

# KAMU KURUMLARINDA PERFORMANS ÖLÇÜMÜ VE SAYIŞTAY DENETİMİ İLİŞKİSİ: TÜRKİYE'DEKİ DÜZENLEMELER BAKIMINDAN BİR DEĞERLENDİRME

Doç. Dr. Mustafa SAKAL\*

Elif Ayşe ŞAHİN\*

## 1. GİRİŞ

Özellikle 1990'lı yılların başından itibaren kamu kaynaklarının etkin kullanımına yönelik arayışlar sonuç odaklı yönetim anlayışının gelişmesine yol açmış ve kamu kurumlarında performans yönetimi, performans ölçümü gibi kavramlar önem kazanmaya başlamıştır. Ülkemizde de bu arayışlara paralel olarak çeşitli düzenlemeler gerçekleştirilmiş olup, bunun en somut örneğini 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu oluşturmaktadır.

Söz konusu Kanun ile kaynakların kullanımında etkinliğin sağlanması amacıyla hesapverebilir kurumlar yaratılmasının amaçlandığı ve bunu sağlayacak nitelikte yeni düzenlemelere yer verildiği görülmektedir. Buna göre ülkemizdeki yeni düzenlemeler çerçevesinde kamu kaynaklarının kullanımında yetkilendirilmiş kurumlarda performans yönetimi ve ölçümü gerekli görülmekte; buna paralel olarak denetim anlayışı da değişmekte ve üstlendiği fonksiyonlar bakımından genişlemektedir.

Ülkemizdeki bu değişimin öngördüğü hedeflere ulaşma başarısı, şüphesiz doğru anlaşılmasına bağlı bulunmaktadır. Bu sebeple üç bölümde ele alınan çalışmanın ilk bölümünde kamu kesiminde performans ölçümünün gerekliliği üzerinde durulmuş; ikinci kısmında kamu kesiminde performans ölçümü ve son kısmında performans ölçümünde Sayıştay denetiminin rolü ve ülkemizde 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunundaki yeri ele alınmıştır.

---

\* Dokuz Eylül Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Maliye Bölümü Öğretim Üyesi, mustafa.sakal@deu.edu.tr

\* Dokuz Eylül Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Maliye Anabilim Dalı, elifsahin@yahoo.com

## **2. KAMU KESİMİNDE PERFORMANS ÖLÇÜMÜNÜN GEREKLİLİĞİ**

20. yüzyılın ikinci yarısı ülke ekonomilerinde pek çok değişime şahitlik etmiş; bu süreçte geleneksel bütçeleme ve harcama yönetiminin kalkınma anlayışına hizmet etmekte yetersiz kaldığı ortaya çıkmıştır. Söz konusu dönemde, devletin ekonomik kalkınmanın ve sosyal refahın artırılmasında aktif rol üstlenmesi ile kamu sektörünün hızla büyümesi sonucu artan harcamalara karşın gelirlerin yetersiz kalması, kamu sektörü tarafından yapılan her harcamanın rasyonel olmadığını göstermiştir (PREMCHAND, 1996: 6). Bu sorunun çözümü için pek çok ülkede kamu kaynaklarının dağılımında ve kullanımında etkinliği sağlayacak bir değişim başlamıştır.

Söz konusu değişimin ana eksenlerinin; kamu kaynaklarının öncelikli kamu hizmetlerine tahsisi, tahsis edilen kaynakların öngörülen amaçlara uygun, etkin, etkili ve ekonomik bir şekilde kullanılması, idarelere ve harcama birimlerine bütçe hazırlama ve uygulama sürecinde daha fazla yetki verilmesi, faaliyetlerinde esnekliğin artırılması ve kaynak yönetimi ile kullanımında hesap verebilirlik ve saydamlığın sağlanması olduğu (DPT-a, 2006: 8) ve sonuç odaklı yaklaşımları gerekli kıldığı görülmektedir.

Buna göre devlet tarafından yürütülen faaliyetlerde etkinliğin değerlendirilmesinde, geleneksel olarak devlet faaliyetlerinin temel girdisi vergiler ve çıktısı da yapılan harcamalar olarak görülüp (GÜRAN - CİNGİ, 2002: 58) değerlendirmeye alınırken, gelişen yeni yönetim anlayışı ile birlikte harcamaların yarattığı etki ele alınarak, harcamaların ortaya çıkardığı sonuçlar değerlendirmeye tabi tutulmaktadır. Bu yaklaşım kamu faaliyetlerinde girdi odaklılıktan sonuç odaklılığa doğru bir yönelişi ifade etmekte; kamu hizmetlerinin yerine getirilmesinde performansın tanımlanması da bu çerçevede şekillenmektedir.

Sonuç odaklı yönetim ve bütçeleme anlayışında hükümet kamu ürünleri açısından özel program ve fonksiyonları tanımlar. Bu sayede yapılan harcamalardan beklenen sonuçların tanımlanması, bu sonuçlara nasıl ve ne ölçüde ulaşıldığının değerlendirilmesine yardımcı olur (KRISTENSEN, 2002: 9). Bu şekilde tanımlanan sonuç odaklı yönetim ve bütçeleme i) girdi ve çıktılardan ziyade arzu edilen performansın, başka bir deyişle, arzu edilen sonucun tanımlanması, ii) önceliklerin ve kritik noktaların belirlenmesi, iii) performansın ölçümü, iv) performansın raporlanması, v) kurum perfor-

mansını arttırmak ve geliştirmek üzere performans bilgisinin kullanılması aşamalarından oluşur (KRESS, 2002: 117).

Buna göre bir kurumun performansı, belirli bir dönem sonundaki çıktı ya da faaliyetlerinin sonucu şeklinde ifade edilmekte ve bu sonuç, kurumun belirlediği hedeflere ulaşma derecesi olarak ele alınmaktadır. Dolayısıyla kamu kurumlarında performans yönetimi anlayışı, kurumu arzu edilen amaçlara yöneltebilmek amacıyla mevcut ve geleceğe ilişkin faaliyetler ile ilgili bilgi toplama, bunları karşılaştırma ve performansın gelişiminde sürekliliği sağlayacak düzenlemeleri gerçekleştirme ve gerekli tedbirleri alma gibi bir dizi sorumluluğu beraberinde getirmektedir (HALİS-TEKİNKUŞ, 2003: 172).

Buradan hareketle denilebilir ki, kamu kurumlarında sonuç odaklı arayışlara girilmesi ve bunun neticesinde performans yönetiminin uygulamaya geçirilmesi ile, kamu kurumu yöneticileri kaynakların kullanımı konusunda etkinliği sağlamak üzere, arzu edilen çıktılara nasıl ulaşılacağı; verimliliği sağlamak üzere mal ve hizmet üretimi ile sunumunda maliyetlerin nasıl minimize edilebileceği; hesap verilebilirliği arttırmak üzere bütçe ve kurum performansı arasında bağlantı kurmanın gerekliliği konularına odaklanma zorunluluğu ile karşı karşıya bulunmaktadır (MELESE – BLANDIN - O'KEEFE, 2004: 115). Başka bir ifade ile kamu kurumları, böyle bir sistemde yerine getirmiş oldukları faaliyetlerin etkinliğini ölçme ve değerlendirme ile yükümlü bulunmaktadır (MAYNIHAN - INGRAHAM, 2003: 470).

### **3. KAMU KURUMLARINDA PERFORMANS ÖLÇÜMÜ**

Performans ölçümü, “bir kurumun kullandığı kaynakları, ürettiği ürünleri ve hizmetleri, elde ettiği sonuçları takip etmesi için düzenli ve sistematik veri toplaması, bunların analiz edilmesi ve raporlanması süreci” (YENİCE, 2006-a: 57) olarak tanımlanmaktadır. Buna göre performans ölçümü sayesinde belirlenen amaç ve hedeflere ulaşılması konusunda kurum elinde bulunan kaynakların yeterliliği, niteliği hakkında bilgi sahibi olarak kurumun güçlü ve zayıf yönlerini tespit edebilecek; ayrıca performans ölçümünün raporlanmasıyla performans planlarında gerekli görülen revize işlemleri rasyonel bir tabanla gerçekleştirilebilecek, mevcut durumu tespit ederek önceliklerini belirleyebilecektir. Daha da önemlisi performans ölçüm sonuçları ile kurumun performansı hakkında kurum paydaşlarının bilgi sahibi olmasına olanak veren performans bilgisi elde edilebilecektir.

Buna göre, performans ölçümü, iç yönetim süreçlerinin etkinleştirilmesinde ve dış değerlendirmelerin yapılabilmesinde “uygun ve güvenilir bilginin elde edilmesini sağlamak üzere” kullanılan bir süreç (ÖZEREN-ARAL, 2002: 3) şeklinde değerlendirilmelidir.

Kamu kesiminde karar alma süreçlerinde kararların siyasi boyutları inkar edilemez bir gerçektir (GRIZZLE, 1985: 341). Bununla birlikte kamu yönetimindeki reformların temelinde karar alma süreçlerindeki siyasi etkiyi azaltmak amacıyla bilimsel ilkelerin yerleştirilmesi ile yönetsel kararların kalitesini artırma çabası bulunmakta (KELLY, 2002: 376), ancak performansın tanımlanması değişiklik gösterebilmektedir. Performansın tanımlanmasına yönelik anlayışın gelişmesi performans ölçümü anlayışına da etki etmiştir.

Bu yeni anlayışla gelişen performans ölçümü rasyonel karar almaya olanak veren bilgilerin oluşturulması ve geliştirilmesine imkan vermesi sebebiyle önemli bir fırsat olarak nitelendirilmekte; ölçümlerin kişisel deneyimlere dayanan karar alma süreçlerinden başarının ölçülmesine dayanan karar alma süreçlerine doğru hareket edilmesinde yardımcı olacağı (HOLZER- YANG, 2004: 16) yönünde beklentiler artmaktadır.

Geleneksel performans ölçümünde, kurum yönetiminin ve performans ölçümünün odaklandığı kavram verimlilik –belirli bir maliyetle (girdiyle) maksimum çıktının sağlanması– iken, yeni performans ölçüm modelinde, üretimin kendisi kendi başına bir amaç olarak nitelendirilmemektedir. Buna göre kamu sektörü sadece kamu hizmeti üretimi yapmaz; aynı zamanda arzu edileni üretir. Dolayısıyla performans ölçüm sistemi hizmet sonuçları, etkileri ve vatandaşlar üzerindeki sonuçlarını değerlendirmeye almaya yönelik bir anlayış olarak gelişim göstermiştir. Bu sebeple, kurum yöneticileri performans ölçümü ve mentalitesini çıktılarının ölçülmesinden sonuçların yönetilmesine doğru değiştirmek zorunluluğu ile karşı karşıya bulunmaktadır (WANG, 2002: 807). Yeni performans ölçüm modelinde yöneticiler performans göstergelerini hedeflerin belirlenmesi ve bütçe gerekçelerinin hazırlanmasında kullanırlar. Kaynak dağılım kararlarında, ayrıca, yasama ve vatandaşlar da performans göstergesinin kullanımında bir taraf oluştururlar.

Vatandaşlar ve diğer kamu paydaşları sonuç göstergeleri ile ölçülen hizmet kalitesi ve sonuçları ile ilgilendiğinden, bu sayede iç verimliliğin artırılmasında bir araç olmasının yanı sıra, performans ölçümü, dış inceleme

ve hesap verebilirlik için bir ayna haline dönüşmekte; yeni performans ölçüm modeli, performans göstergelerinin bütçede kullanılmasını gerektirmektedir (WANG, 2002: 808).

Bununla birlikte hesap verebilirliğin geliştirilmesine ve değerlendirilmesine yönelik girdi, çıktı ve sonuç verilerinin toplanması ve analiz edilmesi yeni bir gelişme olmamakla birlikte, gelişmiş performansa ve daha iyi hesap verebilirliğe yönelik gelişen baskılar 20. yüzyılın sonlarından itibaren, performans ölçümünün kullanımını arttırmıştır (HALACHMI, 2005: 255). Performans ölçümünün bugünkü anlamıyla kullanımına yönelik çabalara yeni kamu yönetimi anlayışı içerisinde rastlanılmaktadır (KELLY, 2002: 377). Buna göre söz konusu dönem itibarıyla vatandaşlar sadece ne kadar harcadığını değil, fakat aynı zamanda sarf edilen kaynaklarla ellerine ne geçtiğini de bilmek istemektedirler. Bu gelişme performans ölçümüne kamu yönetiminde artan ilgiyi açıklamakta önemli bir kanıt oluşturmaktadır. Performans ölçüm sistemi vatandaşlara kaynakların ne kadar ekonomik, verimli ve etkin kullanıldığının değerlendirilmesinde bilgiler sunmaktadır (GRIFIEL, 1993: 403).

Öte yandan, performans ölçümü ve değerlendirmesinde hedef ve sonuç göstergelerinin oluşturulması ile kurum kaynak ihtiyacının tahmin edilmesi, kaynakların yeniden dağılımı, kurumsal gelişme stratejilerinin belirlenmesi ve çalışanların performansını geliştirmek üzere motivasyonun artırılması amaçları (HOLZER- YANG, 2004: 17) güdülür. Bu yönüyle iç yönetim aracı olarak performans göstergeleri, yönetsel hedeflerin oluşturulması ve yönetsel uygulamaların yönetilmesi amacıyla kullanılır. Performans göstergeleri, ayrıca yönetsel ve operasyonel işlemler arasında bağlantı kurulmasında yöneticilere yardımcı olur (WANG, 2002: 807-808).

Grifiel (1993) başarılı bir performans ölçüm sistemi için gerekli olan koşullar arasında hem kurum üst yönetimi ve hem de dış raporlamaya elverecek nitelikte göstergenin raporlanması gerekliliğinden söz etmiştir.

Hatry'e göre (2002) hesap verebilirliğin geliştirilmesine yönelik artan baskıyla kamu kurumları kendisine kaynak sağlayanlara karşı hesap verebilirliğin sağlanmasına yönelik şekilde bilgi toplamaya odaklanmaktadır. Ancak bununla birlikte, kamu kurumları sonuç bilgilerine kendi performanslarını arttırmak üzere de ihtiyaç duyarlar. Bu sebeple kurumun dış değerlendirmesinde cevap alma kaygısı taşıyan paydaşların bu kaygılarını

kurumların kendi kapasitelerini arttırmaya yönelik geliştirmeleri ve bu ikisi arasında denge kurmaları gerekli görülmektedir.

Halachmi de (2005) bu görüşleri destekleyerek hesap verebilirliğin geliştirilmesi ve iç yönetim süreçlerinin etkinliğinin artırılmasının birbirinden farklı iki amaç olduğuna dikkat çekmiştir. Buna göre hesap verebilirliğin performans ölçümü neyin doğru yapıldığına cevap ararken; iç yönetim süreçlerinde etkinliğin performans ölçümü yapılan şeyin doğru olup olmadığına odaklanır. Hesap verebilirliğin performans ölçümü, verilen vaatlerin yerine getirilip getirilmediği ile ilgilidir. Dolayısıyla kaynaklar belirlenen amaçlar için en ekonomik şekilde kullanılmış mı, muhasebe standartlarına uyulmuş mu gibi sorulara cevap arar. Performans verileri iddia edilen başarıların- kaynakların anlamlı sonuçlar ortaya çıkarmak için kullanıldığının- kanıtı olmaktadır. İç yönetim süreçlerinin etkinliğinin artırılması için kullanılan performans ölçümü geçmiş deneyimlerden faydalanmakla ilgili olduğundan performans göstergelerinin analizi sonucunda elde edilen bulgular geleceğin tasarlanmasında kullanılır. Dolayısıyla her iki amaç için farklı ölçüm tekniklerinin geliştirilmesi gereklidir.

Söz konusu görüşler performans göstergelerinin kullanım amacına uygun olarak elde edilmesi gerekliliğini ortaya koymaktadır. Bununla birlikte performans göstergelerinde bulunması gerekli görülen diğer özellikler şu şekilde sıralanabilir; objektiflik, ölçülebilirlik, birlik, uygunluk ve yerindelik, ulaşılabilirlik, düşük maliyet, geçerlilik ve güvenilirlik.(WANG, 2002: 808) Bu özelliklerin yanı sıra Wang (2002), performans göstergelerinde “sonuç odaklı hedeflere uygunluk” özelliğinin bulunması gerekliliğinin altını çizmiştir.

Yenice’ye göre (2007) performans ölçümünden iyi bir şekilde yararlanılması için kamu idarelerinde performansın pek çok yönünü kapsayacak bir performans ölçüm sistemi oluşturulması gerekmektedir. Bu da performans göstergelerinin yeterliliği ile ilgili bir konu olmakta ve Sayıştaylara da bu konuda önemli görevler düşebilmektedir. Ülkemizde de bu yönde geliştirilen çabalar göze çarpmaktadır. Bu sebeple takip eden kısımda öncelikle Sayıştaylarca yürütülen denetimlerin performans göstergelerinin yukarıda belirtilen koşulları sağlamasındaki rolüne değinilecek, ardından ülkemizdeki düzenlemeler tartışma konusu yapılacaktır.

## **4. PERFORMANS ÖLÇÜMÜNÜN GÜVENİLİRLİĞİ VE SAYIŞTAY DENETİMİ**

### **4.1. Performans Ölçümünde Sayıştay Denetiminin Rolü**

Yüksek denetim, kaynağını Anayasadan alan, meslek mensuplarının yasal ve yasal teminatlara sahip bulunduğu ve çoğu ülkede yargısal yetkilerle de donatılmış bulunan bağımsız kuruluşlarca parlamento adına yürütülen denetimleri tanımlamakta (KÖSE, 2007: 17) ve ülkemizde Sayıştay denetimi şeklinde isimlendirilmektedir.

Sayıştayın denetim görevi, kamu harcamalarının hukuki açıdan yerli yerinde kullanılıp kullanılmadığını ortaya koyması ve bunların performansa yönelik olarak harcanıp harcanmadığının tespitinin yapılabilmesinde başlangıç noktasını meydana getirmesi açısından üstlenmiş olduğu en önemli görev olarak nitelendirilmektedir (MUTLUER- ÖNER- KESİK; 2005: 370). Buna göre parlamentonun bütçe aracılığıyla yürütmeye tahsis ettiği kamu kaynaklarının kullanımına yönelik denetimleri gerçekleştirmesi fonksiyonu yürütmenin performansını değerlendirmek suretiyle gerçekleştirilmekte ve bu faaliyet bağımsız denetim yapmakla görevli Sayıştaylar eliyle yürütülmektedir (KAYA, 2003: 2). Dünyada kabul gören temel yaklaşım, tüm kamu kaynaklarının ve faaliyetlerinin parlamento adına dış denetim görevi yapan Sayıştaylar tarafından denetlenmesidir. Sayıştay tarafından yürütülen denetimler, hem parlamentonun hem de yürütmenin objektif bilgi ihtiyacını karşılayarak hesap verme sorumluluğunun yerine getirilmesinde kurumun düzenlediği mali tabloların gerçekleri yansıttığı ve güvenilir olduğu konusunda parlamentoya güvence sağlayarak yardımcı olmaktadır (ÇAKIR; 2006: 61- 62). Bu açıdan ülke yüksek denetim kurumlarının denetim kapasitesinin genişliği parlamentonun kamu kaynaklarının kullanılmasına yönelik denetim fonksiyonunun genişliğini ifade ettiğinden özel bir öneme sahip olmaktadır.

Yüksek denetim kurumlarının temel işlevinin kamusal hesap verme sorumluluğunun yerleştirilmesi ve geliştirilmesi olduğu tüm dünyada kabul gören bir yaklaşım olarak nitelendirilmektedir (BARUN – EKİNCİ - TEMİZEL, 2007: 25). Bu sebeple yüksek denetim kurumlarınca yürütülen denetim faaliyetlerinde kurumlar tarafından üretilen performans bilgilerinin güvenilirliğinin denetlenmesi hesap verebilirliğin güçlendirilmesi açısından önem teşkil etmektedir. Öte yandan yüksek denetim kurumları gerçekleştirdikleri denetim sonuçlarına göre denetledikleri kurumlara

önerilerde bulunarak kurumların iç yönetim süreçlerinin de etkinleştirilmesine yardımcı olabilmektedir.

Performans bilgisinin güvenilirliğinin denetimi süreci performans denetim türlerinden birini oluşturmaktadır. Performans denetiminin bu türüne göre, denetlenen birim performans bilgisini hükümete veya parlamentoya sunmakta ve denetçi ise performans bilgilerinin doğruluğunu ve güvenilirliğini denetlemekte veya onaylamaktadır (YENİCE, 2006-b: 152). Buna göre Sayıştaylarca yürütülen performans denetiminin salt performans ölçüm sonuçlarının denetimi şeklinde algılanması doğru olmayan uygulamaları beraberinde getirebilecektir (COŞKUN - KARABEYLİ, 2007: 12). Ayrıca böyle bir algılama Sayıştayın denetim fonksiyonunun dar bir alana hapsedilmesine neden olabilecektir.

INTOSAI denetim standartlarına göre performans denetimi, kamu kaynaklarının verimli, tutumlu ve etkin kullanılıp kullanılmadığını ortaya koymak amacıyla, kamusal faaliyetlerin değerlendirilmesi ile ilgili (INTOSAI, Code of Ethics and Auditing Standards: 1.0.40) bir faaliyet olarak tanımlanmaktadır. Genel olarak yüksek denetim kurumlarının performans denetimlerini yürütmelerindeki temel amaçlar şu şekilde sıralanabilir; (European Implementing Guidelines for the INTOSAI Auditing Standards, 2008: 121)

1. Parlamento politikaların etkinlik, verimlilik, tutumluluk kriterleriyle uygulandığına dair bağımsız güvence sağlamak,
2. Parlamento denetlenen kurum tarafından sunulan raporların ve performans göstergelerinin güvenilirliği hususunda bağımsız değerlendirmelerde bulunmak,
3. Ekonomiklik, etkinlik ve verimliliği arttırmak üzere düşük performans gösteren alanları tespit etmek ve bunların güçlendirilmesinde denetlenen kuruma veya hükümete yardımcı olmak,
4. İyi uygulama örneklerini belirleyerek hükümeti ve/veya denetlenen kamu kurumunu bilgilendirmek.

Buna göre yüksek denetim kurumlarınca yürütülen performans denetimi temelde kamu kurum ve kuruluşlarının kaynaklarını verimli, etkin ve tutumlu bir şekilde kullanıp kullanmadıklarına dair parlamento bağımsız bilgi sağlamak ve önerilerde bulunmak, ayrıca denetlenen kurumlara kaynakları verimlilik, etkinlik ve tutumluluk kriterlerine göre kullanmalarında



yardımcı olarak (KÖSE, 2007: 74- 75), performans yönetim kapasitelerinin artırılmasına önemli bir katkı sağlamaktadır. Ancak performans denetimi sadece kurumların performans yönetimi kapasitelerine odaklanmaz. Buna göre performans denetimi bir kurumun faaliyetlerinin etkinliğini arttırmaya yönelik öneriler geliştirmek üzere kurumun tamamında, faaliyet ya da program bazında gerçekleştirilebileceği gibi yönetim kontrol sistemlerinin yeterliliğini değerlendirmek üzere de yapılandırılabilir (ALLEN - TOMMASI, 2001: 251- 252).

Bazı ülke uygulamaları da göz önünde bulundurulduğunda, yürüttükleri performans denetiminin bir türü olarak, ülke Sayıştaylarının rolünün performans bilgisinin ulaşılabilirliğine, performans bilgisini üretecek sistemlerin var olup olmadığına odaklandığı görülmektedir. Buna göre denilebilir ki, ülke Sayıştayları performans ölçüm sistemlerinin yeterliliğine odaklanmakta, bu sayede kamusal hesap verme sorumluluğunun güçlendirilmesi ile denetlenen kurumlarda iç yönetim süreçlerinin geliştirilmesine yardımcı olmaktadır. Aşağıdaki tabloda bazı ülke uygulamalarında performans ölçümüne dayanak oluşturan düzenlemeler ile ülke yüksek denetim kurumlarının bu alanda üstlendiği roller hakkında bilgilere yer verilmiştir.

**Tablo- 1: Bazı Ülkelerde Performans Ölçümünün Dayanakları ve Yüksek Denetim Kurumlarının Rolü**

<b>ÜLKELER</b>	<b>PERFORMANS ÖLÇÜMÜNÜN DAYANAKLARI</b>	<b>YÜKSEK DENETİM KURUMUNUN ROLÜ</b>
<b>AVUSTRALYA</b>	1997 yılında alınan hükümet kararına göre performans ölçümlerinin bütçeleme süreçlerinde kullanılabilmesi amacıyla “Tahakkuk Esaslı Çıktı ve Sonuç Sistemi - Accrual Based Outcomes and Outputs Framework (AEOF)” uygulamasına geçilmiştir. Bu karara göre; her bir bakanlık i) faaliyet	a. Yüksek denetim kurumu federal hükümetin tamamında yürütülen performans ölçümünün kalitesini ve uygulama kapsamını değerlendirmek üzere genel bir rapor hazırlar. Bu raporda i) belirlenen performans göstergelerinin sonuçlara ulaşıp ulaşılamadığının değerlendirilmesinde

	<p>hedeflerini (sonuç), ii) amaçlanan sonuçlara ulaşıp ulaşılmadığını değerlendirmede ihtiyaç duyulan performans göstergelerini, iii) bu hedeflere ulaşmak üzere gerekli olan yönetsel süreçleri ve iv) söz konusu yönetsel faaliyetlerin değerlendirilmesinde ihtiyaç duyulan performans hedeflerini belirlemek durumundadır. Buna göre çıktı ve sonuçlara ulaşma başarısı performans raporlarında gösterilmektedir. Performans raporları, her bir bakanlığın dönemlik raporuna eklenir ve parlamentoya sunulur.</p>	<p>uygun olup olmadığını, ii) performans göstergelerinin doğru ve güvenilir olup olmadığını değerlendirerek en iyi uygulama örneklerini raporuna ekler.</p> <p>b. Bakanlıklarca hazırlanan performans raporlarının güvenilirliğini geliştirmek üzere, Avustralya Sayıştay tüm performans raporlarını incelemek yerine, yürüttüğü performans denetimi kapsamında seçilmiş bazı bakanlıklarca hazırlanan performans raporlarını denetler. Bu denetimlerde Sayıştay, raporlarda yer alan performans göstergelerinin doğruluğu ve güvenilirliğine yönelik görüş bildirir.</p>
<b>YENİ ZELANDA</b>	<p>1988 Devlet Sektörü Kanuna (State Sector Act) göre bakanlıklarda üst yönetici ve harcama yetkilileri ile 1989 Performans Sözleşmesi'ne göre üst yöneticiler tarafından faaliyetlerin performans hedefleri belirlenir. 1993 yılından sonra bakanlıklarda üst yönetici ve harcama yetkilileri Satınalma Sözleşmesi (Purchase Aggrement) ile</p>	<p>a. Hükümet tarafından gerçekleştirilen performans ölçümlerinin kapsamını ve niteliğini değerlendirmek üzere denetim ofisi genel bir rapor hazırlamaktadır. Bu raporda denetim ofisi, çıktı ve sonuç göstergeleri arasındaki ilişkinin güvenilirliğine, dönemlik raporlarda sunulan performans göstergelerinin</p>

	<p>çıkı ve performans hedeflerinin kalite, servis sunumu, maliyet bilgilerini kapsayacak şekilde oluşturulmasını gerekli kılmıştır. Üçer aylık dönemler itibariyle hazırlanan performans raporları bakanlık bazında performans hedeflerine ulaşılma derecesinin tespitinin konsolidasyonu şeklinde oluşturulur.</p> <p>1989 Kamu Maliyesi Kanununa (Public Finance Act) göre her bir bakanlık performans hedeflerini içeren tahmin raporlarını hazırlamak ve bu raporları meclise sunmakla yükümlüdür. Performans hedeflerini içeren bu tahmin raporları çıktı hedeflerinin belirlendiği Satınalma Sözleşmeleri ile karşılıklı ilişki halindedir. Hedef ve Performans Beyannamesi bu hedeflerin ulaşılma derecesini göstermekte, parlamentoya bakanlarca sunulan dönemlik raporlar için bilgi sağlamaktadır.</p>	<p>belirlenme yollarına ilişkin değerlendirmelerde bulunmakla birlikte en iyi uygulamalara da yer vermektedir.</p> <p>b. Ayrıca kamu maliyesi kanunu altında dış denetim ofisi bakanlıklarca hazırlanan hedef ve performans beyannamelerini de denetlemekten sorumludur. Bu denetimlerde dış denetim ofisi hazırlanan bu beyannamelerde performans hedeflerine ulaşılma derecesinin doğru bir şekilde gösterilip gösterilmediğini denetler ve denetim raporuna bunu da ekler. Dolayısıyla, dış denetim raporu bakanlar tarafından hazırlanan raporların güvenilirliğine ilişkin olmaktadır. Buna ilave olarak, denetim ofisi tarafından hazırlanan bir başka rapor, Mali Değerlendirme Raporu bakanlıkların mali kontrol sistemleri ile mali bilgi sistemlerini değerlendirdiği bir rapordur. Dış denetim ofisi bu raporunu ilgili komisyona gönderir.</p>
--	--	--

<p><b>İNGİLTERE</b></p>	<p>1992 yılında hükümet kararıyla her bir sorumlu kurum performans hedeflerinin belirlendiği İş Planı (Business Plan) oluşturmak ve söz konusu hedeflere ne ölçüde ulaşıldığını gösteren dönemlik rapor ve hesaplarını oluşturan performans raporları hazırlamak ve parlamentoya sunmakla yükümlü tutulmuştur.</p> <p>1998 yılında “Genel Harcama Değerlendirmesi” hakkında hükümet kararına göre her bir bakanlık üç yıllık politika hedeflerinin belirlendiği Kamu Hizmeti Sözleşmesi hazırlamakla yükümlü tutulmuştur. Performans ölçüm sistemleri söz konusu sözleşmeye göre gerçekleştirilmektedir. Bakanlıklar tarafından hazırlanan ve performans hedeflerine ne kadar ulaşıldığını gösteren performans raporları dönemlik raporları oluşturmakta ve parlamentoya sunulmaktadır.</p>	<p>a. Tüm bakanlıklarca gerçekleştirilen performans ölçümlerinin kapsamını ve kalitesini değerlendirmek üzere Ulusal Denetim Ofisi yürüttüğü performans denetimi fonksiyonu kapsamında genel bir rapor hazırlar. Bu raporlarda genel olarak performans göstergelerinin seçiminde kullanılan yöntemin uygunluğu, performans raporunun hazırlanmasında izlenen yolun uygunluğu gibi konuları ele alır.</p> <p>b. Bununla birlikte tüm sorumlu kurumların performans raporlarını incelemeye almaz. Bunun yerine belirli bazı kurumların performans raporunu inceler veya kurumların performans raporlarının kendi ihtiyaçlarına uygun olarak hazırlanıp hazırlanmadığını denetler. Kurumlar dış denetim sonucunda hazırlanan denetim raporlarını konsolide performans raporları ile birlikte parlamentoya sunar.</p>
-------------------------	---	---

<b>FRANSA</b>	<p>Bütçeleme her bir bakanlık bazında misyonların belirlenmesi, programların belirlenmesi ve faaliyetlerin belirlenmesi şeklinde sıralanan üçlü bir yapı üzerine kurulmuştur. Buna göre her bir bakanlık her bir programın ulaştığı hedefleri ele almak üzere dönemlik performans planı, etkinlik ve verimlilik değerlendirmesi için performans göstergelerini hazırlamak durumundadır. Ayrıca yine her bir bakanlık dönemlik performans raporu hazırlamakla yükümlü olmakta, söz konusu bu raporda her bir bakanlık her bir program için hedeflere ulaşma derecesini, hedeflere ulaşmada etkinlik ve verimlilik göstergelerini ve bütçe kaynaklarının önceden belirlendiği gibi neden kullanılmadığının açıklamasını içermektedir.</p>	<p>a. Merkezi yönetimde performans ölçümünün kapsamlı uygulamasını ve kaliteli gelişimini sağlamak üzere; Sayıştay genel bir rapor hazırlar; bu raporda bakanlıklarda performans ölçümü sisteminin kullanımını ile ilgili genel değerlendirmelere yer verilir.</p> <p>b. Her bir bakanlık tarafından verilen performans raporlarının güvenilirliğini arttırmak üzere, Sayıştay bakanlıkların dönemlik performans raporlarını göz önüne alarak yaptığı denetimlerde uygunluk raporu hazırlar. Buna göre hazırlanan raporda performans göstergelerinin etkinliği ve verimliliği değerlendirmeye elverişli olup olmadığı hakkında görüşlerine yer verir.</p>
<b>HOLLANDA</b>	<p>2001 Devlet Muhasebe Kanununa göre her bir bakanlık her bir program için program hedeflerini, bu hedeflere ulaşmak için yönetsel kapasitesini, verimliliği ve etkinliği değerlendirmeye elverecek</p>	<p>a. Merkezi yönetim tarafından kapsamlı uygulamanın ve kalitesinin değerlendirilmesi amacıyla, 2002 yılından itibaren uygulamasına geçilen ve her bir bakanlık</p>

	<p>performans göstergelerini belirlemek zorundadır. Ayrıca, mali yılsonunda hazırladıkları dönemlik raporlarında hedeflere ulaşma derecelerini, yönetsel araçların kullanım derecesini, verimlilik ve etkinlik göstergelerini, hedeflenen amaçlara neden ulaşamadığını belirtmek zorundadırlar. Bununla birlikte gerçekleştirilen yeni performans ölçüm sisteminin bakanlıklar üzerinde yük oluşturması sebebiyle sistemin tam anlamıyla uygulamasına geçilmesi 2006 yılından itibaren üç yıl süreyle ertelenmiş bulunmaktadır.</p>	<p>tarafından hazırlanan Bütçe Uygulama Raporu (Compliant Budget Explanation Statement, VBTB) ve dönemlik raporundan kanıt toplayarak genel bir rapor hazırlar. Bu raporda bütçe uygulama raporuna göre kaydedilen gelişmeleri her bir bakanlığın sorumlu olduğu faaliyetlerdeki gelişmeler, bütçe uygulama raporunda belirtilen bu faaliyetlerin hangilerinin tamamlanıp tamamlanmadığı gibi konular yer almakla birlikte, Sayıştay her bir program hedefinin belirlenmesi, bu hedeflere ulaşmada performans göstergelerinin yeterliliği gibi konularda önerilerde bulunur.</p> <p>b. Performans raporlarının güvenilirliğini artırmak üzere Sayıştay, bütçe uygulama raporuna paralel bir şekilde hazırlanan dönemlik raporların uygunluğunu denetler.</p>
--	---	--

**Kaynak:** (AZUMA, 2003 ve 2005)

Yukarıda yer verilen tablodan da gözlemlenebileceği üzere ilgili ülkelerde, genel olarak faaliyet hedeflerinin belirlendiği ve bu hedeflere ulaşılma derecesinin performans göstergeleri aracılığıyla ölçümüne ve raporlanmasına izin veren bir anlayışın var olduğu görülmektedir. Söz konusu performans ölçümünün ve raporlamanın etkinliğinin artırılması amacıyla ülke yüksek denetim kurumları temel olarak ölçüme konu olan performans göstergelerinin ve ölçüm sonuçları raporlarının güvenilirliğine odaklanmakta; bununla birlikte uygulama sonuçları ile ilgilenmemektedir. Ayrıca İngiltere ve Avustralya’da söz konusu uygulamaların güvenilirliğine ilişkin denetimlerin seçilmiş bazı kurumlar bazında gerçekleştirildiği gözlenmektedir.

Ülkemizde de bu çerçevede gerçekleştirilen yeni düzenlemeler gözlenmektedir. Söz konusu çabalar 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu ile yaşama geçirilmekte ve Sayıştay denetimi de yeniden ele alınmaktadır. Kanaatimizce konunun ülkemizde ne şekilde ele alındığı ve nasıl bir yapılandırılmaya gidildiğinin değerlendirilmesi uygulamanın en başında eksikliklerinin gözlemlenebilmesi açısından önem arz etmektedir. Bu sebeple takip eden kısımda söz konusu düzenlemeler ele alınacaktır.

## **4.2. Türkiye’de Performans Ölçümünün Dayanakları ve Sayıştayın Rolü**

### **4.2.1. Türkiye’de 5018 Sayılı Kanun Kapsamında Performans Ölçümünün Dayanakları**

Kamu kaynaklarının etkin bir şekilde yönetilmesinde performans ölçümünün ve ölçüm sonuçlarının güvenilirliğinin önemine önceki bölümlerde değinmiştik. Ülkemizde de kamu kaynaklarının kullanımında etkinliği arttırmak üzere geniş çaplı reform çalışmaları başlatılmış ve bunun önemli bir ayağını da mali yönetimde etkinliği sağlamayı amaçlayan 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu oluşturmuştur.

Kanunun amacı ilk maddesinde “kalkınma planları ve programlarda yer alan politika ve hedefler doğrultusunda kamu kaynaklarının etkili, ekonomik ve verimli bir şekilde elde edilmesi ve kullanılmasını, hesap verebilirliği ve mali saydamlığı sağlamak üzere, kamu mali yönetiminin yapısını ve işleyişini, kamu bütçelerinin hazırlanmasını, uygulanmasını, tüm mali işlemlerin muhasebeleştirilmesini, raporlanmasını ve mali kontrolü düzenlemektir” (5018 sayılı KMYKK, md.1) şeklinde ifade edilerek kamu

kaynaklarının kullanılmasında performans esaslığın gereklerinin altı çizilmiştir.

Bu anlayışa paralel olarak “stratejik planlamaya dayalı performans esaslı bütçeleme” tekniğinin uygulamasına geçilmiştir. Söz konusu bütçeleme tekniği stratejik plan, performans programı ve faaliyet raporları olmak üzere üçlü bir yapı üzerine kurulmuştur (ARCAGÖK- ERÜZ, 2006: 70).

Buna göre ulusal düzeydeki kalkınma planları ve stratejiler çerçevesinde kamu idarelerince hazırlanacak olan stratejik planlar, kamu idarelerinin planlı hizmet sunumu, politika geliştirme, belirlenen politikaları somut iş programlarına ve bütçelerine dayandırma ile uygulamayı etkin bir şekilde izleme ve değerlendirmelerini sağlamaya yönelik temel bir araç olarak benimsenmiştir (DPT-b, 2006: 1).

Performans programı; bir mali yılda kamu idaresinin stratejik planı doğrultusunda yürütülmesi gereken faaliyetleri, bu faaliyetlerin kaynak ihtiyacını, performans hedef ve göstergelerini içeren, idare bütçesi ve idare faaliyet raporunun hazırlanmasına teşkil eden rapordur (T.C. Maliye Bakanlığı BÜMKO Genel Müdürlüğü, 2004: 8). Buna göre performans esaslı bütçeleme modelinde, performans programlarının, stratejik plan ile bütçe arasındaki bağlantıyı sağlayacak ve bütçeye performans bilgisini ekleyecek bir belge olarak öngörüldüğü anlaşılmaktadır. Bütçe hazırlık sürecinde yer alacak olan bu programların, karar vericilere politikalar, hedefler, faaliyet/ projeler ile kaynak ihtiyacı hakkında bilgi sunumuna hizmet etmesi planlanmıştır (KARACAL - ÖKTEM, 2007: 30).

Faaliyet raporu, kamu idarelerinin stratejik plan ve performans programları uyarınca yürütülen faaliyetlerini belirlenmiş performans göstergelerine göre hedef ve gerçekleşme durumu ile meydana gelen sapmaların nedenlerini açıklayan, idare hakkındaki genel ve mali bilgileri içeren rapordur (T.C. Maliye Bakanlığı BÜMKO Genel Müdürlüğü, 2004: 8-9). Kamu İdareleri Faaliyet Raporlarının Düzenlenmesi ile Bu İşlemlere İlişkin Diğer Usul ve Esaslar Hakkında Yönetmeliğin 19. maddesine göre faaliyet raporları, kurum hakkında genel bilgileri, performans bilgilerini, mali bilgileri, öneri ve tedbirleri kapsamaktadır.

Buradan anlaşılan odur ki 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu ile getirilmesi amaçlanan, kurumların bütçe uygulamalarında performanslarındaki gelişmeleri izleyerek ilgili birimlere gerekli düzeyde bilgi aktarmalarının sağlanmasıdır. Bu da performans ölçümlerinin yapılması ile



mümkün görünmektedir. Söz konusu bilgi akışı stratejik planlarda belirlenen performans göstergeleri baz alınarak gerçekleştirilen performans ölçümü ile hedeflerin karşılanma düzeylerinin belirlendiği faaliyet raporlarının başta Sayıştay olmak üzere ilgili bakanlık ya da birimlere ve yöneticilere sunularak, kurumla ilgili denetleme ve karar alma yetkisine sahip tarafların bilgilendirilmesinin temin edilmesi ile sağlanmaktadır.

Zira 5018 sayılı Kanununun 9. maddesinde kamu idarelerinin kalkınma planları, programlar, ilgili mevzuat ve benimsedikleri temel ilkeler çerçevesinde geleceğe ilişkin misyon ve vizyonlarını oluşturmak, stratejik amaçlar ve ölçülebilir hedefler saptamak performanslarını önceden belirlenmiş olan göstergeler doğrultusunda ölçmek ve bu sürecin izleme ve değerlendirmesini yapmak amacıyla katılımcı yöntemlerle stratejik plan hazırlayacakları ve bütçeleri ile program ve proje bazında kaynak tahsislerini stratejik planlarına, yıllık amaç ve hedefleri ile performans göstergelerine dayandırmak zorunda oldukları hükme bağlanmıştır. Bununla birlikte, daha önce de belirttiğimiz üzere performans göstergelerinin varlığı ve bu göstergeler baz alınarak gerçekleştirilen performans ölçümlerinin varlığı kadar güvenilirliği de büyük önem taşımaktadır. Bu sebeple ülke Sayıştaylarına önemli görevler düşmektedir. Anılan Kanununun 9. maddesinin son fıkrasında performans denetimlerinin performans göstergeleri çerçevesinde gerçekleştirileceği ifade edilmiş ancak denetimin kapsamı hakkında bir açıklama getirilmemiştir.

Performans göstergeleri, kamu idarelerinin stratejik amaç ve hedefleri ile performans hedeflerinin yerine getirilmesinde ulaşılan sonuçları ölçmek ve değerlendirmek için kullanılan ve performans denetimine temel oluşturan araçlar olarak tanımlanmaktadır. Kamu idarelerinin yürüttükleri faaliyetlerin her boyutunu (girdi, süreç, çıktı, sonuç) ölçmek ve değerlendirmek için oluşturulan performans göstergeleri kaynakların etkili, ekonomik ve verimli kullanılıp kullanılmadığını ölçmeye yardımcı olur (T.C. Maliye Bakanlığı BÜMKO, 2004: 45). Dolayısıyla performans göstergelerinin güvenilirliğine yönelik geliştirilen performans denetimleri başarılı performans ölçüm sistemlerinin çoğalmasına ve nitelikli hesap verebilirliğin sağlanmasına yardımcı olacağı yönünde bir beklenti geliştirmek yanlış olmayacaktır.

Öte yandan, ilgili Kanun maddesindeki söz konusu hükmün performans denetiminin kapsamını daralttığı yönünde eleştiriler de mevcuttur (COŞKUN - KARABEYLİ, 2007: s.y.). Yukarıda yer verdiğimiz bazı ülke uygulamaları da incelendiğinde performans göstergelerinin ve dolayısıyla

performans ölçümlerinin denetlenmesinde ülke Sayıştayları söz konusu denetimlerini genel olarak performans denetimi kapsamında gerçekleştirmekle birlikte, söz konusu denetimlerde, performans göstergelerinin performans ölçümüne elverecek yeterlilikte ve güvenilirlikte olup olmadığı konusuna yoğunlaşmaktadır. Dolayısıyla bu yönde geliştirilen eleştirilere hak vermemek mümkün görünmemektedir. Bununla birlikte Sayıştay denetiminin ne şekilde ele alındığını değerlendirmekte fayda bulunmaktadır.

#### **4.2.2. Türkiye’de Performans Ölçümünde Sayıştay Denetiminin Rolü**

Ülkemizde Sayıştay’ın denetim görevi yeniden ele alınmış ve 5018 sayılı Kanununun 68. maddesinde Sayıştay’ın denetim görevi şu şekilde düzenlenmiştir; “Sayıştay tarafından yapılacak olan harcama sonrası dış denetimin amacı, genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerinin hesap verme sorumluluğu çerçevesinde, yönetimin mali faaliyet, karar ve işlemlerinin; kanunlara, kurumsal amaç, hedef ve planlara uygunluk yönünden incelenmesi ve sonuçlarının Türkiye Büyük Meclisine raporlanmasıdır.

Dış denetim, genel kabul görmüş uluslararası denetim standartları dikkate alınarak;

a) Kamu idaresi hesapları ve bunlara ilişkin belgeler esas alınarak, mali tabloların güvenilirliği ve doğruluğuna ilişkin mali denetimi ile kamu idarelerinin gelir, gider ve mallarına ilişkin mali işlemlerinin kanunlara ve diğer hukuki düzenlemelere uygun olup olmadığının tespiti,

b) Kamu kaynaklarının etkili, ekonomik ve verimli olarak kullanılıp kullanılmadığının belirlenmesi, faaliyet sonuçlarının ölçülmesi ve performans bakımından değerlendirilmesi suretiyle gerçekleştirilir.

Denetimler sonucunda; ikinci fıkranın (a) ve (b) bentlerinde belirtilen hususlarda düzenlenen raporlar, idareler itibariyle konsolide edilir ve bir örneği ilgili kamu idaresine verilerek üst yönetici tarafından cevaplandırılır. Sayıştay, denetim raporları ve bunlara verilen cevapları dikkate alarak düzenleyeceği dış denetim genel değerlendirme raporunu Türkiye Büyük Millet Meclisine sunar” denilmiştir.

İlgili Kanun maddesinden, Sayıştay’ın ön mali kontrole ilişkin görevlerinin yürürlükten kaldırıldığı ve denetim kapasitesinin genişletildiği göze çarpmaktadır. Sayıştay’ın denetim kapasitesinin genişliği, parlamentonun yürütmenin faaliyetlerini denetleme fonksiyonunun genişliğini ifade

ettiğinden, yerinde bir düzenleme olarak değerlendirilmektedir. Kanun maddesinin devam eden kısmında denetim fonksiyonunun uluslararası denetim standartlarına göre yapılandırılacağı ve mali denetim ile hukuka uygunluk denetimi ve performans denetiminin gerçekleştirileceği ifade edilmektedir. Ülkemizde Sayıştay'a performans denetimi görevi 1996 yılında verilmiş olmakla birlikte, söz konusu madde hükmünden, performans denetimlerinin daha da güçlendirilmesi yönünde bir yaklaşım sergilendiği ifade edilebilir.

Ancak Kanun maddesinde performans denetiminin tanımına yer verilmiş olmakla birlikte performans denetiminin türlerinden bahsedilmemiştir. Bu da performans denetimlerinin salt performans göstergelerinin sonuçlarının denetlenmesi olduğu şeklinde yanlış bir kanının ortaya çıkması endişesini güçlendirmektedir.

Bununla birlikte denetimler sonucunda düzenlenen raporların idareler itibariyle konsolide edilerek bir örneğinin kamu idaresinin üst yöneticisi tarafından cevaplandırılması amacıyla idareye gönderileceği ve dış denetim genel değerlendirme raporunun bu cevaplar dikkate alınarak hazırlanacağı şeklinde yer verilen madde hükmü de bir takım eleştiriler almaktadır. Buna göre performans denetimi raporu zaten nihai halini almadan önce denetim yapılan kamu idaresinin görüşü alındığından, söz konusu durum işlem tekrarına yol açacağından sürecin uzamasına sebep olunacağı ileri sürülmektedir (YENİCE, 2006-b: 159).

Öte yandan yine diğer ülke uygulamalarını da göz önüne aldığımızda, performans göstergelerinin denetiminde ülke denetim kurumları tüm kamu kurumlarını tek tek değerlendirmeye almak yerine güdülen makro hedeflere uygun olarak parlamentonun önceliklerine göre bazı kurumları değerlendirmeye almakta ya da performans göstergelerinin ve performans ölçümlerinin genel işleyişini değerlendirmek üzere denetimlerini bakanlıklar bazında gerçekleştirmektedir. Performans göstergelerinin yeterliliğinin ve güvenilirliğinin denetlenmesinde tüm kamu idarelerinin denetim kapsamına alınması, denetim kaynaklarının yetersiz kalması gibi bir takım zorlukları beraberinde getirebilecektir. Bu gibi endişelerin bertaraf edilebilmesi için esasında konuyu daha kapsamlı ve detaylı olarak ele alan yeni bir Sayıştay Kanununa ihtiyaç duyulmaktadır. Ülkemizde Sayıştay Kanun Tasarısı TBMM'ne sunulmuş olmakla birlikte, henüz yasalaşmamıştır.

## SONUÇ

Ekonominin en önemli sorunu olan kıt kaynaklarla sınırsız ihtiyaçları karşılama çabası, mali yönetimde sürekli bir arayışı beraberinde getirmiş ve kaynakların dağılımı ve kullanımını konusunda bireysel tercihler yerine daha objektif kriterlerin kullanılmasına olanak veren anlayışların geliştirilmesine yol açmıştır. Söz konusu yeni anlayışlar, kamu kesiminde performansın ölçülmesini gerekli kılmıştır.

Kamu kesiminde performans ölçümü temelde yönetsel süreçlerde etkinliği bir üst seviyeye çıkarmak ve kaynakların kullanımını konusunda yetki veren paydaşlarına nitelikli bilginin sağlanması şeklinde ifade edilen iki amaca hizmet etmektedir. Bu sayede kamusal ihtiyaçlara en etkin yoldan cevap verebilecek nitelikte mal ve hizmet sunumunun gerçekleştirileceği beklenmekte, bununla birlikte söz konusu beklentinin başarısı doğru performans ölçümüne, dolayısıyla kaliteli performans göstergelerinin varlığına dayandırılmaktadır.

Ülke Sayıştayları kamu kesiminden beklenen bu sonuçların yerine getirilmesinde parlamento adına bağımsız denetim faaliyetlerinde bulunmakta; performans ölçümüne elverecek nitelikte sistemlerin var olup olmadığının denetimi de denetim faaliyetlerinin önemli bir parçasını oluşturmaktadır. Zira Sayıştaylar bu sayede kamu kurumlarınca gerçekleştirilen performans ölçümlerinin kalitesinin yükseltilmesine önemli bir katkı sağlayarak hem yönetsel süreçlerin iyileştirilmesine hem de kurumlar tarafından sunulan performans bilgilerinin kaliteli olmasına hizmet etmiş olmaktadır.

Buna göre çeşitli ülke uygulamaları ele alındığında, Sayıştaylar tarafından bu amaçla yürütülen denetimlerin performans denetiminin bir parçası olarak ele alındığı ve söz konusu denetimlerin yapılandırılmasında, birincil olarak ülke parlamentosunun ihtiyaçları doğrultusunda makroekonomik hedefleri gözeterek tüm kamu kesiminin denetlenmesinden ziyade, belirlenmiş kurumlar ya da bakanlıklar şeklinde gerçekleştirildiği göze çarpmaktadır. Konu ülkemiz açısından ele alındığında, performans göstergelerinin oluşturulmasında ve sunulmasında benzer eğilimlerin gözlemlendiği, ancak performans ölçümlerinin güçlendirilmesi konusunda 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununda Sayıştay'ın performans denetimi yetkisine, salt performans göstergelerinin denetlenmesi şeklinde yanlış bir algılamaya elverecek nitelikte yer verildiği, ayrıca söz konusu denetimlerde tüm kamu kurumlarının denetlenmesi şeklinde geniş bir

görev alanının belirlendiği gözlenmektedir. Bu durum, Sayıştayın gerçekleştirdiği performans denetimlerinin kapsamında bir daralmaya yol açmakla kalmayıp, denetim maliyetlerinin artması gibi endişelerin çoğalmasına da neden olmaktadır. Bununla birlikte uygulama hakkında kesin bir yargıya varabilmek için, TBMM'ne sunulmuş bulunan Sayıştay Kanunu Tasarısının yasalaşma süreci sonrasındaki metninin incelenmesi ve yeni dönemde izlenecek politika ve yaklaşımların da görülmesi gerekmektedir.

## KAYNAKÇA

- ALLEN, Richard - Daniel TOMMASI (2001); **Managing Public Expenditure A Reference Book for Transition Countries**, OECD.
- ARCAGÖK, M. Sait- Ertan ERÜZ (2006); **Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Sistemi**, Aktif Matbaa.
- AZUMA, Nobuo (2005); “The Role of the Supreme Audit Institutions in New Public Management (NPM): The Trend of Continental Countries”, **Government Auditing Review**, Vol.12, March.
- AZUMA, Nobuo (2003); “The Role of the Supreme Audit Institutions in NPM: International Trend”, **Government Auditing Review**, Vol.10, March.
- BARUN, Bayram, Mustafa EKİNCİ, Özlem TEMİZEL (2007); “Kamu Mali Yönetiminin Etkinliğinin Sağlanmasında Dış Denetimin Rolü”, **Mali Yapılanma Sürecinde Stratejik Yönetim ve Sosyal Güvenlik Sisteminin Kamu Maliyesine Etkileri** konulu **22. Türkiye Maliye Sempozyumu’nda sunulan tebliğ**, Antalya, 9- 13 Mayıs.
- COŞKUN, Arife- Levent KARABEYLİ (2007); “Etkin Devlette Performans Denetimi”, **Mali Yapılanma Sürecinde Stratejik Yönetim ve Sosyal Güvenlik Sisteminin Kamu Maliyesine Etkileri** konulu **22. Türkiye Maliye Sempozyumu’nda sunulan tebliğ**, Antalya, 9- 13 Mayıs.
- ÇAKIR, İsmail Hakkı (2006); “Kamu Kaynağının Kullanılmasında Mali Şeffaflık ve Hesap Verme Sorumluluğunun Rolü”, İçinde. KARAASLAN Erkan (ed.); **5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu Kapsamında Güncel Mali Sorunlar**, Muhasebat Kontrolörleri Derneği Yayını, Ankara.
- European Implementing Guidelines for the INTOSAI Auditing Standards, <<http://eca.europa.eu/portal/pls/portal/docs/1/133817.PDF>>, (10.03.2008)
- GRIFIEL, Stuart (1993); “Performance Measurement and Budgetary Decision Making”, **Public Productivity & Management Review**, Vol.16, No.4, Summer.

- GRIZZLE, Gloria A., (1985); “Performance Measures for Budget Justification: Developing a Selection Strategy”, **Public Productivity Review**, Vol.9, No.4, Winter.
- GÜRAN, Mehmet Cahit, Selçuk CİNGİ (2002); “Devletin Ekonomik Müdahalelerinin Etkinliği”, **Akdeniz Üniversitesi İİBF Dergisi**, C.2, S.3, Mayıs.
- HALACHMI, Arie (2005); “Performance Measurement: Test the Water Before You Dive in”, **International Review of Administrative Sciences**, 71 (2).
- HALİS, Muhsin, Mehmet TEKİNKUŞ (2003); “Kamuda Performans Yönetimi”, İçinde. BALCI Asım ve diğerleri (ed.); **Kamu Yönetiminde Çağdaş Yaklaşımlar Sorunlar Tartışmalar ve Çözüm Önerileri, Modeller, Dünya ve Türkiye Yansımaları**, Seçkin Yayıncılık, Ankara.
- HATRY, Harry (2002); “Performance Measurement: Fashion and Fallacies”, **Public Performance & Management Review**, Vol. 25, No.4, June.
- HOLZER, Marc, Kaifeng YANG (2004); “Performance Measurement and Improvement: An Assessment of the State of the Art”, **International Review of Administrative Sciences**, Vol.70(1)
- INTOSAI, **Code of Ethics and Auditing Standards**, <[www.theiia.org/iiia/download.cfm?file=64968](http://www.theiia.org/iiia/download.cfm?file=64968)>, (10.03.2008)
- KARACAL, Müge- Ayşe UYDURANOĞLU ÖKTEM (2007); **Bütçe Kılavuzu Uzman OLMAYANLAR İçin Bir El Kitabı**, Tesev Yayınları.
- KAYA, Safiye (2003); “Hesap Verme Sorumluluğu Parlamento ve Sayıştay”, **2. Kamu Mali Yönetimi Reformu Arenası**, Nisan.
- KELLY, Janet (2002); “Why We Should Take Performance Measurement on Faith (Facts Being Hard to Come By and not Terribly Important)”, **Public Performance & Management Review**, Vol.25, No.4
- KÖSE, Ömer H. (2007); **Dünyada ve Türkiye’de Yüksek Denetim**, Gözden Geçirilmiş İkinci Basım, Sayıştay 145. Kuruluş Yıldönümü Yayınları, Mayıs.
- KRESS, G.G. (2002); “A Decade of Managing for Results in American Public Administration: An Assessment of Accomplishments and

Perspectives on Future Developments”, **Gazi Üniversitesi İİBF Dergisi Özel Sayısı**.

- KRISTENSEN KROMANN Jens (2002); “Outcome-focused Management and Budgeting”, **OECD Journal on Budgeting**, Vol.1, No.4, 2002.
- MAYNIHAN, P. Donald - Patricia W. INGRAHAM, (2003); “Look For the Silver Lining: When Performance- Based Accountability Systems Work”, **Journal of Public Administration Research and Theory**, Vol.13, No.4.
- MELESE, F.- J. BLANDIN- S. O’KEEFE (2004); “A New Management Model for Government: Integrating Activity Based Costing, the Balanced Scorecard, and Total Quality Management with the Planning, Programming and Budgeting System”, **International Public Management Review**, Vol. 5, Issue 2.
- MUTLUER M. Kamil- Erdoğan ÖNER- Ahmet KESİK, (2005); **Bütçe Hukuku**, İstanbul Bilgi Üniversitesi Yayınları, 1. Baskı, İstanbul.
- ÖZBARAN, M. Hakan (2002); “Doğru Dokunun Seçimi Performans Bilgisi İçin Bir Çerçeve”, **Sayıştay Araştırma/İnceleme/Çeviri Dizisi, Çeviri**, Ekim.
- ÖZEREN, Baran- Cem Suat ARAL (2002); Yönetim ve Hesap Verme Sorumluluğu Bakımından Performans Bilgisi, **Sayıştay Araştırma/İnceleme/Çeviri Dizisi**, Çeviri (Avustralya Tazmanya Eyaleti Sayıştayı, (1997); Performance Information for Management and Accountability Purposes)
- PREMCHAND, A. (1996); “Issues and New Directions in Public Expenditure Management”, **IMF Working Paper**, WP/96/123.
- T.C. Başbakanlık DPT (2006-a); **Dokuzuncu Kalkınma Planı Kamu Harcama ve Kontrol Sistemlerinin İyileştirilmesi, Kamu İhaleleri Özel İhtisas Komisyon Raporu**, ÖİK No: 7, Ankara.
- T.C. Başbakanlık DPT (2006-b); **Kamu İdareleri İçin Stratejik Planlama Kılavuzu**, 2. Sürüm, Haziran, Ankara.
- T.C. Maliye Bakanlığı BÜMKO Genel Müdürlüğü (2004); **Performans Esaslı Bütçeleme Rehberi (Pilot Kurumlar İçin Taslak)**, Aralık, Ankara.



- WANG, XiaoHu (2002); “Perception and Reality in Developing an Outcome Performance Measurement System”, **International Journal of Public Administration**, 25: 6.
- YENİCE, Ebru (2006-a); “Kamu Kesiminde Performans Değerlendirmesi”, **Maliye Dergisi**, S.150, Ocak- Haziran.
- YENİCE, Ebru (2006-b); “Performans Denetimi ve Türkiye Uygulaması”, içinde. AKTAN, Coşkun Can (ed.); **Kamu Mali Yönetiminde Stratejik Planlama ve Performans Esaslı Bütçeleme**, Seçkin Yayıncılık, Ankara.
- YENİCE, Ebru (2007); “Performans Ölçümünde Karşılaşılan Sorunlar ve Kurumsal Karne (Balanced Scorecard) Yaklaşımı”, **Bütçe Dünyası**, C. 2, S. 25 Bahar.
- 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu, Kabul Tarihi: 10/12/2003
- 5436 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu ile Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnelerde Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun, Kabul Tarihi: 22/12/2005.