaların varlığı hayati önemi haizdir. Diğer türlü, performans ölçütleri programlara, sonuçlar ise bütçeye eklettik biçimde yamanmış olacak ve tüm çaba artan kırtasiyecilik, bütçesel karmaşıklık ve artan idari masraflar ile neticelenecektir.

2. Türkiye’de Program Bazlı Performans Esaslı Bütçelemeye Yönelik İlk Adımlar

Türkiye’de program bazlı performans bütçeye geçiş çalışmaları, zamanın Hazine Müsteşarlığınca hazırlanan ve Dünya Bankasının “Avrupa ve Orta Asya Bölgesi Program Odaklı Kamu Mali Yönetimi Çoklu Donör Fonu” kapsamındaki hibe fonlarından maddi kaynak kullanmayı amaçlayan “Kamu Mali Yönetimi Reformu Uygulamalarının Desteklenmesi Projesi” kapsamındaki adımlardan biridir. Program bazlı bütçelemeye geçişi de içeren bu kapsamlı proje, hazırlandıktan sonra Dünya Bankasına sunulmuş, 20 Kasım 2015 tarihinde projenin kabul edildiği Türk tarafına bildirilmiş, 26 Kasım 2015 tarihinde de anlaşma imzalanmıştır. Anlaşma, 22 Aralık 2015 tarih ve 29570 sayılı Resmi Gazetede yayımlanarak yürürlüğe girmiştir. Bu anlaşmayla, 780.000 dolarlık bir fon, o zamanki adıyla Maliye Bakanlığının kullanımına sunulmuştur.

Bu süreçte, 2012 yılında, Maliye Bakanlığı Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğünde, bir daire başkanının koordinatörlüğünde yedi maliye uzmanından oluşan bir proje ekibi, program bazlı performans bütçe için bir model oluşturma çalışmalarına başlamıştır. Farklı bütçe sistemleri ve ülke uygulamaları da incelenerek sürdürülen çalışmalar sonucunda, Mayıs 2013’te, daire başkanı tarafından “Program Bazlı Performans Bütçe: Model Önerisi” adlı bir sunum yapılmıştır.

Bu sunumun 3 üncü ve 4 üncü sayfalarında “Niçin Program Bazlı Performans Bütçe?” sorusuna şu cevap verilmiştir: “*Program bazlı bir sınıflandırma, çıktı-sonuç odaklı bir bütçeleme için güçlü bir araçtır. Program bütçenin amaçları, performans esaslı bütçelemeyle birebir örtüşür*”. Sunumun 7 inci sayfasında ise program yaklaşımı şöyle özetlenmiştir: “*Kaynak tahsisine ve politika geliştirmeye elverişli bir çerçeve oluşturmak amacıyla programlar, kamu hizmetlerinin yöneldiği sonuçlar olarak tarif edilmiştir. Bütçeleme süreçlerinin, girdilerinden ziyade çıktı ve sonuçlara yönelik düzenlenmesi amaçlanmıştır. Kullanılan kamu kaynağı ile elde edilen çıktı ve sonuçların ilişkilendirilmesi, bütçe kararlarının gelişmiş harcama önceliğine dayalı olarak alınmasına imkan sağlar*”. Görüldüğü gibi, daha sunumun başında, yukarıda bahsettiğimiz, sonuç odaklılık vurgulanmıştır.

Sunumun 22 nci sayfasında, bu modelde idare bütçelerinin TBMM’de programlar bazında görüşülüp oylanacağı, ayrıca Merkezi Yönetim Bütçesi (MYB) kanunlaşırken ekonomik sınıflandırmanın yalnızca birinci düzeyine yer verileceği; 24 üncü sayfasında, “*tertip yapısında fonksiyonel sınıflandırmaya yer verilmeyeceği ancak, yönetim bilgi sisteminde, program hiyerarşisinin faaliyet düzeyiyle fonksiyonel sınıflandırmanın üçüncü düzeyinin ilişkilendirilmesi suretiyle söz konusu sınıflandırma düzeyinde veri üretimine imkan sağlanacağı*”; 26-30 uncu sayfalar arasında ise, kurumsal sınıflandırmanın, A cetvelindeki sütunlardan çıkarılarak (Türkiye’de daha önce uygulanan program bütçe sistemindekine benzer şekilde) tablo üstüne metin olarak taşınacağı öngörülmüştür. Bu değişiklik aşağıdaki şekilde de görülmektedir:

Şekil 1: Program Bazlı Performans Esaslı Bütçeleme Kapsamında İlk Önerilen Harcama Sınıflandırması

İdare Kodu:

İdare Adı:

Program Hiyerarşisi				Fin. Eko.	Açıklama	Ödenek
I	II	III	IV	Tipi Kod.		
01					Program I	
	1				Alt Program I	
		1	00		Faaliyet I	
				1	Genel Bütçe	
				01	Personel Giderleri	
				02	Sosyal Güvenlik Kurumlarına Devlet Primi Giderleri	
				03	Mal ve Hizmet Alım Giderleri	
		2	00		Faaliyet II	
				1	Genel Bütçe	
				01	Personel Giderleri	
				02	Sosyal Güvenlik Kurumlarına Devlet Primi Giderleri	
02					Program II	
	1				Alt Program I	
		1	00		Faaliyet I	
				1	Genel Bütçe	
				01	Personel Giderleri	
				03	Mal ve Hizmet Alım Giderleri	

Kanunlaşma ve Uygulama Düzeyi

Kaynak: Işık, Hüseyin (2013), Program Bazlı Performans Bütçe: Model Önerisi, <https://www.bumko.gov.tr/Eklenti/10763,programyapisiveprogramgerekcesirehberitaslagisurumiipdf.pdf%3F0+&cd=2&hl=tr&ct=clnk&gl=tr>, s. 29-30.

Kurumsal sınıflandırma açısından tarafımızca bir problem görünmemektedir. Ancak ekonomik sınıflandırma yönünden, burada ilginç bir durum ortaya çıkmaktadır. Sunumun 5 inci sayfasında modelin ana ilkelerinden biri olarak "daha yüksek bütçesel esneklikle birlikte, topluma sağlanan hizmetlerin miktar ve kalitesine ilişkin daha yüksek hesap verebilirlik" ifade edilmiştir. Bununla birlikte, şayet ekonomik sınıflandırmanın sadece birinci düzeyine MYB Kanununda yer verilecekse, bu durum sadece "Personel Giderleri, Mal ve Hizmet Alım Giderleri, Sermaye Transferleri" gibi toplamların kanunda görülebileceğine işaret eder. Dolayısıyla vatandaş, bir harcamacı kurumun A cetveline baktığında, sadece örneğin mal ve hizmet alımlarına ne kadar ödenek tahsis edildiğini görebilecek, ancak bu ödeneğin ne kadarının üretime yönelik mal ve malzeme alımı veya ne kadarının hizmet alımı olduğunu göremeyecektir. Yine personel ödemeleri toplamını görebilecek, lâkin bu ödemelerin memurlar ile işçiler arasındaki veya daimi personel ile sözleşmeli personel arasındaki dağılımı hakkında hiçbir veriye ulaşamayacaktır. Bu verilere ulaşamadığı için de hesap soramayacaktır.

Bunu telafi etmek üzere Sunumun 31 inci sayfasında "bütçelerin ekonomik sınıflandırmanın birinci düzeyi itibarıyla kanunlaşması ancak, makul gerekçesi bulunan giderlerin kontrolü amacıyla merkezi yönetim bütçe kanununa 'Ödenek Kontrol Cetveli' eklenmesi

önerilmektedir” ifadesi yer almıştır. “Makul gerekçenin” nasıl belirleneceğinin açıklanmadığı sunumda, bahsedilen cetvel aşağıdaki gibi verilmiştir:

Şekil 2: Ödenek Kontrol Cetveli Örneği.

İdareler/ Ekonomik Kodlar	01.4- Geçici		Müteah. Hizmetleri	Özel		Taşıt Kiralaması Giderleri	Hizmet Binası Kiralama Giderleri	Lojman Kiralama Giderleri	Personel Servisi Kiralama Giderleri	Temsil ve Tanıtım Giderleri
	Personel	Yolluklar		Temizlik Hizmeti Alım Giderleri	Güvenlik Hizmeti Alım Giderleri					
Cumhurbaşkanlığı	630.000	4.730.000	100.000	4.750.000	0	1.750.000	0	0	0	7.000.000
TBMM	53.832.000	5.786.000	9.401.000	12.501.000	0	2.600.000	262.000	0	0	11.000.000
Anayasa Mahkemesi	0	1.452.000	0	1.706.000	748.000	322.000	0	85.000	1.334.000	1.500.000
Yargıtay	1.809.000	632.000	0	3.800.000	0	66.000	2.958.000	0	2.500.000	650.000
Danıştay	905.000	412.000	150.000	4.235.000	3.122.000	490.000	0	0	735.000	216.000
Sayıştay	10.000	8.058.000	0	12.000.000	3.750.000	0	0	0	3.200.000	350.000
-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-

Kaynak: Işık, Hüseyin (2013), Program Bazlı Performans Bütçe: Model Önerisi, [Görüldüğü gibi, ekonomik sınıflandırma kapsamında harcama ayrıntıları MYB Kanununa ekli A Cetvelinden koparılmakta ve Kanuna ekli ayrı bir cetvel haline getirmektedir. Sunumda, bu cetvelde yer alacak ödeneklerin “makul gerekçesinin” nasıl belirleneceğine dair bir hüküm yoktur. Dolayısıyla sunumda, bu cetvelde yer alması gereken ödenekler açık bir şekilde belirtilmeliydi. Ayrıca bu ayrı cetvel uygulaması, gerek Kanunun gerekse A Cetvelinin bütünlüğünü bozacak ve kamu bütçesini daha karmaşık hale getirecekti. Proje sürecinde de bu sorun fark edilmiş olacak ki süreç sonunda \(22 Mart 2018 tarihindeki kapanış konferansında\) paylaşılan sunum metninde, proje ekibinin bu önerisi yer almamış, kurumsal ve ekonomik sınıflandırmanın MYB -A cetvelindeki mevcut görünümü korunmuştur.](https://www.bumko.gov.tr/Eklenti/10763.programyapisisiveprogramgerekcesirehberitaslagisurumiipdf.pdf%3Fo+%&cd=2&hl=tr&ct=clnk&gl=tr, s. 32.</p>
</div>
<div data-bbox=)

Sunumun 84 üncü sayfasında, hesap verebilirlik ilkesi çerçevesinde, mevcut haliyle birim, idare ve genel faaliyet raporları yerine; “Program Değerlendirme Sonuçları Raporu”, “İdare Program Değerlendirme Sonuçları Raporu” ve “Hükümet Programları Değerlendirme Sonuçları Raporu” hazırlanması önerilmektedir. Stratejik amaçların yerini programlar, hedeflerin yerini ise program hedefleri alacağından (ss. 34-36), performans denetiminin uygulanması açısından bir sorun oluşacaktır.

Sunumun 86 ve 87 nci sayfalarında bütçe takviminin Birleşik Krallık’ta 24, ABD’de 20, Norveç’te 15, Hollanda’da 14; Danimarka, İspanya ve Almanya’da 13; Finlandiya, Fransa, Güney Kore, İsveç, İzlanda ve Polonya’da 12 ay olduğu; ülkemizde ise fiili olarak 6 ay olduğu, performans esaslı bütçeleme için bu sürenin kısa olduğu belirtilmiştir. Bunu telafi etmek üzere bütçe sürecinin 15 Nisanda (yani mali yılbaşından 8,5 ay önce) OVMP’ın yayınlanmasıyla başlatılması ve MYB Kanun teklifinin mali yılbaşından en az 3 ay önce (30 Eylül kadar) TBMM’ne sunulması öngörülmüştür. Esasen TBMM’ne sadece 15 gün (75 yerine 90 gün) kazandırılmıştır. Bizce bu yeterli bir kazanım değildir.

İlk somut göstergeleri bu sunumla ortaya konan program bazlı bütçeye geçiş çalışmaları, 16 Mayıs 2014 tarihinde Bütçe ve Mali Kontrol Daire Başkanlığına ait internet sitesinde, SGB Toplantılarında Değerlendirilecek Program Yapısı ve Program Gerekçesi Kılavuzu Taslağı yayınlanmasıyla devam etmiştir.

24 Temmuz 2017 tarihinde ise, mezkur taslağa son hali verilerek, Program Yapısı ve Program Gerekçesi Rehberi Taslağı başlığı ile kamu idarelerinin görüşüne açılmış, kamu idarelerinin görüşlerini 11 Ağustos 2017 tarihine kadar iletmeleri istenmiştir. Aşağıda bu rehberin değerlendirilmesi yapılmıştır.

3. Program Yapısı ve Program Gerekçesi Rehberi'nin Değerlendirilmesi

24 Temmuz 2017 tarihinde idarelere gönderilen yazıda, program bazlı performans bütçeye geçişin gerekçesi şu şekilde açıklanmıştır:

"Bilindiği üzere, performans esaslı bütçeleme sisteminin daha etkin bir şekilde uygulanmasına, bütçelerin üst politika belgeleriyle bütünleşik hale getirilmesine ve plan-program-bütçe bağının güçlü bir şekilde kurulmasına katkı sağlamak amacıyla Bakanlığımızca yürütülen çalışmalar kapsamında, program bütçe anlayışının ve araçlarının bütçe sistemimize dahil edilmesi planlanmaktadır.

Onuncu Kalkınma Planının Kamu Harcamalarının Rasyonelleştirilmesi Öncelikli Dönüşüm Programı Eylem Planında da performans esaslı bütçelemenin etkinleştirilmesine ve kamu hizmetlerini program yaklaşımıyla ele alan bütçe yapısına geçişin sağlanmasına yönelik politika ve eylemlere yer verilmiştir.

Program bütçe anlayışının bütçe sistemimize dahil edilmesine yönelik hazırlık sürecinin ivedilikle tamamlanması amacıyla çalışmalara hız verilmiş olup, bu kapsamda "Program Yapısı ve Program Gerekçesi Rehberi Taslağı" güncellenerek, ... merkezi yönetim kapsamındaki kamu idarelerinin görüşlerine açılmıştır".

Görüldüğü gibi, değişikliğin amacı olarak bütçelerin üst politika belgeleriyle daha uyumlu hale getirilerek performans esaslı bütçelemeye etkinlik kazandırma amacı ön plana çıkmaktadır. 5018 sayılı Kanunun yürürlüğe girdiği Aralık 2003'ten 2012 yılına (yani program bazlı bütçelemeye yönelik ilk proje ekibinin kurulduğu seneye) kadar neden bu adımın atılmadığı sorusu ise yanıtız kalmaktadır. Yukarıda da bahsedildiği üzere, Türkiye'nin PEB sistemine geçtiği süreçte, birçok batılı ülke program bütçe sistemlerine PEB unsurları eklemekle meşgul idi. Program Bütçe Sisteminden, programı dışlayan bir PEB sistemine geçip, dokuz yıl sonra tekrar program sınıflandırmasını PEB sistemine eklemeye çalışmak, ciddi bir zaman ve kaynak kaybına işaret etmekte, aynı zamanda küresel ekonomik süreçlerin ve bütçesel uygulamaların doğru takip edilmediği izlenimi uyandırmaktadır.

Program Yapısı ve Program Gerekçesi Rehberi'nin (bundan böyle "Rehber" adıyla yazılacaktır) 4 üncü sayfasında "Program Bazlı Performans Bütçe" yaklaşımına geçileceği öngörülmektedir. Rehber'in 15 inci sayfasında ise, harcamacı kurumlara ait programların stratejik olarak her harcamacı kurumun kendi stratejik önceliklerine göre yapılandırılması gerektiği, çünkü "adalet programı, sağlık programı, ulaştırma programı vs." biçiminde program belirlendiğinde "idarelerin faaliyetlerinin hükümetin nihai hedeflerine katkısının belirlenmesinin mümkün olmayacağı" iddia edilmiştir. Ancak Rehber'de bu imkansızlığın teknik gerekçeleri ortaya konmamıştır. Oysa, örneğin, Fransa'da bütçe programları "adalet programı, sağlık programı, ulaştırma programı vs." şeklinde ortaya konmakta ve kurumların hükümet hedeflerine katkısının ölçülmesi bakımından bir sorun yaşanmamaktadır. Benzer bir idari yapıya sahip olan Türkiye'de neden bir ölçüm sorunu yaşanacağı teknik olarak izah edilmemiştir.

Rehber'in farklı kısımlarında program sınıflandırmasına geçilmesinin, mevcut teşkilat yapısıyla, bazı kurumlarda –kısmi de olsa- uyumlu olacağı (örneğin MEB bünyesindeki Hayat Boyu Öğrenme Genel Müdürlüğü'nün "Hayat Boyu Öğrenme" şeklinde bir programa dönüşebileceği –s.17); lâkin bazı kurumlarda bir uyumsuzluk ortaya çıkacağı; yine "Ortak Program" ve "Bağlantılı Program" gibi uygulama güçlükleri getirecek düzenlemelere sebebiyet verebileceği ifade edilerek, bunların çözümüne yönelik bazı öneriler, yöntemler ve esaslar ortaya konmuştur. Fakat aynı Rehber'de, bu kadar soruna yol açacak "program sınıflandırmasına" neden geçildiği ikna edici olarak ortaya konmamıştır. Örneğin 32 inci sayfada "girdi odaklı bir bütçelemeden "çıktı-sonuç odaklı bütçelemeye geçişe destek sağlanacağı" iddia edilmektedir. Oysa mevcut Performans Esaslı Bütçeleme Sistemi (PEB) halihazırda çıktı-sonuç odaklıdır. Bu durum, Sayıştay'ın performans denetim raporlarına da yansımakta, Sayıştay denetlediği bazı harcamacı kurumların stratejik amaç ve hedeflerini "çıktı odaklı" olmadıkları gerekçesiyle eleştirmektedir. Zaten vaktiyle Program Bütçe Sisteminden (PBS) PEB sistemine geçişin en önemli gerekçelerinden birisi "çıktı odaklı bir

bütçe sistemine geçiş” olmuştur. Yani “girdi odaklı” olduğu gerekçesiyle terkedilen bir PBS sisteminin PEB’e ek hangi çıktı odaklılığı getireceği ortaya konmamıştır.

Rehber’de (s. 18) “[ö]rneğin, Ankara Üniversitesinin ‘Çağdaş ve Kariyer Sağlayıcı Eğitim’ programının bütçesi, önceki yıl düzeyinde tutulmuş olsa dahi yükseköğretime ilişkin hükümetin beklentileri ile öğrenci ve ailelerinin Üniversiteden beklentileri çerçevesinde Üniversite yönetiminin faaliyetlerini gözden geçirmesi ve beklentileri karşılayacak şekilde gerekli tedbirleri alarak eğitim-öğretim faaliyetlerini gerçekleştirmesi gerekecektir. Mevcut bütçe imkanlarıyla daha iyi sonuçlar elde edilmek üzere faaliyetlerin gözden geçirilmesi, kaynakların yeniden planlanması ve koordine edilmesi program bütçenin temel amacı olup, bu yapıyla proje bazlı bütçeleme yaklaşımlarına kıyasla kayda değer bir üstünlüğe sahiptir” (vurgular tarafımıza aittir) paragrafına yer verilmiştir. Buna rağmen, hemen sonraki 19 uncu sayfadaki “Anne ve Çocuk Sağlığı” örneğinde, programın amacına ulaşılması halinde tamamen kaldırılabilirliği ifade edilmiştir. Demek ki mezkur program bir tür “proje” biçiminde yapılandırılmakta ve bir zaman sonra projenin maksadı hasıl olduğunda, proje sonlandırılmaktadır. Devlet hizmetlerinin bazıları (çoğunlukla yatırım hizmetleri, bazı eğitim ve sağlık hizmetleri) zorunlu olarak proje bazlı iken; bazıları ise hizmeti sunan kurumun adındaki “İdare[si]” sözcüğünde ifadesini bulacak şekilde, mevcut hizmet kalitesi ve hacminin devamının sağlanması biçimindedir. Proje bazlı hizmetlerin programlar biçiminde yapılandırılması elbette daha kolay olacakken, “idare” edilmesi (-ki bu geliştirilmeyecekleri veya reforma tabi tutulmayacakları anlamına gelmemektedir) gereken hizmetlerin programlar biçiminde yeniden yapılandırılması oldukça güç olacaktır. Bu çaba, farklı boyut ve fiziksel özelliklerdeki kişilere aynı standart elbiseyi giydirmeye çalışmak gibidir. Zaten Rehber’in büyük bölümü, yeni sistemi tanıtmaktan ziyade, ortaya çıkaracağı sorunların nasıl çözüme kavuşturulacağına hasredilmiştir. Bu kadar sorun ve zahmete katlanmanın iktisadi/mali semeresine ise hiç değinilmemiştir. Örneğin getirilen program bazlı yaklaşımın, modern bütçe ilkelerinden “saydamlık, hesap verebilirlik, mali disiplin” gibi ilkelere uyum konusunda PEB’e ek olarak hangi katkıları yapacağı ortaya konmamıştır. Sadece teorik olarak (o da oldukça zayıf argümanlarla) birkaç yerde değinilip geçilmiştir. Bu durum, Rehber çerçevesinde ifadesini bulan bürokratik çabanın ciddiyetini sorgulanır hale getirmektedir.

Rehber’in 21 inci sayfasında “program sayısının 6’yı geçmemesi”, “bir programın bütçe büyüklüğünün, idare bütçesinden program dışı giderler düşüldükten sonra kalan kısmın en az yüzde 5’i tutarında olması” gibi kısıtlar konmuş, ancak bu rakamlara hangi mantık, hesap, yöntem ve gerekçelerle ulaşıldığı belirtilmemiştir. Örneğin bağlı ve ilgili kurumlarıyla birlikte Cumhurbaşkanlığına veya Hazine ve Maliye Bakanlığına 6 adet program yetebilecek midir? Ayrıca hemen sonraki paragrafta “[a]ncak, idarelerin hizmetlerinin çeşitliliği, program ölçeklerinin farklılığı ve programın stratejik önemi gibi özel durumlar göz önünde bulundurularak bu kuralların dışına çıkılabilecektir” demek suretiyle, konan bu kısıtlar, aynı başlık altında, tamamen anlamsız hale getirilmektedir. Bu durum da ikna edebilirlik problemlerini gündeme getirmektedir.

Rehber’in 24 üncü ve 25 inci sayfasında kamu hizmetlerine yönelik toplum beklentisinin nasıl ölçüleceğine yönelik bir hüküm veya öneri (anket vs.) mevcut değildir. Bu durum “kamu hizmetlerinin hükümetin nihai hedeflerine katkı sağlayacak şekilde üretilmesi ve sunulması beklenir. Nihai hedefler, vatandaşın beklentilerini de yansıtır” şeklindeki bir ifadeyle geçiştirilmiştir. Bu ciddi bir eksiklik. Stratejik planlarda yer verilen iç-dış paydaş anketlerinde toplum beklentilerine de yer verilmesi öneri olarak sunulabilecektir.

Rehber’in 25 inci sayfasındaki “ortak program-bağlı program” bahislerinde “... ortak programlarda sorumluluğun dağılımı ve yönetimi temel bir problem olarak ortaya çıkmaktadır. Bu sebeple, program bütçede genel yaklaşım, ortak programların sınırlı tutulması ve idarelerin teşkilatları gözden geçirilerek yeniden yapılandırmaya gidilmesi yönündedir” denmektedir. Oysa idarelerin teşkilatlanmalarında değişikliğe gidilmesini sağlayacak bir “idari reform” veya çabanın varlığından bahsedilmemektedir. Kaldı ki Türkiye’de kurumlar kanunla kurulur ve teşkilat yapılarındaki değişimler de kanun yoluyla gerçekleştirilir. Gerçi 16 Nisan 2017 Referandumu ile kabul edilen Anayasa değişikliği ile,

2019 yılından itibaren, artık Cumhurbaşkanlığı Kararnemeleri ile bu değişiklikler daha kolay olabilecektir. Ama Rehber'de bu olasılıklara hiç değinilmemiştir.

Buna yönelik olarak, Fransa örneği ilginç bir çözüm sunabilecektir. Fransa'da, ortak programlara birer "program yöneticisi" atanmaktadır. Bu yönetici, farklı harcamacı kurumların üzerinde hiyerarşik bir konumda değildir; daha çok "matris yönetim yapısı" söz konusudur ve burada her yöneticinin çapraz yetkileri açıkça tanımlanmıştır [program yöneticisi bir tür "koordinatör" pozisyonundadır –F.A.] (Robinson, 2013: 36).

Robinson'a göre ise (2013: 34), esasen bakanlıkların idari yapıları, her genel müdürlüğü bir programa bağlamaya oldukça müsaittir. Çünkü zaten her genel müdürlük, kapsam odaklı biçimde, bakanlığın kamuya sunduğu hizmetlerin bir boyutunu temsil etmektedir. Örneğin Çevre Bakanlığının birimleri, çevre koruma ve kirlilik kontrolü şeklinde teşkilatlanmakta, bu da aslında Bakanlığın odaklanması gereken iki ayrı sonuç odaklı programa tekabül etmektedir. Zaten 2000'li yıllarda görülen program sınıflandırmasına geçiş süreçlerinde yer alan ülkelerin hiçbiri, program sınıflandırmasıyla uyum sağlaması için devletin idari yapısında bir değişikliğe gitmemiştir (Kraan, 2007: 5). Rehber'de ise bu analiz ve olasılıklara neredeyse hiç yer verilmemiş, konu adeta ötelenmiştir.

Rehber'de (s. 26 ve 30); program başlıklarının "ürün ve hizmetleri kapsayıcı, mesaj içerikli, kısa ve bilgilendirici" olması gerektiği ifade edilmiştir. Oysa aynı Rehber'in 17 nci sayfasında Emniyet Genel Müdürlüğü için zikredilen/önerilen "Trafik Güvenliği" ve 19 uncu sayfasında hangi kurum için önerildiği belli olmayan "Anne ve Çocuk Sağlığı" başlıklı programların nasıl mesajlar içerdikleri meçhuldür. Buna karşılık, örneğin 20 nci sayfada ifade edilen "Çölleşme ve Erozyonla Mücadele" programındaki mesaj oldukça nettir. Ancak yukarıda örneklerini verdiğimiz bazı program adlarına mesaj yerleştirmeyi zamanın Maliye Bakanlığı dahi unutmuş gözükmektedir.

Rehber'de (s. 35) "Üst yönetim ile danışma, denetim ve yardımcı hizmetler birimlerinin (destek hizmetleri) maliyetleri; hukuk müşavirliği, basın ve halkla ilişkiler müşavirliği, iç denetim birimi başkanlığı gibi danışma ve denetim birimleri ile özel kalem müdürlüğü, personel birimi, idari ve mali işler birimleri, yapı işleri birimleri gibi yardımcı hizmetler birimlerinin maliyetleri tüm programlara katkı sağlar. Dolaylı maliyetler ya yönetim ve destek programları oluşturularak ayrı olarak izlenir ya da programlara dağıtılır. Bu Rehberde söz konusu maliyetlerin programlara dağıtılması yerine bu maliyetleri izlemek amacıyla her idarede bir "yönetim ve destek programı" oluşturulması ilkesi benimsenmiştir" ifadesi yer almaktadır.

Yine "birden çok programa katkı sağlayan ürün ve hizmetlerin programlarla ilişkilendirilmesi" bahsinde "bu gibi faaliyetler, ağırlıklı olarak ilişkili olduğu programın altında 'genel amaçlı faaliyet' olarak gösterilecektir" denmektedir (s. 36).

Bu bağlamda, birden çok programa katkı sağlayan, strateji geliştirme birimlerinin (stratejik plan, bütçeleme, ön mali kontrol, muhasebe, raporlama vd.) faaliyetleri "yönetim ve destek programları" başlığı altında ve "genel amaçlı faaliyet" olarak mı sınıflandırılacaktır? Nitekim bu birimlerin faaliyetlerini, (Maliye Bakanlığının kendisi hariç) bağlı oldukları kurumların ana hizmet alanlarıyla ilgili programlara dahil etmek mümkün olmayacaktır.

Şu iki durumda, bakanlıklar destek hizmetleri ve diğer genel giderleri de içeren destek programları hazırlamalıdır (Robinson, 2013: 27):

- Mali yıl boyunca destek hizmetlerinin, bakanlığın sonuç odaklı programlarını desteklemek üzere bunlar arasında dağıtımında esnekliğin arzu edildiği durumlarda;
- Destek hizmetleri maliyetlerinin sonuç odaklı programlar arasında paylaşılarak kaydedilmesine, muhasebe sisteminin müsaade etmediği hallerde.

Bazı ülkeler program bazlı bütçe sistemi uygulamalarına rağmen, ayrıca destek programı uygulamasına yer vermemektedir. Örneğin (yukarıda da bahsedildiği gibi) Avusturalya'da, bakanlıkların kendi bütçelerinde yer alan programlar arasında aktarma yapma

salahiyetinden ötürü, programların destek ihtiyacı olmayacağından, destek programları uygulamasına gidilmemektedir (Robinson, 2013: 30).

Robinson’a göre (2013: 24) “dahili mali hizmetler” de destek programları başlığı altında yer almalıdır. Demek ki mali hizmetler birimi olarak görev yapan strateji geliştirme birimlerinin faaliyetleri de yönetim ve destek programları çerçevesinde ele alınacaktır. Kaldı ki ön mali kontrol gibi denetim ve kontrol süreçlerini de içeren mali hizmetlerin bu “kontrol” özellikleri, bu hizmetlerin birer “sonuç odaklı program” olarak değerlendirilmelerini de neredeyse imkansız hale getirmektedir. Robinson’a göre (2013: 31), “sonuç odaklı” olmayan bu tür “kontrol/denetim” hizmetlerinin destek programları çerçevesine alınmaları daha uygun olacaktır.

Rehber’de Robinson’un bu çalışması da dahil üç adet çalışmasından faydalandığı ve bunlara kaynakçada yer verildiği halde, yönetim ve destek hizmetleri bağlamında strateji geliştirme birimlerinin konumu gibi meselelere yönelik herhangi bir öneri söz konusu değildir.

Rehber’in 38 inci sayfasında “program bütçe, sadece programlar bazında bütçelemeye değil, aynı zamanda programın çıktısı ve sonuçlarına ilişkin performans bilgisinin geliştirilmesine ve bütçeleme süreçlerinde kullanılmasına odaklanır. Bu amaçla; programın varoluş nedeni, kamuoyu ve parlamento açısından önemi, programın yıllar itibarıyla seyri, ulaşılmak istenen sonuçlar, maliyet bilgisi gibi hususları içeren açık, anlaşılır ve sade bir program gerekçesi oluşturulmalıdır” denmekte ve “[p]rogram gerekçesinin, performans esaslı bütçelemenin etkinleştirilmesi amacıyla stratejik planların ve performans programlarının bütçelerle bağının güçlü bir şekilde kurulmasının aracı olarak geliştirileceği ve kullanılacağı” ifade edilmektedir. Mevcut PEB uygulamasında stratejik planlarla performans programları ve kurum bütçeleri arasındaki bağ zaten oldukça güçlüdür. Ayrıca araya “program gerekçesi” gibi bir “bağlayıcı” koymak süreci daha da karmaşık hale getirebilecektir. Çünkü zaten stratejik planda programın amacı ortaya konarken, gerekçeler de ifade edilmiş olmaktadır. Aynı programa iki defa gerekçe yazmak vakit ve kaynak kaybından başka bir şey olmayacaktır. Bizce bu sistemin asıl katkısı ise kurum bütçeleri ile OVP ve OVMP arasındaki ilişkiyi güçlendirmek olacaktır. Mevcut haliyle Merkezi Yönetim Bütçesi fonksiyon bazlı, OVP ve OVMP ise bir anlamda program (proje) bazlıdır. Bütçe de program bazlı hale geldiğinde, bu üst politika metinleriyle bütçe adeta aynı dili konuşur hale gelecektir.

Rehber’in 39 uncu sayfasında “[p]rogramın bir sonucun elde edilmesinde, toplumsal açıdan bir sorunun çözümünde ne ölçüde önem taşıdığına vurgulanması gerekir” denmektedir. Burada göz ardı edilen husus, bazı kurumların sorun çözmekten ziyade sosyo-kültürel gelişme için hizmet sunduklarıdır. Örneğin Kültür Bakanlığının sunduğu hizmetler hangi toplumsal sorunlara çözüm üretmektedir? Buna yönelik bir değerlendirme yapılmamıştır.

Rehber’in 41 inci sayfasında “programlar, ödeneklerin tahsis ve yönetim kategorileridir, ödeneklerin ve harcamaların planlaması ve kontrolü amacıyla bir araç olarak kullanılır. Bu sebeple, kamu kaynağının kullanıma ilişkin performans bilgisinin odağında programların yer alması öngörülmüştür. Programın performans bilgisi, kamu idareleri açısından hangi amaç ve hedefleri gerçekleştirmek üzere bütçe talep edildiğini, bütçe karar alıcıları açısından da hangi amaç ve hedeflerin başarılması kaydıyla bütçe tahsis edildiğini açıklar” ifadesi yer almaktadır. “Programın Amacı ve Hedefi”, “Program Göstergeleri” (7 adet gösterge: girdi, çıktı, sonuç, ekonomiklik, etkinlik, etkililik, verimlilik) ve “Eylemler ve Tedbirler” başlıklarından oluşan Programın Performans Bilgisi; stratejik amaçlarla ilgili olarak, stratejik planda ortaya konan performans göstergeleri ile performans programlarında gösterilen hususların, bir kez daha bu defa programlar için yapılmasını gerektirmektedir. Bu da ek iş, ek çalışan ve mesai anlamına gelecektir. Strateji geliştirme birimlerinin mevcut iş yükü düşünüldüğünde, bu durum hizmet kalitesinde düşüslere ve hizmette gecikmelere yol açabilecektir. Ancak şayet stratejik plandaki amaç ve hedeflerin yerini bu başlıklar alacaksa (ki bizce bu şekilde olmalıdır), herhangi bir ek iş yükü veya maliyet oluşmayacaktır. Rehber’de buna yönelik açık bir hüküm yoktur.

Üst Yöneticinin unvan sayısı giderek artmaktadır. Harcama yetkilisi olmanın yanı sıra, unvanlarına bir de "Program Geliştirme Koordinatörlüğü" eklenmiştir. Rehber'in 49 uncu sayfasında bu pozisyon ile ilgili şu ifadeye yer verilmiştir: "Program geliştirme koordinatörü; programların ve program performans bilgisinin Rehberde belirtilen esaslara uygun bir şekilde belirlenmesi ve sunulmasından, analiz ve değerlendirmelerin yapılmasından ve çalışmaların koordinasyonundan sorumludur. İdaresinde program yapısı ve program gerekçesi geliştirme çalışmalarını başlatır, görev ve sorumlulukları belirler, bu sorumlulukların yerine getirilmesi için gerekli tedbirleri alır, söz konusu çalışmaları izler ve sonuçlandırılmasını sağlar. Program geliştirme koordinatörü, katılımcılığın sağlanması amacıyla harcama birimleri temsilcilerinin yer aldığı 'program bütçe çalışma grubu'nu oluşturur". Harcama yapısıyla ilgili olarak sürekli yeni pozisyonlar ve görevler icat edilmektedir. Mali Hizmetler Birimi örneğinde olduğu gibi, daha sonra geri adım atmak zorunda kalınmakta, iş yükü ise strateji geliştirme birimlerine devredilmektedir (tahminimizce, Rehber'de harcamacı kurumlarda kurulacağı öngörülen Program Bütçe Çalışma Grubunun görevleri de bir süre sonra strateji geliştirme birimlerinin sırtına yüklenecektir).

Rehber'in 57 nci sayfasında, fonksiyonel sınıflandırmanın çıktı-sonuç odaklı olmadığını göstermek üzere şu ifadelerle yer verilmiştir:

"Program bütçe yapısına ilişkin tereddüt oluşturan konulardan biri, program yapısı ve fonksiyonel sınıflandırma arasındaki ilişkidir. Bütçenin standart uluslararası işlevsel sınıflandırması, Birleşmiş Milletler'in COFOG (Classification of the Functions of Government – Hükümet İşlevlerinin Sınıflandırılması) sistemidir. COFOG sınıflandırması, harcamaların standart bir sınıflandırma yoluyla uluslararası karşılaştırılmasına olanak sağlayacak şekilde tasarlanmıştır.

Fonksiyonel sınıflandırma:

- Kaynak tahsisi amacıyla değil harcamaların sınıflandırılması amacıyla geliştirilmiştir,

- Devletçe ne tür işlerin yapıldığına odaklanmakta ve kamu hizmetlerinin genel kabul görmüş temel kategorilerini yansıtmaktadır,

- Uluslararası karşılaştırmalara elverişli bir yapıda tasarlanması nedeniyle yerel ihtiyaçları göz ardı etmektedir.

Bu itibarla fonksiyonel sınıflandırma çıktı ve sonuç odaklı değildir. Program sınıflandırması ise standart bir sınıflandırma değildir. Ülkelere özgü geliştirilen, idareler arasında görev, yetki ve sorumlulukların dağılımını dikkate alan, merkezi bütçe otoritesi ve hükümetin kaynak tahsisindeki önceliklerine göre şekillenen çıktı-sonuç odaklı bir sınıflandırma anlayışıdır".

Bu analiz gerçekçidir. Nitekim aşağıda ABS faslında da ifade ettiğimiz gibi COFOG esasen bir harcama sınıflandırmasından ziyade, istatistik oluşturmaya dönük bir sınıflandırma biçimidir. Rehber'de ise fonksiyonel sınıflandırmanın çıktı-sonuç odaklı olmadığını ifade etmek için ortaya konan gerekçelerin hiçbirine açıklık getirilmemiş, maddeler halinde sıralanarak geçiştirilmiştir. Her programın gerekçesini açıklamaya zorlayan düşünce sistematiği, fonksiyonel sınıflandırmanın "uluslararası karşılaştırmalara elverişli bir yapıda tasarlanması nedeniyle yerel ihtiyaçları [nasıl] göz ardı ettiğini" açıklama gereği duymamıştır. Oysa tüm bu maddelerin ayrıntılı biçimde açıklanması yerinde olacaktır. Rehber'in 59 uncu sayfasında ise fonksiyonel sınıflandırmaya göre veri üretimine perde arkasından devam edileceği anlaşılmaktadır. Bu tutarsızlığın sebebi ise açıklanmamıştır. Tahminimizce uluslararası karşılaştırma yapmaya yönelik istatistik oluşturma amacıyla bu kayıtlar tutulacaktır.

Rehber'in yine 59 uncu sayfasında bütçe sınıflandırmasının son halinin aşağıdaki şekilde gösterildiği gibi olacağı belirtilmektedir:

Şekil 3: Program Bütçe Sınıflandırmasının ABS’na ve Performans Esaslı Bütçelemeye Entegrasyonu – Son Hali.

Kurum Kodu: 00.00
Kurum Adı:



Kaynak: Program Yapısı ve Program Gerekçesi Kılavuzu Taslağı (2017), s. 59.

Şekilde de fark edileceği gibi, MYB’ne ekli A Cetveli sadeleşmektedir. Mevcut uygulamada 11 sütundan oluşan kodlama bölümü, program sınıflandırmasına geçildiğinde 7 sütuna düşmüş olacaktır. Bu sadeleşmenin nedeni kurumsal sınıflandırmanın, PEB öncesi dönemde uygulanan program bütçe sistemi dönemindeki gibi, tablo üstüne taşınmasıdır. Bu durumun bütçe ile ilgili birimler arasındaki yazışmalara nasıl yansıtacağı ise muammadır. Mevcut PEB ve ABS uygulamasında, örneğin Cumhurbaşkanlığı personel giderleri bünyesindeki “Cumhurbaşkanı Ödeneği” (01.00.00.02-01.1.1.00-1-01.8) şeklinde kodlanmaktadır. Aynı kodlama sistemine devam edileceği, yahut kurumsal sınıflandırmanın farklı bir yöntemle kodlanacağına yönelik olarak Rehber’de bir hüküm bulunmamaktadır. Şayet değişiklik yapılacaksa, e-bütçe uygulamasının yazılımında da tadilat gerekecektir ki bu da ek maliyet anlamına gelecektir. Mevcut kodlama sisteminin devamı yerinde olacak ve bahsedilen ek maliyetlerin önüne geçecektir.

Rehber’in 61 inci sayfasında “birim faaliyet raporu yerine program sorumluları tarafından programın faaliyet raporu hazırlanması gerekecektir. Ancak, program sorumluluğunun bir üst yöneticide birleştiği program ile yönetim ve destek programlarında, harcama birimleri birim faaliyet raporu hazırlayarak program sorumlusuna sunarlar. Bu raporlardan hareketle programın faaliyet raporu hazırlanır” denmekte; buna karşılık idare faaliyet raporlarının hazırlanmaya devam olunup olunmayacağı muallakta kalmaktadır. Şayet stratejik plan ile bütçenin sağlanması şeklindeki idare faaliyet raporu ayrıca hazırlanacaksa, program faaliyet raporlarının da stratejik planı referans alması gerekecektir. Oysa Rehber’in 42 nci sayfasında, “stratejik plandaki amaçlar ile Rehber’de belirtilen program mantığının uyumlu olamayabileceği” ihtimali zikredilmiştir. Bu durumda, idare faaliyet raporu hangi verilerden hareketle hazırlanacaktır? Dolayısıyla stratejik planda yer alan stratejik amaçlar ve hedefler yerine; program ve alt programların, amaçları/hedefleri ayrı ayrı belirtilerek yer almasında fayda olacaktır. Bu bağlamda, stratejik hedefler ve amaçların maliyetleri yerine, program ve alt-program maliyetleri esas alınmalıdır.

Rehber’de program sınıflandırması ile ilgili olarak Analitik Bütçe Sınıflandırmasının (ABS) kullanılmaya devam edilip edilmeyeceği, nasıl bir kod yapısı kullanılacağı, PEB öncesi Program Bütçe uygulamasındaki gibi bir kod sisteminin mi kullanılacağı, yoksa daha özgün bir kod sisteminin mi geliştirileceği; bunların, şayet kullanılmaya devam edilecekse, Analitik Bütçe Sınıflandırması ile uyumunun ne şekilde olacağı konusunda bir hüküm yer almamaktadır. Gerçi, yukarıda da bahsedildiği gibi, 59 uncu sayfada yeni bütçe tertip yapısını gösterir bir görsel yer almaktadır, ancak ABS’na ilişkin hiçbir hüküm yoktur. Nitekim 22 Mart 2018 tarihli kapanış sunumunda ABS’nin kullanımda kalacağı, fonksiyonel sınıflandırmanın yerini program sınıflandırmasının alacağı görülmektedir. Ayrıca, bütçede “bölüm” kavramının bundan böyle program sınıflandırmasının birinci düzeyini ifade edeceği anlaşılmaktadır. Bizce böyle bir geçiş mümkün ve etkin bir geçiş olacaktır.

Meselenin esasına girilecek olursa, program sınıflandırması, harcamaların basitçe istatistiksel veya raporlama amaçlı sınıflandırıldığı "fonksiyonel" sınıflandırmadan farklıdır. Program sınıflandırması, harcamayı, fonksiyonel sınıflandırmadaki gibi gerçekleştikten sonra kayıt etmek için değil; harcamayı önceden "planlamak" ve kontrol etmek için vardır (Robinson, 2013: 3). Bu çerçevede yapılan tartışmalardan biri de, program sınıflandırmasının Birleşmiş Milletler tarafından standardize edilen COFOG (Classification of the Functions of Government) kapsamındaki "fonksiyonel sınıflandırma" ile uyumlaştırılması sorunudur. Robinson'a göre (2013: 46), böyle bir çaba hatalı olacaktır. Çünkü COFOG bir bütçe harcama sınıflandırması değil; daha çok, ülkelerin politika alanlarına (eğitim, sağlık, savunma vs.) hükümetlerin ne kadar ödenek tahsis ettiğini ortaya koyarak, uluslararası karşılaştırmalara imkan sağlayacak raporların oluşturulmasına yönelik bir istatistik sınıflandırmasıdır. Program sınıflandırması ise, bunun aksine, hükümetin ülke için en hayati alanlara ödenek tahsis etmesini sağlayacak bir araç olarak tasarlanmıştır. Bu yüzden, program sınıflandırmasının ülkeden ülkeye değişiklik göstermesi kaçınılmazdır. Dolayısıyla, bu sınıflandırma sistemini COFOG'a entegre etmeye çalışmak hata olacaktır. Hindistan'da bu hataya düşülmüş ve programlar ile fonksiyonlar arasında bağlantı kurulması bir probleme dönüşmüştür (Robinson, 2013: 47). Dolayısıyla bunun yerine, fonksiyonel sınıflandırmayı kaldırarak yerine program sınıflandırmasının yerleştirilmesi isabetli bir tercih olmuştur.

Diğer yandan, Rehber'de program ve performans hedeflerine ulaşma durumuna göre harcamacı kurumlara verilecek teşvikler veya cezalara yönelik bir mevzuat değişikliğine gidilip gidilmeyeceğine ilişkin bir değerlendirme yer almamaktadır. Performans bütçe ile entegre bir program yapısı uygulanacaksa, bir tür teşvik-ceza sisteminin de kurulması gerekmektedir. Ancak burada sadece kurum bütçesi değil, kurumun çalışanlarına da sirayet edecek biçimde bir düzenlemeye gidilmelidir. Daha açık ifade edecek olursak, program ve performans hedeflerine ulaşan bir kuruma, sadece gelecek yıl için fazladan ödenek vermek veya tasarruf ettiği ödeneklerin bir kısmını kuruma bırakmak, o başarının mimarları olarak yönetici ve çalışanların motivasyonuna bir şey katmayacaktır. O yüzden ikramiye, nakit, ek tatil hakkı gibi bireysel teşviklere de yer verilmeli ve çalışanların motivasyonu artırılmalıdır (Robinson, 2003: 21). Ancak Türkiye'de idari ve mali mevzuat (belirli meslek grupları haricinde) buna müsaade etmemektedir. Rehber'de ise buna yönelik bir ifade bulunmamaktadır. Program bazlı performans bütçe sistemine geçilecekse, bu eksikliğin de mutlaka giderilmesinde fayda vardır. Aksi takdirde, bütçe reform grubunda yer alan bürokratların ve memurların motivasyonu, harcamacı kurum yöneticileri ve çalışanlarına geçemeyecektir.

Gelir bütçesi ile ilgili bir hüküm bulunmadığı görülmektedir. Buradan, ekonomik sınıflandırmaya devam edileceği sonucu çıkmaktadır. Bu sınıflandırmada teknik olarak bir sorun bulunmasa da, iktisat ve maliye teorisyenleri için temel güçlük, B Cetveline bakıldığında, dolaylı-dolaysız vergilerin vergi gelirleri içindeki nispetini görmek için tek tek hesaplama yapmak zorunda kalınmasıdır. Bu nedenle gelirlerin ekonomik sınıflandırmasında birinci düzeyin dolaylı-dolaysız vergi ayırımına verilmesi veya en azından bu vergilerin toplam vergi gelirleri içerisindeki paylarını gösterir özet bir tablonun MYB kanununa eklenmesinde fayda görülmektedir.

4. Program Bazlı Performans Esaslı Bütçeye Geçiş Sürecinde Son Durum

22 Mart 2018 tarihine gelindiğinde; Program Maliyetlendirme, İzleme, Değerlendirme ve Raporlama Modelinin Geliştirilmesi Projesi iyice olgunlaşmış ve Ankara'da bir kapanış konferansı gerçekleştirilmiştir. Kapanış konferansının birleştirilmiş sunum metninde (s.3), bu süreçte IMF'den teknik destek alındığı da görülmektedir.

Sonraki süreçte, program bazlı bütçe artık üst politika metinlerinde de yer almaya başlamış; 20 Eylül 2018'de Hazine ve Maliye Bakanınca tanıtılan Yeni Ekonomi Programının (Orta Vadeli Planın -OVM) kamu maliyesine ilişkin 'Politika ve Tedbirler' başlığı taşıyan 11 inci sayfasında "kamu kaynaklarının kullanımının etkinliğini takip etmeyi kolaylaştıracak, şeffaflığı ve hesap verebilirliği artıracak program bazlı performans esaslı bütçeleme hayata geçirilecektir" ifadesine yer verilmiştir. Yine 11 Ekim 2018 tarihinde 30562 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan Orta Vadeli Mali Planın (OVMP) 2 nci sayfasında yer alan "Bütçe

Giderlerine İlişkin Temel Politikalar” başlığı altındaki 2 nci maddede de, OVP’deki ifadeye kelimesi kelimesine yer verilmiştir.

Yukarıda bahsedilen kapanış konferansının birleştirilmiş sunum metninde (s.6), yeni sisteme geçiş gerekçeleri şu şekilde sıralanmıştır:

- Bütçeleri, politik düzeyde karar almayı destekleyen, bütçesel önceliklendirme için hükümetin harcama seçeneklerini sunan bir yapıya dönüştürmek,
- Hükümetin politika öncelikleriyle idarelerin faaliyetlerinin ve bu faaliyetlere tahsis edilen ödeneklerin ve yapılan harcamaların bağına kurmak,
- Bütçe tavanları ile beklenen çıktı ve sonuçlar arasında açık bağlantılar kurmak,
- Performans bilgisinin işlevini artırmak, bütçeleme süreçlerinde tesir alanını genişletmek,
- Plan-program-bütçe arasında dil ve kavram birliği oluşturmak, bütçeyi üst politika belgeleri ve idarelerin politika dokümanlarıyla bütünleşik hale getirmek.

Yeni sistemde, bundan böyle harcamacı kurumların sunduğu hizmetlerin program sınıflandırmasına tabi tutulacağı, ancak her kurumun kendi program başlıklarına ve toplamda altı adedi geçmemek kaydıyla program sayısına kendisinin karar vereceği öngörülmektedir. Birleştirilmiş sunumun 9 uncu sayfasında Aile ve Sosyal Politikalar Bakanlığına yönelik bir örnek aşağıdaki şekilde verilmiştir:

Şekil 4: Program Sınıflandırması Örneği

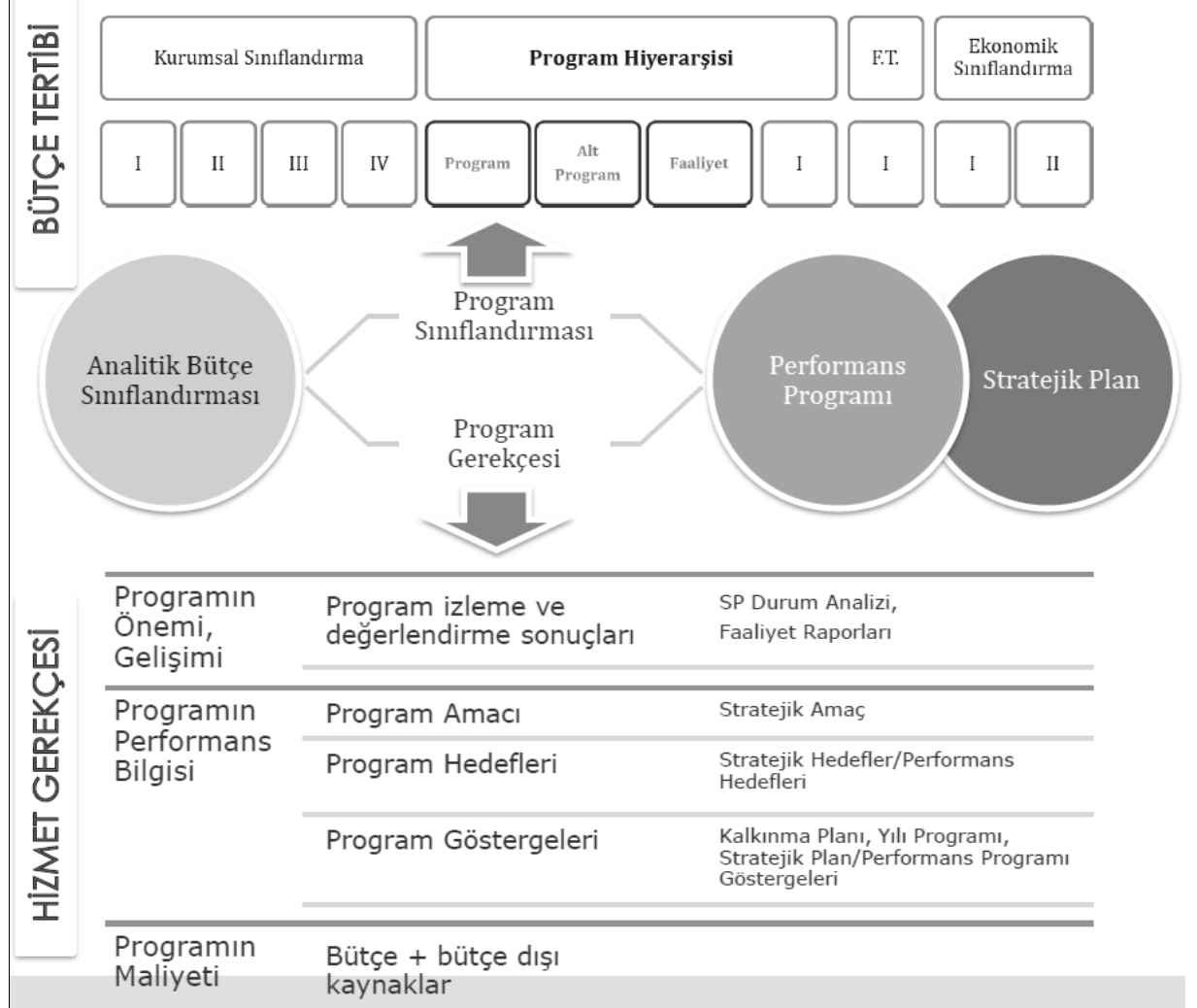
Aile ve Sosyal Politikalar Bakanlığı Program Hiyerarşisi Örneği

PROGRAM	ALT PROGRAM	FAALİYET
Çocukların ve Gençliğin Korunması	Risk Altındaki Çocukların Himayesi	Çocukların Kuruluşta Bakımı Aile Yanında Destek Koruyucu Aile Çocuk Evleri
	Engelli Bakımı	Kuruluş Bakımı Evde Bakım Engellilerin Özel Bakım Merkezlerinde Bakımı Özel Bakım Merkezlerini Teşvik
		Engellilere Nakdi Destek
Toplumsal Yaşama Aktif Katılan Engelliler	Çalışma Yaşamı	Korumalı İşyerleri
	Aile Danışmanlık ve Rehberlik Hizmetleri	Sosyal Hizmet Merkezleri ASDEP Doğum Yardımı
		Sağlık ve Sosyal Yardımlar
Ailenin Korunması ve Kadının Konumunun Güçlendirilmesi	Risk Altındaki Kadınların Himayesi	Kadın Konukevleri Şiddet Önleme ve İzleme
	Sağlıklı ve Huzurlu Yaşlanma	Yaşlıların Bakımı
Yaşlılara Nakdi Destekler		Yaşlılara Nakdi Destek Ücretsiz Seyahat

Kaynak: Program Maliyetlendirme, İzleme, Değerlendirme ve Raporlama Modelinin Geliştirilmesi Projesi Kapanış Konferansı Birleştirilmiş Sunum, s.9.

Doğal olarak, program bazlı performans bütçe sisteminde, program bütçe sınıflandırması Analitik Bütçe Sınıflandırmasına (ABS) entegre edilecektir. Birleştirilmiş Sunumun 10 uncu sayfasında bu entegrasyonun nasıl yapılacağı aşağıdaki şekilde ifade edilmiştir:

Şekil 5: Program Bütçe Sınıflandırmasının ABS'na ve Performans Esaslı Bütçelemeye Entegrasyonu



Kaynak: Program Maliyetlendirme, İzleme, Değerlendirme ve Raporlama Modelinin Geliştirilmesi Projesi Kapanış Konferansı Birleştirilmiş Sunum, s.10.

Görüldüğü gibi program sınıflandırmasının ABS'na entegrasyonun yanısıra, program analizlerinin PEB sisteminin temel bileşenleri olan Stratejik Plan ve Performans Programı ile ilişkilendirilmesi de söz konusudur.

Bilindiği gibi mevcut haliyle ABS'nda harcama sınıflandırması (A Cetvelinde görüldüğü şekliyle sırasıyla); kurumsal, fonksiyonel, finansman tipi ve ekonomik olmak üzere dört tür sınıflandırmayı içermektedir. Program bazlı sisteme geçildiğinde, yukarıdaki şekilde de görüldüğü gibi, fonksiyonel sınıflandırma yerine program sınıflandırması kullanılacaktır. Dolayısıyla Merkezi Yönetim Bütçe Kanunu (MYB) TBMM'de görüşülürken, bundan böyle, fonksiyonel sınıflandırmanın değil, program sınıflandırmanın birinci düzeyinde, yani harcamacı kurumlara ait programlar itibarıyla, görüşülüp oylanacaktır.

Kurumsal sınıflandırma ise, 2017 yılında kamu idarelerinin görüşlerine açılan Rehber'den farklı olarak, korunmaktadır. Bu tasarruf bizce yerinde olmuştur. Çünkü yukarıda da bahsettiğimiz gibi, kurumlar arası yazışmalarda ödeneklerin kodlanmasında sorunlar

yaşanabilecekti. Bu tasarrufla, e-bütçe yazılımında fonksiyonel sınıflandırma yerine program sınıflandırmasını ikame eden basit bir tadilat yeterli olacaktır.

Kapanış sunumuna göre, harcamacı kurumun stratejik amaçlarının her biri, bir program ile ilişkilendirilecek; ilgili amaca ait stratejik hedefler ile performans hedefleri de program hedefleri olarak yer bulacaktır. Program göstergeleri Kalkınma planı, yılı programı, stratejik plan ile performans programı ve göstergeleri çerçevesinde belirlenecektir. Burada da, 2017 yılında yayınlanan Rehber’de yukarıda tespit ettiğimiz, program sınıflandırmasının stratejik plana eklenmesi ile ilgili muğlaklık giderilmiş; ayrıca (program) faaliyet raporlarının hazırlanması konusundaki belirsizlik de ortadan kaldırılmış gözükmektedir.

Bu çalışmada program bazlı bütçeye geçiş çalışmaları temel konuları ve önemli görülen unsurlarıyla değerlendirilmiştir. Her ayrıntının ve her unsurun analizi, takdir edilecektir ki, bu çalışmanın sınırlarını aşmaktadır. Bu bağlamda, program sınıflandırması, ABS, stratejik plan ve faaliyet raporlarına ilişkin öngörülen değişikliklere yönelik değerlendirmelerimizi Rehber’i analiz ederken ortaya koyduğumuzdan, burada ayrıca değerlendirme yapılmayacaktır.

SONUÇ ve DEĞERLENDİRME

2008 finansal krizinin, gerek dünya ekonomisinin lokomotifi olan merkez ekonomilerde gerekse Türkiye’nin de içerisinde yer aldığı yarı çevre ekonomilerinde bir türlü kontrol altına alınamamış olması, ekonomi yönetimlerini ve siyasetçileri ister istemez “neo-merkantilist” bir ekonomik örgütlenme modeline doğru itmiştir. Elbette bu durum; bir önceki neo-liberal dönemde, 5018 sayılı Kanun ile PEB ve ABS’ne geçilmesinde olduğu gibi; kendi maliye ve bütçe doktrinini yavaş yavaş oluşturmakta; politika yapıcılarının gündemi, mali disiplin ve verimlilik-etkinlik-tutumluluk kriterleri çerçevesinde işletilen performans yaklaşımını bir dereceye kadar esnetmekte, kontrollü bütçe açıkları yoluyla da desteklenen, hafif korumacı, biraz da devlet çekişli bir iktisadi mekanizmayı sorunsuz çalıştırmaya yönelmektedir.

Dolayısıyla, 2018 yılında Cumhurbaşkanlığı yönetim sistemine geçilmesiyle birlikte, program bütçe yaklaşımının kamu maliyesine egemen kılınmaya çalışılması, küresel ekonomik gidişat ve yerel siyasi yapı bağlamında anlaşılabilir. Elbette ki ekonomi nispeten devlet çekişli hale geldikçe ve iktidar merkezileştikçe, her harcamacı kurumun bütçe performansı, ancak merkezi yönetimin (yöneticinin) ekonomik/mali programına katkıları ölçüsünde anlam kazanacaktır. Bu bağlamda program bütçe yaklaşımına dönülmesi, tarafımızca bir “geri gidiş” biçiminde değerlendirilmemektedir. Bütçe sistem ve programları birer araçtır. Devletin ekonomideki konumu ve kamu kesiminin hacmine göre, klasik bütçe sisteminden PEB’e kadar olan aralıktaki bütçe sistemlerinin herhangi biri veya birkaçının hibrid modeli tercih edilebilir. Bütçe sistemlerinin uygulanma kronolojisi, önce uygulananı daha ilkel yapmayacağı gibi, sonra uygulananı da daha bilimsel-modern kılmamaktadır. Bu çerçevede, program bütçe sınıflandırmasının PEB’e entegre edilmesi kabul edilebilir, ancak bu çaba, gerek mevzuat gerekse sınıflandırma ve kodlama tekniği olarak ciddi ve titiz bir teknik çalışma gerektirmektedir.

Bazı batılı ülkelerde bu çalışma mevcut program bütçe sistem ve sınıflandırmalarına performans bütçe yaklaşımına ait unsurların eklenmesiyle “Performans Bazlı/Odaklı Program Bütçe” (PB²) çabaları şeklinde gerçekleşmektedir. A.B.D.’nin Florida eyaletince öncülük edilen bu çalışmalar, program bütçe sistemini sonuç odaklı hale getirmeyi amaçlamakta, program amaç ve hedeflerine ulaşan kurumların ödüllendirilmesi, ulaşamayanların ise çeşitli araçlarla cezalandırılmasını içermektedir. Program bütçe-performans unsurları entegrasyonu ise örneğin Fransa da bütçeye eklenmesi zorunlu hale getirilen yıllık “Performans Planları” ve “Performans Raporları ile kurulurken; İngiltere’de iki veya üç yıllık “Kamu Hizmet Sözleşmelerini” de içeren ve hükümetin sunduğu hizmetler için performans kriterleri koyan “White Paper” adlı doküman ile ortaya konmaktadır. Performans sonuçlarının bütçe ile ilişkilendirilmesinde performans değerlendirme raporları devreye girmektedir. Bu rapor örneğin Avustralya’da “stratejik politika değerlendirmesi” (strategic policy review), Kanada’da “stratejik program değerlendirmesi” (strategic programme review), Hollanda’da “kurumlar arası politika değerlendirmesi” (interdepartmental policy review),

İngiltere'de "harcama değerlendirmesi" (spending review), A.B.D.'de ise "Program Değerlendirme Derecelendirme Aracı" (Program Assessment Rating Tool -PART) adını almaktadır.

PB²'ye geçiş çabaları süresince bazı sorunlarla da karşılaşmıştır. Parlatentonun bütçe hakkının katı yorumlanması neticesinde harcamacı kurumların programlar üzerindeki takdir yetkisinin kısıtlanması; performans dayalı program yapısı ile muhasebe sınıflandırması arasındaki uyum sorunları, gereğinden fazla program ihdası; program sınıflandırması-muhasebe sınıflandırması uyumsuzluğunun yarattığı program tavanlarının aşılması problemi bunlardan bazılarıdır. Buna rağmen batılı ülkelerde performansa dayalı program bütçede ısrar edildiği ve geliştirme çalışmalarının sürdüğü görülmektedir.

Türkiye'de ise bu çalışma, nispeten, ulaşabildiğimiz dört adet metinde gerçekleştirilmiştir: Mayıs 2013'te ilk proje ekibi tarafından hazırlanan "Program Bazlı Performans Bütçe: Model Önerisi" başlıklı sunum; 16 Mayıs 2014 tarihinde Bütçe ve Mali Kontrol Daire Başkanlığına ait internet sitesinde yayınlan "SGB Toplantılarında Değerlendirilecek Program Yapısı ve Program Gerekeşi Kılavuzu Taslağı" (çalışmanın sınırları açısından, 2017'deki güncellenmiş hali burada değerlendirmeye alınmıştır); 24 Temmuz 2017 tarihinde kamu idarelerinin görüşüne açılan "Program Yapısı ve Program Gerekeşi Rehberi Taslağı"; ve 22 Mart 2018 tarihinde Program Maliyetlendirme, İzleme, Değerlendirme ve Raporlama Modelinin Geliştirilmesi Projesinin kapanış konferansı birleştirilmiş sunum metni.

Tüm bu metinler incelendiğinde, PEB kapsamında, stratejik plan, performans programı ve ABS'nin uygulamada kalacağı görülmektedir. Bununla birlikte, fonksiyonel sınıflandırma tamamen kaldırılmakta ve yerine program-alt program-faaliyet biçiminde bir program sınıflandırması yerleştirilmektedir.

Dolayısıyla, her harcamacı kurum sunduğu hizmetleri fonksiyonlarına göre değil, programlara ve alt programlara ayırarak tanımlayacaktır. Bu programların bir sorunu çözmeye odaklanması, toplumun ihtiyaçlarına ve sorunlarına cevap üretmesi ve adlarının da bir mesaj taşıması öngörülmüştür. Ancak "Trafik Güvenliği" programında olduğu gibi her programın bir mesaj içermesi teknik olarak mümkün değildir. Yine Kültür ve Turizm Bakanlığının özellikle "kültür" ile ilgili programlarının birer soruna çözüm olarak yapılandırılmaları çok fazla zorlama olabilecektir. Çünkü kültürel konular birer sorundan ziyade "gelişim ihtiyacından" dolayı gündeme gelebilmektedir.

Yeni sistemde, ayrıca, birim faaliyet raporu yerine program faaliyet raporlarının hazırlanacağı öngörülmekte, ancak idare faaliyet raporlarının hazırlanıp hazırlanmayacağına yönelik bir ifade yer almamaktadır. Buradan, (her ne kadar 2013 yılına ait ilk sunumda; idare ve genel faaliyet raporları yerine; "Program Değerlendirme Sonuçları Raporu", "İdare Program Değerlendirme Sonuçları Raporu" ve "Hükümet Programları Değerlendirme Sonuçları Raporu" hazırlanması öngörülmüş olsa da) idare faaliyet raporlarının hazırlanmaya devam olunacağı sonucu çıkarmak yanlış olmayacaktır. Çünkü gerek 2017 yılına ait Rehber'de gerekse 2018 yılındaki son konferans kapanış sunumunda, bu konuda herhangi bir kesin hükme rastlanmamıştır.

Yukarıda bahsedilen ve benzer aksaklıklar/eksiklikler giderildikten sonra, program bütçe sınıflandırması ABS'ne entegre edilebilecektir. Ancak burada dikkat edilmesi gereken iki husus vardır: Birincisi PEB sistemi ile Program Bütçe yaklaşımı arasındaki uyumlaştırmanın, oldukça yumuşak okunacak şekilde yalın ve titiz gerçekleştirilmesidir. Program(ların) Performans Bilgisi ile Kurumun Performans Programı arasında ve program faaliyet raporları ile idare faaliyet raporları arasında mükerrerlik ve/veya doku uyumsuzluğuna mahal verilmemelidir. İkinci husus ise, strateji geliştirme dairelerinin giderek artan iş yükünün daha da katlanılmaz hale getirilmemesi gereğidir. Bir önceki "Mali Hizmetler Birimi" tecrübesi ve 5018 sayılı Kanunun ilk halinde yılda iki defa hazırlanması öngörülen faaliyet raporlarının sonradan yılda bir düşürülmesi birer örnek olarak hafızalarımızdadır. Gerek iş yükü gerekse kurumsal düzenlemeler, olası tüm sonuçları dikkate alınarak, ciddi planlama aşamalarından sonra belirlenmelidir.

KAYNAKÇA

- Bourdeaux, Carolyn (2008). “The Problem with Programs: Multiple Perspectives on Program Structures in Program-Based Performance-Oriented Budgets”, *Public Budgeting & Finance*, Summer 2008, pp. 20-47.
- Flowers, Geraldo, Delia Kundin ve Ralph S. Brower (1999). “How Agency Conditions Facilitate and Constrain Performance-Based Program Systems: A Qualitative Inquiry”, *Journal of Public Budgeting, Accounting & Financial Management*, Vol.: 11, Issue: 4, pp.618-648.
- Grizzle, Gloria A. ve Carole D. Pettijohn (2002). “Implementing Performance-Based Program Budgeting: A System-Dynamics Perspective”, *Public Administration Review*, Vol.: 62, No.: 1, pp. 51-62.
- Işık, Hüseyin (2013), Program Bazlı Performans Bütçe: Model Önerisi, <https://www.bumko.gov.tr/Eklenti/10763,programyapisiveprogramgerekcesirehberitaslagisurumiipdf.pdf%3Fo+%cd=2&hl=tr&ct=clnk&gl=tr> [Erişim Tarihi: 18.10.2018].
- Jones, Lawrence R. ve Jerry L. McCaffery (2010). “Performance Budgeting in the U.S. Federal Government: History, Status and Future Implications”; *Public Finance and Management*, Vol.: 10, No.: 3, pp. 482-523.
- Kong, Dongsung (2005). “Performance-Based Budgeting: The U.S. Experience”, *Public Organization Review: A Global Journal*, Vol.: 5, pp. 91-107.
- Kraan, Dirk-Jan (2007). “Programme Budgeting in OECD Countries”, *OECD Journal on Budgeting*, Vol.: 7, No.: 4, pp. 1-41.
- Robinson, Marc (2003). “Tightening the Results/Funding Link in Performance Budgeting Systems”, Queensland University of Technology Discussion Paper No: 147, https://www.researchgate.net/profile/Marc_Robinson5/publication/27463141_Tightening_the_ResultsFunding_Link_in_Performance_Budgeting_Systems_Discussion_Paper_No_147/links/55acae3108ae815a042b1e11/Tightening-the-Results-Funding-Link-in-Performance-Budgeting-Systems-Discussion-Paper-No-147.pdf [Erişim: 06.11.2018].
- Robinson, Marc (2013). “Program Classification for Performance-Based Budgeting: How to Structure Budgets to Enable the Use of Evidence”; IEG Evaluation Capacity Development Series, Washington DC:World Bank; <https://openknowledge.worldbank.org/bitstream/handle/10986/21767/959380PUBoperfooBox391429B00PUBLICo.pdf?sequence=1&isAllowed=y> [Erişim Tarihi: 08.11.2018].
- Sheffield, Sheila R. (1999). “Implementing Florida’s Performance and Accountability Act: A Focus On Program Measurement and Evaluation”, *Journal of Public Budgeting, Accounting & Financial Management*, Vol.: 11, Issue: 4, pp.649-669.
- VanLandingham , Gary Martha Wellman ve Matthew Andrews (2005). “Useful, But Not A Panacea: Performance-Based Program Budgeting in Florida”, *International Journal of Public Administration*, Vol.: 28, No.:3-4, pp. 233-253.
- Sunum, Rehber, Anlaşma ve Üst Politika Metinlerine Ait İnternet Adresleri:**
- Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğü (2018). Program Maliyetlendirme, İzleme, Değerlendirme ve Raporlama Modelinin Geliştirilmesi Projesi Kapanış Konferansı Birleştirilmiş Sunum; 22 Mart 2018, <http://www.bumko.gov.tr/TR,8277/proje-kapanis-konferansi.html> [Erişim Tarihi: 15.11.2018].
- Dünya Bankası ile Hazine arasında imzalanan anlaşma metni: <http://www.resmigazete.gov.tr/eskiler/2015/12/20151222-1.pdf> [Erişim: 14.11.2018].
- Hazine ve Maliye Bakanlığı, Orta Vadeli Mali Plan (2019-2021), <http://www.bumko.gov.tr/Eklenti/11280,2019-2021-donemi-orta-vadeli-mali-planpdf.pdf?o> [Erişim Tarihi: 18.12.2018].
- Hazine ve Maliye Bakanlığı, Orta Vadeli Program (2019-2021), <http://www.bumko.gov.tr/Eklenti/11246,yeni-ekonomi-programipdf.pdf?o> [Erişim Tarihi: 18.12.2018].
- MB Kamu Mali Yönetimi Reformu Kapanış Konferansı: <http://www.bumko.gov.tr/Eklenti/11127,kapanis--konferansi-sunumlaripdf.pdf?o> [Erişim: 06.11.2018].

Program Yapısı ve Program Gerekçesi Kılavuzu Taslağı (2014),
<http://www.bumko.gov.tr/TR,5577/program-yapisi-ve-program-gerekcesi-kilavuzu.html> [Erişim: 15.11.2018].

Program Yapısı ve Program Gerekçesi Kılavuzu Taslağı (2017),
<http://www.bumko.gov.tr/TR,7858/program-yapisi-ve-program-gerekcesi-rehberi-taslagi-kamu-idarelerinin-gorusune-acilmistir.html> [Erişim: 15.11.2017].