

**Kamu Kuruluşlarında Performans Esaslı Bütçeleme Uygulaması ve
Kamu Harcamaları Üzerindeki Etkisi: Bir Durum Çalışması**

Tayfun MOĞOL* & Deniz ŞAHİN**

Özet

1980’li yıllardan itibaren dünyada birçok ülkede ve Türkiye’de “Yeni Kamu Yönetimi (YKY)” olarak adlandırılan yeni yönetim anlayışının yükselmesine bağlı olarak, performans esaslı bütçeleme (PEB) sistemi yeniden kamu kuruluşlarında kullanılması öngörülen temel bütçeleme yaklaşımı olarak ortaya çıkmıştır. Birçok dünya ülkesinde olduğu gibi Türkiye’de de PEB sisteminin kamu kuruluşlarında uygulanmasıyla, kaynak tahsisinde ve kullanımında etkinliğin sağlanarak kamu harcamalarının disipline edilmesi beklenmektedir. Ancak PEB sistemini kamu kuruluşlarında uygulamak çok kolay değildir. Bu bütçe sistemi sağlayacağı faydalar yanında bazı zorluk ve riskler de taşımaktadır. Bu çalışmanın amacı, Türk kamu kuruluşlarında PEB uygulamalarının ve harcamaları disipline edici etkisinin nasıl olduğuna bir ışık tutmaktır. Çalışmanın amacını gerçekleştirmek için Türkiye’de sağlık hizmeti veren bir kamu kuruluşu olan Hudut ve Sahiller Sağlık Genel Müdürlüğü (HSSGM)’nün PEB uygulamalarını inceleyen bir durum çalışması yapılmıştır. Durum çalışmasından elde edilen bulgulardan; nitelikli personel ve eğitim ihtiyacı, üst yönetimin ve siyasi otoritenin desteğinin olmaması, yasal düzenlemelere ilişkin eksiklik ve yanlışlıklar, DPT ve Maliye Bakanlığı arasındaki koordinasyon problemi gibi birçok sorunlarla karşılaşıldığı ortaya çıkmıştır. Dolayısıyla kurumda PEB sisteminin başarılı bir şekilde yürütülemediği, hem kaynakların tahsisinde hem de kullanımında beklenen etkinliğin sağlanamadığı tespit edilmiştir.

Anahtar Kelimeler: Bütçeleme, Performans Esaslı Bütçeleme, Kamu Harcamaları, Stratejik Plan, Durum Çalışması

Abstract

Depending on emerging new public management approach called as “New Public Management (NPM)” in many countries in the world and Türkiye since 1980s, performance-based budgeting (PBB) has re-emerged as a fundamental budgeting

* Bu makale Anadolu Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Maliye Anabilim Dalında 26.02.2010 tarihinde doktora tezi olarak değerlendirilerek kabul edilen “**5018 Sayılı Kanun Çerçevesinde Kamu Bürokrasisinin Bütçe Sürecindeki Rolü ve Harcamaları Disipline Edici Etkisi**” başlıklı çalışmadan üretilmiştir.

*Yrd. Doç. Dr., Anadolu Üniversitesi, İ.İ.B.F., Maliye Bölümü, Eskişehir.

** Arş. Gör., Anadolu Üniversitesi, İ.İ.B.F., Maliye Bölümü, Eskişehir.

approach which is proposed to be used in public agencies. In Türkiye, like in many countries of the world, implementation of performance-based budgeting in public agencies is expected to discipline public expenditures by improving efficiency in allocation and use of resources. However, it is not easy to implement performance-based budgeting in public agencies. This budgeting system carries risks and challenges in addition to the benefits it will provide. The purpose of this study is to shed light on how Türk public agencies implement PBB and its effects on disciplining public expenditure. To achieve the purpose of this study, a case study has been done which examines implementation of performance-based budgeting of Boundary and Shore Health General Management which is a public agency that provide health services. Findings derived form the case study have revealed that many problems such as qualified personel and training shortages, lack of support from senior management and political authority, deficiencies and faults related to legal arrangements, coordination problems between The State Planning Organization and The Ministry of Finance has been faced in practice. Consequently, it has been determined that performans-based system hasn't been implemented successfully in the agency and the expected efficiency in allocation and use of resources haven't been achieved.

Key Words: Budgeting, Performance-based Budgeting, Puclic Expenditure, Strategic Plan, Case Study.

1. GİRİŞ

Küreselleşmenin hız kazandığı 1980'li yıllardan itibaren toplumsal, ekonomik, siyasal alanda yaşanan gelişmeler ve bu gelişmelerin yarattığı sorunların bir sonucu olarak ortaya çıkan YKY anlayışı “*çıktı, özerklik ve belirli bir bütçe ile sonuçlardan sorumluluk*” şeklinde özetlenmektedir (Cansızlar, 1994:110). Temelde kaynak tahsisinde ve kullanımında etkinliği maksimize etmeye odaklanan YKY anlayışının bilim adamlarınca üzerinde anlaşmış olduğu temel bazı özellikleri; (a)yöneticilerin özgürce yönetmelerine izin vermek, (b)açıkça belirlenmiş standartlar ve performans ölçümü, (c)çıktıların kontrolü üzerinde daha fazla durmak, (d)kamu sektöründe birimlerin ayrılmasına doğru bir hareket, (e)kamu sektöründe daha fazla rekabete doğru yönelme, (f)yönetim uygulamalarında özel sektör tarzı stillerin vurgulanması, (g)kaynakların kullanımında daha disiplinli davranış ve tutumluluğun vurgulanmasıdır (Hood,1991:4-5).Temel özelliklerinden de anlaşılabilceği üzere YKY'nin amacı, kamu yöneticilerinin sonuç ve vatandaş odaklı olmalarını sağlayarak kamu hizmetlerinin sunumunda verimliliği, etkinliği,

tutumluluğu ve kaliteyi artırmaktır. Bunun için bir taraftan yöneticilere yönetme özgürlüğü verip, karşılığında açıkça belirlenmiş amaçlar doğrultusunda performans standartları oluşturulmasından ve bunların gerçekleştirilmesinden sorumlu tutarak içsel bir baskı kurmaktadır. Diğer taraftan ise kamu kuruluşlarına daha rekabetçi yönetim tarzlarını sokarak kamu kesimi üzerinde piyasa benzeri baskılar, diğer bir ifade ile dışsal bir baskı kurmaktadır (alıntılayan Sözen, 2005:78-79). Böylece kaynak tahsisinde ve kullanımında etkinliğin artırılması ve dolayısıyla kamu harcamalarının disipline edilmesi beklenmektedir. YKY anlayışı çerçevesinde genelde kamu yönetimi ve özelden kamu mali yönetimi alanlarını yeniden şekillendirilen ülkelerin yaşadığı en önemli değişiklik; bütçe reformlarıyla yetki ve sorumluluk dağıtımı ile kaynakların yerinden yönetimini esas alan çıktı-sonuç odaklı performans esaslı bütçeleme sistemine (PEB) geçilmesi olmuştur.

Performans esaslı bütçeleme; kamu kuruluşlarının kendilerine tahsis edilen kaynakla ne yaptıklarına veya ne yapmaları gerektiğine ilişkin bilgileri gösteren bütçeleme şekli olarak tanımlanmaktadır (Schick, 2003:101). Bir başka tanımlamaya göre performans esaslı bütçeleme, hükümet faaliyetlerinin politika amaçları ve hedefleriyle ilişkili olarak fonksiyonlar ve programlar olarak sınıflandırılması, her program veya faaliyet için performans göstergeleri oluşturulması ve bu faaliyetler ile elde edilen çıktıların maliyetlerinin ölçülmesinden oluşan bir bütçe sistemidir (Allen ve Tommasi, 2001:464). Dünyada birçok ülkede YKY anlayışının kabul görmeye başlamasıyla yeniden kamu kuruluşlarında kullanılması öngörülen PEB sistemi, YKY anlayışıyla kamu yönetim alanında yükselen yeni kavramlar, yönetim araçları ve ilkelerle birlikte daha geniş anlamda ve daha geniş bir çerçevede uygulanmaktadır.

Öncelikle, YKY anlayışı; yetki devri ve kaynak kullanımında esneklik sağlanmasını ve bunun da hedef tespiti ve güçlendirilmiş raporlama vasıtasıyla güçlü bir sorumlulukla tamamlanmasını öngörmektedir (Demir,1995:37). Bu nedenle YKY anlayışı çerçevesinde PEB'e geçen birçok ülkede girdi ve süreç kontrollerinin gevşetilerek harcama sürecinin hızlandırılması, çok yıllık bütçeleme gibi uygulamalarla kamu kuruluşlarına bütçe sürecinde büyük özgürlükler verilmekte, kaynak tahsisi ve kullanımındaki sınırlamalar ortadan kaldırılmaktadır. Buna karşılık kamu kuruluşları; performans sözleşmeleri, stratejik plan, performans programı gibi enstrümanlarla hedefler belirlemekten

ve sonra da performans raporlarıyla ulaştıkları sonuçlardan sorumlu tutulmaktadır.

Yine kamu kuruluşlarına ve yöneticilerine esneklik tanınması, kontrol kavramı ve kontrol yaklaşımında da değişimi gerektirmiştir (Arcagök, 2006:130). Kontrol alanında OECD ülkelerindeki ana eğilim, iş ve işlem öncesi (ex-ante) kontrolden iş ve işlem sonrası (ex-post) kontrole geçiş ve iç kontrol konusunda güçlü süreçlerin geliştirilmesidir. İş ve işlem öncesi (ex-ante) kontrolden iş ve işlem sonrası (ex-post) kontrole geçiş eğilimi, işlem veya ödemelerin taahhütten önce harcamacı kuruluş dışından kontrolörler tarafından vize edilmesi sisteminden, kuruluşun mali ve mali olmayan kaynak tahsis kararlarının işlem sonrasında dışsal olarak kontrol edilmesi sistemine geçiş eğilimidir (Ruffner ve Sevilla, 2005:124). Dolayısıyla girdi ve süreç kontrollerinin gevşedilmesinin bir sonucu olarak, iç kontrol (harcama öncesi kontrol ve harcama sonrası iç denetim faaliyetleri) tamamen kamu kuruluşlarına bırakılmıştır. Diğer yandan, yöneticilere daha fazla esnekliğin sağlanması ve buna karşılık sonuçlara yönelik hesap verme sorumluluğunun getirilmesi performans denetimini ön plana çıkarmıştır. Dolayısıyla dış denetim geleneksel denetim olarak adlandırılan “düzenlilik denetimi”nden verimlilik, etkinlik, tutumluluk denetimlerinden oluşan “performans denetimi” boyutlarına doğru genişlemiştir. İç kontrol ve dış denetimde yaşanan gelişmeler aynı zamanda YKY'nin girdilerin kontrolünde ziyade çıktıların kontrolü üzerinde daha fazla durmayı öngörmesinin de bir sonucudur.

Dünyada genelde kamu yönetimi anlayışı, özelde kamu mali yönetimi anlayışının sorgulanmasına ve reformlar yapılmasına koşut olarak Türkiye’de de 1980’li yılların ortalarından itibaren bu alanlarda reform gereksinimi sıkça dile getirilmiştir. Ancak reformların yapılması 1990’lı yıllarda ve özellikle 2000’li yıllarda mümkün olmuştur. Kamu mali yönetiminin yeniden yapılandırılması sürecinde en köklü değişim 10.12.2003 tarihinde kabul edilen 5018 sayılı Kamu Mali Yönetim ve Kontrol Kanunu ile yapılan bütçe reformu olmuştur. Bu kanunla mali yönetim ve kontrol sistemi yeni yönetim anlayışıyla ele alınarak *bütçenin hazırlanmasına, uygulanmasına, muhasebeleştirme ve raporlanması ile kontrol ve denetimine* ilişkin düzenlemeler yapılmış, stratejik plana dayalı performans esaslı bütçeleme sistemine geçilmiştir. 5018 sayılı Kanunda yapılan düzenlemelere göre; kamu kuruluşlarının stratejik planlar hazırlayarak misyon, vizyon, stratejik amaç ve hedeflerini belirlemeleri,

performans programları hazırlayarak performans hedef ve göstergelerini, faaliyet ve projeleri ile bunlara ilişkin kaynak ihtiyacı belirlemeleri gerekmektedir. Böylece bütçelerinin stratejik planda yer alan misyon, vizyon, stratejik amaç ve hedeflerle uyumlu ve performans esasına dayalı olarak hazırlanması öngörülmektedir. Burada amaç stratejik önceliklere göre yapılmış daha etkin bir kaynak tahsis süreci oluşturmaktır. Bütçenin hazırlanma ve uygulanma sürecinde kamu kuruluşlarına yetki devri ve esneklik sağlanmıştır. Bu kapsamda iç kontrol görevi de kamu kuruluşlarına verilmiştir. Ancak, uygulama sonuçlarının izlenebilmesi ve belirtilen performans hedeflerine ne ölçüde ulaşılabildiğinin sağlanması için kamu kuruluşlarının bütçe uygulamalarına ilişkin faaliyet raporları hazırlanması istenmektedir. Bu yolla da kamu kuruluşlarına verilen esneklikler (serbestlik) karşısında performans denetimleriyle hesap verme sorumlulukları güçlendirilmektedir. Burada ki amaç ise, belirlenmiş stratejik öncelikler doğrultusunda kaynakların verimli, etkin ve tutumlu bir şekilde kullanılmasını sağlamaktır.

Kamu kuruluşları PEB'nin hazırlanması ve uygulanması sürecinde doğrudan yer almakta ve PEB'in yürütülmesinde önemli bir rol oynamaktadır (Lu, 2007:3). Bu nedenle kaynak tahsisinde ve kullanımında etkinliğin sağlanarak kamu harcamalarının disipline edilebilmesi büyük ölçüde kamu kuruluşlarının PEB'i nasıl uyguladığına bağlıdır. 1980'li yıllardan günümüze kadar olan süreçte kamu kuruluşlarında stratejik planlama ve PEB uygulamalarına ilişkin yapılan çeşitli teorik ve ampirik çalışmaların büyük bir çoğunluğu; kamu kuruluşlarında stratejik planlama ve PEB uygulamalarının sanıldığı kadar kolay olmadığını, bazı problemleri de beraberinde getirdiğini veya istenmedik sonuçlar ortaya çıkararak farklı sorunlara yol açtığını ortaya koymaktadır. PEB sisteminde stratejik amaç ve hedeflerin doğru bir şekilde belirlenmesi, bu amaç ve hedeflerle uyumlu performans hedef ve göstergelerinin oluşturularak kaynak tahsisinin buna göre yapılması gerekmektedir. Ancak uygulama sonuçları göstermiştir ki; kamu kuruluşlarında stratejik amaç ve hedefler her zaman açık ve doğru bir şekilde belirlenememekte, performans ölçülerinin belirlenmesinde ve stratejik amaç ve hedeflerle ilişkilendirilmesinde sorunlar yaşanabilmektedir. Hatta kamu kuruluşlarında performans göstergeleriyle oynanması gibi istenmedik sonuçlara da yol açabilmektedir (Ward, 2001; Laegreid, Roness ve Rubecksen, 2005; Rodriguez ve Bijotat, 2003; Heinrich, 1999; Heckman, Heinrich ve Smith, 1997;

Propper ve Wilson,2003; Young,2003; Lu, 2007; Willoughby, 2004). Özellikle PEB'in gerektirdiği doğru performans bilgilerinin elde edilmesi ve bunların yol açtığı maliyetler, başarılı bir şekilde performans ölçümlerinin yapılması, güçlü bir iç kontrol mekanizmalarının oluşturulması gibi konularda bazı zorluk ve risklerle karşılaşıldığı görülmüştür (Erüz, 2005:63).Şüphesiz bu çalışmalar PEB uygulamalarında ortaya çıkan sorunlara dikkat çekmek ve bu sorunlara yönelik çözümlerin üretilmesi açısından son derece önemlidir.

Kamu mali yönetim ve kontrol alanında yapılan köklü değişikliklerin henüz çok yeni olduğu Türkiye'de PEB uygulamasına ilişkin çok fazla çalışma yapılmamıştır. Dünyada PEB sistemine geçen ülkelerde olduğu gibi, Türkiye'de de PEB uygulamalarında söz konusu zorluk ve risklerle karşılaşılması kuvvetle muhtemeldir. PEB uygulamalarında karşılaşılan benzer zorluk ve riskler yanında, her ülkenin PEB uygulamasının ve yapısal koşullarının birbirinden farklı olmasına bağlı olarak da ülkelere has sorunlarla karşılaşılabilir. Bu doğrultuda bazı Türk bilim adamlarınca Türkiye'de kamu kuruluşlarında PEB uygulamasını olumsuz etkileyebileceği düşünülen bazı hususlar belirtilmiştir. Bunlardan bazıları; Türk kamu kuruluşlarının idari kapasitelerinin zayıflığı ve performans dayalı faaliyet gösteren kuruluş olma vasıflarının geliştirilmesi gereği, üst yönetimin gerekli desteğinin alınamama riski, nitelikli personel ve eğitim ihtiyacı, eksik veya yanlış olduğu düşünülen bazı yasal düzenlemelerdir (Kesik, 2005; Aydemir, 2005; Erüz, 2005; Aktan, 2006; Tosun, 2003).

Dolayısıyla bu çalışmada; örnek bir kamu kuruluşu olarak alınan Hudut ve Sahiller Sağlık Genel Müdürlüğü (HSSGM)'nin PEB uygulaması incelenerek Türkiye'de kamu kuruluşlarının PEB'i nasıl uyguladıklarının açığa çıkarılması üzerine odaklanılmıştır (bu kuruluşun örnek seçilmesinin nedeni, Türkiye'de 5018 sayılı Kanunla uygulanması öngörülen PEB sistemini uygulayan ve çalışmalarını tamamlayan ilk pilot kuruluş olmasıdır). Diğer bir ifadeyle bu araştırmanın amacı, Türkiye'de Hudut ve Sahiller Sağlık Genel Müdürlüğü (HSSGM)'ndeki stratejik plana dayalı performans esaslı bütçeleme uygulaması incelenerek; bütçenin hazırlanma ve uygulanma sürecinde etkinlik sağlanıp sağlanmadığını belirleyebilmek ve böylece ilgili kurumda PEB uygulamasının kurum harcamalarında disiplini sağlayıp sağlayamayacağını nedenleri ile ortaya koymaktır. Bu amaçla ana araştırma sorusu şu şekilde ifade edilmektedir; *"Türkiye'de HSSGM'deki PEB uygulaması, kaynak tahsisinde ve kullanımında etkinlik sağlama konusunda nasıl bir etki yaratmıştır?"*.Ana

araştırma sorusunu yanıtlayabilmek için aşağıda ifade edilen alt sorulara yanıt aranmıştır;

1. *PEB'in hazırlanma sürecinde (kaynak tahsisinde) etkinlik nasıl sağlanmıştır?*

1.1. *Stratejik planda yer alan misyon, vizyon, stratejik amaç ve hedefler nasıl belirlenmiştir?*

1.2. *Performans programında yer alan performans hedef ve göstergeleri, faaliyet ve projeler ile bunlara ilişkin kaynak ihtiyacı nasıl belirlenmiştir?*

1.3. *PEB uygulaması kurumun kaynak tahsis kararlarını nasıl etkilemiştir?*

1.4. *PEB'in hazırlık sürecinde ortaya çıkan maliyetler nelerdir?*

2. *PEB'in uygulanmasında (kaynak kullanımında) etkinlik nasıl sağlanmıştır?*

2.1. *PEB'in başarılı bir şekilde uygulanabilmesi için gerekli olan alt yapı nasıl sağlanmıştır?*

2.2. *Planlanan yıllık hedeflere ulaşılma düzeyi nasıl olmuştur?*

2.3. *PEB uygulaması kaynakların kullanımını nasıl etkilemiştir?*

2.4. *PEB'in uygulanma sürecinde ortaya çıkan maliyetler nelerdir?*

2.YÖNTEM

2.1.Araştırma Modeli

Bu araştırma, “*durum çalışması (örnek olay incelemesi)*” modelindedir ve durum “*HSSGM'deki PEB uygulaması*”dır. Durum çalışması; güncel olayları gerçek yaşam koşullarında (doğal ortamında) birden fazla veri kaynağı kullanılarak araştıran, nasıl ve niçin meydana geldiğini, planlanan ile gerçekte ortaya çıkanlar arasındaki farklılıkları inceleyen bir araştırma yöntemidir (Noor, 2008:1602). Araştırmacı bir veya birkaç durumu derinlemesine araştırmaktadır (Johnson ve Christensen, 2004:46). Dolayısıyla durum çalışmaları, bütüncül ve derinlemesine araştırmanın gereksinim duyulduğu durumlar için ideal bir yöntemdir (Tellis, 1997).PEB'in başarılı bir şekilde uygulaması her ülkenin ekonomik, sosyal ve kültürel yapısına göre değişmekte, hatta bir ülke içinde her kamu kuruluşunun PEB sürecine sağladığı başarı kurum kültürüne, verdiği hizmet türüne, kurum çalışanlarının yaklaşımlarına ve kapasitesine göre

değişmektedir. Bu nedenle her olayı en iyi biçimde kendi ortamı içinde araştırmak ve değerlendirmek gerekir. Bu nedenle durum çalışmasının bu araştırmanın amacına uygun bir araştırma modeli olduğu düşünülmüştür. Durum çalışmaları hem nitel hem de nicel yaklaşımla yapılabilir. Bu araştırma nitel yaklaşımla yapılan bir durum çalışmasıdır.

2.2. Veri Toplama Yöntemi

Niteliksel araştırmalarda veriler görüşme, alan notları, gözlem, kişisel ve/veya resmi kayıt ve belgelerin incelenmesi gibi yöntemlerden biri veya birkaçı kullanılarak toplanabilir. Nitel araştırmalarda genellikle birden fazla veri toplama yöntemi bir arada kullanılmaktadır. Bir araştırmada birden fazla veri toplama yönteminin kullanılmasına “veri çeşitlemesi” (data triangulation) denilmektedir. Veri çeşitlemesi, bir veri toplama yönteminin sınırlılığının, diğer veri toplama yöntemiyle aşılmasını sağlayarak araştırmadan elde edilen bulguların geçerlik ve güvenilirliğini artırır (Yıldırım ve Şimşek, 2005:89). Bu araştırmada kullanılan nitel veri toplama yöntemleri; görüşme, doküman analizi ve delfi çalışmasıdır.

Delfi yöntemi, bir probleme ilişkin uzman görüşlerinin sistematik bir şekilde elde edildiği bir teknik olarak tanımlanmaktadır (alıntılayan Şahin, 2001:216). Delfi çalışmasında, dikkatlice seçilmiş uzmanların birbirinden habersiz biçimde etkileşime girmeleri sağlanarak belirli bir soruna ilişkin farklı kesimlerin düşünceleri alınıp bir görüş birliğine varılır. Kestirimin yanı sıra yeterlik belirleme, program geliştirme, gereksinim çözümlenme, bilgi toplama, öncelik ve hedef saptama gibi farklı görüşlerin bir araya gelmesini gerektiren durumlarda da delfi tekniğinden sıklıkla faydalanılmaktadır (alıntılayan Aydın, 1999:225-226). HSSGM’de uygulamaya konan stratejik plana dayalı performans esaslı bütçelemenin mevcut uygulamasının nasıl olduğunu saptamak ve gelecekteki gelişimleri üzerine tahminlerde bulunabilmek amacıyla delfi çalışması yapılarak konuya ilişkin uzman görüşleri alınmıştır.

Görüşme, “önceden belirlenmiş ve ciddi bir amaç için yapılan, soru sorma ve yanıtlama tarzına dayalı, karşılıklı ve etkileşimli bir iletişim süreci” olarak tanımlanmaktadır (alıntılayan Yıldırım ve Şimşek, 2005:119). Görüşme yönteminin bireylerin görüşlerini, deneyimlerini ve duygularının ortaya çıkarma yönünden oldukça güçlü olması ve iletişimin en yaygın biçimi olan konuşmayı temel alması nedeniyle yazmaya veya doldurmaya dayalı testler ya da anketlerde var olan sınırlılığı ortadan kaldırdığı belirtilmektedir (Yıldırım ve

Şimşek, 2005:127). Görüşme tekniği kendi içinde yapılandırılmış, yarı-yapılandırılmış ve yapılandırılmamış görüşmeler olarak sınıflandırılmaktadır (Karasar,1998). Yarı-yapılandırılmış görüşmelerde, önceden hazırlanan sorularla genel çerçeve belirlenir, ancak görüşme yapılan kişinin ilgi ve bilgisine göre bu genel çerçeve içerisinde farklı sorular sorularak konunun değişik boyutları ortaya çıkarılmaya çalışılır (Altunışık, Coşkun, Bayraktaroğlu ve Yıldırım, 2004:84). Bu araştırmada veriler, görüşme türlerinden yarı-yapılandırılmış görüşme tekniği ile toplanmıştır. PEB sisteminin kurum harcamaları üzerindeki etkilerini, PEB çalışmalarının nasıl yürütüldüğünü, ne tür problemlerle karşılaşıldığını belirleyebilmek için HSSGM’de çalışan üst ve orta düzeydeki yetkililerle görüşme yapılmıştır.

Yapılan durum çalışmasında yararlanılan veri toplama yöntemlerinden biri de doküman analizidir. Bu kapsamda HSSGM’de hazırlanan stratejik plan, performans programları ve faaliyet raporları incelenmiştir. Bu inceleme, ilgili dokümanların hazırlanmasına ilişkin çıkarılmış rehberlerde yer alan iyi uygulama ilkeleri doğrultusunda, stratejik planların ve performans programlarının doğru bir şekilde hazırlanıp hazırlanmadığını tespit etmek için yapılmıştır. Ayrıca faaliyet raporları da incelenerek kurumun hedeflenen performansı ile gerçekleşen performansının değerlendirmesinin yapılması amaçlanmıştır. Ayrıca, veri toplama sürecinde araştırma günlüğü tutulmuştur. Veri toplama sürecinde gözlemlenen hususlar araştırma günlüğüne kaydedilmiştir. Bu nedenle gözlem verilerinden de yararlanılmıştır.

2.3.Katılımcılar ve Katılımcıların Özellikleri

Delfi çalışmasında yer alması gereken uzmanlar belirlenirken, HSSGM’deki performans esaslı bütçeleme uygulamasını çeşitli açılardan değerlendirebilecek nitelikte uzmanlar olması dikkate alınmıştır. Bu nedenle delfi çalışması, performans esaslı bütçeleme uygulamasını çeşitli açılardan değerlendirebilecek niteliğe sahip olan Maliye Bakanlığı’nda görev yapan bütçe uzmanları, Sayıştay’da görev yapan sayıştay denetçileri ve Devlet Planlama Teşkilatı’nda görev yapan stratejik planlama uzmanlarının katılımıyla gerçekleştirilmiştir. Ayrıca delfi çalışmasına katılan uzmanların HSSGM’deki performans esaslı bütçe uygulamasını değerlendirmesi amaçlandığı için uzmanların bu kuruluşun bütçe çalışmalarıyla yakından ilgili olması da dikkate alınmıştır. Bu nedenle delfi çalışmasına katılan uzmanlar, HSSGM’nin bütçe

çalışmalarına doğrudan katılan veya bu kurumun çalışmalarıyla ilgilenen bütçe uzmanları, sayıştay denetçileri ve stratejik planlama uzmanlardan oluşmaktadır.

Derinlemesine görüşmelerin yapılacağı yetkililer belirlenirken, HSSGM'deki performans esaslı bütçeleme uygulamasına ilişkin değişik açılardan bilgi verebilecek nitelikteki kurum yetkilileri olması dikkate alınmıştır. Bu nedenle derinlemesine görüşmeler, HSSGM'nin üst yetkilisi, genel müdür, bütçe uzmanı, mühendis, sağlık teknikeri gibi değişik yetki ve statüdeki kişilerle yapılmıştır.

3.VERİLERİN TOPLANMASI VE ANALİZİ

Delfi çalışmasının verileri Eylül 2008, Ekim 2008 ve Aralık 2008 aylarında düzenlenmiş olan birbirini izleyen üç turda toplanmıştır. Birinci tur; 6 sayıştay denetçisi, 6 stratejik planlama uzmanı ve 5 bütçe uzmanı olmak üzere toplam 17 uzman ile Eylül 2008'in başında başlatılmış ve uzmanlardan, açık-uçlu sorulardan oluşan bir anket çerçevesinde araştırılan konuya ilişkin fikirlerini yazılı olarak vermeleri istenmiştir. İlk tur için belirlenen sürenin sonunda, 6 sayıştay denetçisi, 4 bütçe uzmanı ve 4 stratejik planlama uzmanı olmak üzere toplam 14 uzmandan yanıt alınmıştır ve yanıtlar elden toplanmıştır. Delfi çalışmasına katılan uzmanların ilk turda verdikleri farklı görüş ve bakış açıları derlenerek Likert tipi ²ölçme araçlarında kullanılan kısa ifadelerle çevrilmiştir. Bu şekilde daha ayrıntılı sorgulamaya zemin hazırlayacak olan birinci tur anket cevaplarından, değerlendirilmesi istenen veya görüş birliğine varılması umulan ifadelerle ikinci turda kullanılacak olan 55 maddelik bir anket oluşturulmuştur. Hazırlanan anket Ekim 2008'in sonunda e-posta yoluyla birinci turda yanıt veren 14 uzmana gönderilmiştir. İkinci tur için belirlenen sürenin sonunda 4 sayıştay denetçisi, 2 bütçe uzmanı ve 4 stratejik planlama uzmanı olmak üzere toplam 10 uzmandan e-posta yoluyla yanıt alınmıştır. İkinci tur sonunda uzmanlarca ankette yer alan bazı maddeler üzerinde büyük ölçüde görüş birliği sağlanırken, bazı maddeler üzerinde görüş birliği sağlanamadığı saptanmıştır. Bu nedenle uzmanların ikinci turda verdikleri

² “Bireylerin bir konudaki davranış puanlarını belirlemeyi sağlayan bir ölçektir. k sayıda sorunun her biri için farklı sayıda seçenekler belirlenir. Seçenekler sıralı biçimde ardışık olarak dizilirler seçenekler dengeli (-2, -1,0, +1, +2 biçiminde) ya da sıralı sayısal değerlerle puanlandırılır (0, 1, 2, 3, 4, 5).Tüm sorulara verilen cevaplar toplanır. Toplam puan bireyin konu hakkındaki davranış, bilgi, tutum puanıdır. Her birey puanına göre toplam ölçek ölçeği üzerinde bir yerde yer alarak bireyin konu ile ilgili davranış pozisyonu belirlenir” (Kırcaali-İftar, 1999:19).

yanıtlarını yeniden gözden geçirmelerine olanak tanınması için Aralık 2008'in başında üçüncü tur düzenlenmiştir. Üçüncü turda, aynı anket soruları e-posta yoluyla ikinci turda yanıt veren 10 uzmana gönderilmiştir. Üçüncü tur için belirlenen sürenin sonunda 2 sayıştay denetçisi, 2 bütçe uzmanı ve 4 stratejik planlama uzmanı olmak üzere toplam 8 uzmandan e-posta yoluyla yanıt alınmıştır. Üçüncü tura katılan uzmanlar büyük ölçüde ikinci turda verdikleri yanıtların aynısını vermiştir. Bu nedenle üçüncü turun tamamlanmasıyla delfi çalışmasına son verilmiştir. Delfi çalışmasında küçük uzman grubuyla çalışılması nedeniyle delfi son tur anket verilerin çözümlenmesinde sadece frekanslara bakılmıştır. Bu işlemin gerçekleştirilmesinde SPSS istatistiksel paket programı kullanılmıştır. Delfi çalışmasından elde edilen tüm veriler üzerinde içerik analizi yapılmış ve veriler ana araştırma sorusunu yanıtlamak üzere geliştirilmiş alt sorular çerçevesinde ayrıştırılmıştır.

Derinlemesine görüşmeler için öncelikle kurum yetkilileri ile görüşülerek kendilerinden elde edilen bilgiler doğrultusunda, tüm yetkililerle aynı günde görüşebilecek uygun bir zaman belirlenmiştir. Bu doğrultuda 29.01.2009 tarihinde İstanbul'da HSSGM'de çalışan toplam beş orta ve üst düzey yetkiliyle görüşülmüştür. Araştırma konusuyla ilgili hazırlanan görüşme soruları etrafında, kurum yetkilileriyle kurumdaki odalarında 10–60 dakika süren derinlemesine görüşmeler yapılmıştır. Ayrıca kendileriyle derinlemesine görüşmeler yapılan yetkililerden ikisiyle önceden hazırlanmış görüş soruları dışında yapılandırılmamış görüşmeler de yapılmıştır. Derinlemesine görüşmelerin analiz edilmesinde ilk olarak görüşme kayıtları düzenli bir şekilde yazıya dökülmüştür. İlk görüşmenin yazıya döküm işlemine 15 Şubat 2009 tarihinde başlanmış ve son görüşmenin dökümü 28 Mart 2009 tarihinde bitirilmiştir. İkinci aşamada verilerin analizine geçilmiştir. Derinlemesine görüşmeden elde edilen veriler üzerinde içerik analizi yapılmış ve veriler ana sorusunu yanıtlamak üzere geliştirilmiş alt sorular çerçevesinde ayrıştırılmıştır.

Delfi çalışmasının yürütüldüğü tarihlerde (Eylül-Aralık 2008) aynı zamanda araştırmacı tarafından kurumun performans esaslı bütçelemeye ilişkin hazırladığı dokümanları üzerinde de analiz yapılmıştır. Analizler şu dokümanlar üzerinde yapılmıştır;

- HSSGM Stratejik Planı (2005–2009),
- 2005, 2006, 2007, 2008 Mali Yılı Performans Programları
- 2005, 2006, 2007, 2008 Faaliyet Raporları

Kamu kuruluşları stratejik planlarını, DPT tarafından kamu kuruluşlarına stratejik planlama sürecinde yol göstermek üzere hazırlanan *Kamu İdareleri İçin Stratejik Planlama Kılavuzunu* (DPT, 2006) temel alarak hazırlamaktadırlar. Bu nedenle HSSGM Stratejik Planı (2005-2009) üzerindeki doküman analizi, bu kılavuzda yer alan bazı temel unsurlar ve açıklamalar etrafında yapılmıştır. HSSGM'nin performans programları Maliye Bakanlığınca hazırlanan *Performans Esaslı Bütçeleme Rehber* (Maliye Bakanlığı, 2007) temel alınarak hazırlanmıştır. Bu nedenle HSSGM'nin performans programları üzerindeki doküman analizi, Maliye Bakanlığı tarafından hazırlanan performans esaslı bütçeleme rehberinde yer alan bazı temel unsurlar ve açıklamalar etrafında yapılmıştır. Ayrıca faaliyet raporları üzerinde de açıklanan ve gerçekleşen performansı değerlendirmek üzere doküman analizi yapılmıştır. Doküman analizinden elde edilen veriler, bu araştırmanın ana sorusunu yanıtlamak üzere geliştirilmiş alt sorular çerçevesinde ayrıştırılmıştır. Böylece doküman analizi tamamlanmış ve araştırmanın bulgularına ulaşılmıştır.

4.BULGULAR

4.1.Kaynak Tahsisine İlişkin Bulgular

Misyon, Vizyon, Stratejik Amaç ve Hedeflerin Belirlenmesi:

5018 sayılı Kanunla uygulamasına geçilen performans esaslı bütçeleme modelinin birinci unsuru olan stratejik plan, kamusal kaynakların stratejik önceliklere göre dağıtılmasını sağlayan yönlendirici bir belgedir. Diğer bir ifadeyle stratejik önceliklere göre yapılacak kaynak tahsis sürecinin ilk aşamasıdır. Bu nedenle kamu kurumları tarafından hazırlanan stratejik planlarda yer alan misyon, vizyon, stratejik amaç ve hedeflerin nasıl belirlendiği son derece önemlidir.

Doküman analizi ve delfi çalışmasından elde edilen ve büyük ölçüde birbirini destekleyen bulgular doğrultusunda kurumda misyon, vizyon, stratejik amaç ve hedeflerin birbirleriyle ve mevzuatlarca kuruma yüklenen görevlerle uyumlu olduğu tespit edilmiştir. Ancak stratejik hedeflerin belirlenmesinde veri eksikliği problemiyle karşılaşıldığı ve bu nedenle de stratejik hedeflerin ölçülebilirliği konusunda biraz sıkıntı olduğu ortaya konulmuştur. Buna rağmen kurumun, ilk defa stratejik plan hazırladığı dikkate alındığında, mükemmel olmasa da başarılı sayılabilecek bir şekilde misyonunu, vizyonunu, stratejik amaç ve hedeflerini ortaya koyduğu görülmüştür. Bu nedenle kurumun PEB

sürecinin ilk aşamasında üzerlerine düşen görevi büyük ölçüde başarıyla yerine getirdiği anlaşılmıştır. Derinlemesine yapılan görüşmelerden ve görüşmeler sırasında yapılan gözlemlerden elde edilen bulgulardan ise HSSGM’de stratejik planın DPT ile birlikte hazırlandığı, stratejik planın hazırlanma sürecinde DPT’nin kuruma gerekli eğitimleri vererek iyi bir rehberlik yaptığı ve bu kurumu kendi misyonunu, vizyonunu, stratejik amaç ve hedeflerini oluşturması konusunda esnek bıraktığı tespit edilmiştir. Stratejik planın hazırlanması sürecinde DPT’nin izlediği bu strateji sonucunda, hem kurumda stratejik planın sahiplenildiği hem de kurumun stratejik plan hazırlama konusunda kendini geliştirdiği ortaya çıkmıştır. Dolayısıyla kurumun misyon, vizyon, stratejik amaç ve hedeflerini başarılı bir şekilde ortaya koymasının en büyük nedeninin, DPT’nin bu süreçte kendisine düşen görevi başarılı bir şekilde yerine getirmeye çalışması olduğu anlaşılmıştır. Ayrıca bir başka nedeninin de stratejik planın hazırlanma sürecinin kurum üst yönetimince de ilk başlarda önemsenmesi olduğu saptanmıştır.

Performans Hedef ve Göstergeleri, Faaliyet ve Projeleri ile Kaynak İhtiyacının Belirlenmesi:

5018 sayılı kanunla uygulamasına geçilen performans esaslı bütçeleme modelinin ikinci unsuru olan performans programı, stratejik önceliklere göre yapılacak kaynak tahsis sürecinin ikinci ve son aşamasıdır. Performans programlarında bir mali yılda kamu kuruluşlarının stratejik planları doğrultusunda yürütmesi gereken faaliyetleri, bu faaliyetlerin kaynak ihtiyacını, performans hedef ve göstergeleri yer almaktadır. Performans programları kaynak tahsis sürecini tamamlayan bir belge olması dışında faaliyet raporlarının hazırlanmasına, dolayısıyla kamu kuruluşlarının gerçekleşen performanslarının ölçülmesine de dayanak oluşturmaktadır. Bu nedenle de performans programlarında yer alan hedef ve göstergelerin doğru ve tam oluşturulması, faaliyet ve projeler ile bunların kaynak ihtiyacının doğru belirlenmesi hem etkin bir kaynak tahsisinin yapılması açısından hem de gerçekleşen performansın ölçümünü sağlayarak etkin bir kaynak kullanımının sağlanması açısından çok önemlidir.

Doküman analizleri ve delfi çalışmasından elde edilen ve büyük ölçüde birbirini destekleyen bulgular doğrultusunda, kurumun performans hedef ve göstergelerinin stratejik amaç ve hedeflerle uyumlu bir şekilde belirlendiği tespit edilmiştir. Ancak veri eksikliği nedeniyle ölçülebilirliği konusunda

problemler olduğu, kurumun veri eksikliğini giderme ve daha nitelikli performans göstergeleri oluşturma konusunda kendisini geliştirmesi gerektiği ortaya çıkmıştır. Söz konusu bu problemler dışında, performans hedef ve göstergelerinin belirlenmesine ilişkin çok büyük hataların yapılmadığı anlaşılmıştır. Diğer yandan kurumun bazı projelerinin yeterli mantıksal bağlantı kurulmadan performans programına dahil edildiği, faaliyet bazlı maliyetlendirmenin de sorun yarattığı saptanmıştır. Derinlemesine yapılan görüşmelerden ve görüşmeler sırasında yapılan gözlemlerden elde edilen bulgulardan HSSGM’de performans programlarının Maliye Bakanlığı’yla birlikte hazırlandığı anlaşılmış ve;

- Maliye Bakanlığı’nın kuruma gerekli eğitimleri vererek iyi bir rehberlik yapamadığı ve kurumu kendi hedef ve göstergelerini oluşturabilecek, kaynak ihtiyacını belirleyebilecek düzeye getiremediği,
- Maliye Bakanlığı uzmanlarının da aslında performans programı hazırlama konusunda çok bilgili olmadığı ve bu süreçte istikrarlı bir strateji izleyemediği,
- kurumdaki performans programlarının Maliye Bakanlığı’nın hazırladığı ve stratejik plandaki başlıkların aynen alınıp performans programına konulduğu yapılara dönüştüğü,
- performans programlarının Maliye Bakanlığı’nın hazırladığı yapılara dönüşmesi nedeniyle hem HSSGM’de performans programlarının önemsenmediği hem de performans programı hazırlamak konusunda kurumun kendini geliştiremediği
- analitik bütçenin performans programına uyarlandığı ve
- hazırlanan performans programlarının kurumu yansıtmadığı,
- performans programındaki verilerin sübjektif nitelikte olduğu,
- veri toplamının kurumda birkaç kişinin sırtına kaldığı ve veri toplamada sıkıntılar yaşandığı tespit edilmiştir.

Ayrıca PEB’in uygulandığı ilk yıldan bugüne kadar geçen 4-5 yıllık bir süreçte belirtilen sorunları aşma konusunda hala ne Maliye Bakanlığı’nın ne de HSSGM’nin önemli bir adım atmadığı, gün ne getirirse onun yapılmaya çalışıldığı saptanmıştır. Özetle, doküman analizi ve delfi çalışmasından elde edilen veriler doğrultusunda belgeler üzerinde stratejik amaç ve hedeflerle uyumlu performans hedefleri, faaliyet ve projeler ve bunlara ilişkin kaynakların belirlenmeye çalışıldığı anlaşılmıştır. Diğer bir ifadeyle, bazı eksiklikleri olsa da

stratejik planla uyumlu performans programları hazırlanmaya çalışıldığı tespit edilmiştir. Ancak kurumda yapılan derinlemesine görüşmeler sonucunda, performans programlarının tamamen yasak savma amaçlı hazırlandığı, gerçeği yansıtmadığı ve bu süreçte kurumun değil Maliye Bakanlığı'nın baskın rol oynadığı anlaşılmıştır.

PEB Uygulamasının Kaynak Tahsisi Kararlarına Etkisi:

Stratejik plana dayalı performans esaslı bütçeleme sisteminde kaynak tahsis kararları birbirini takip eden iki aşamada alınmaktadır. İlk aşamada, stratejik planlama ile stratejik amaç ve hedefler belirlenmektedir. İkinci aşamada ise performans programları ile öncelikli stratejik amaç ve hedeflerin gerektirdiği kaynak ihtiyacı belirlenerek kaynak tahsisi gerçekleştirilmektedir. Dolayısıyla bu iki aşamanın başarılı bir şekilde tamamlanması durumunda, stratejik önceliklere göre kaynak tahsis kararı verilerek kaynak tahsisinde etkinlik sağlanmış olmaktadır.

Doküman analizinden elde edilen bulgular doğrultusunda, HSSGM'nin kaynak tahsis sürecine ilişkin her iki aşamayı da birbirleriyle uyumlu bir şekilde tamamlamaya çalıştığı tespit edilmiştir. Dolayısıyla bazı eksiklikleri olsa da belgeler üzerinde stratejik önceliklere göre kaynak tahsis kararı alınmaya çalışıldığı görülmüştür. Delfi çalışmasında, uzmanlar tarafından bu konuda çeşitli görüşler bildirilmiştir. Ancak doğrudan kaynak tahsisinde etkinlik sağlanamasa da, stratejik plan ve performans programı hazırlanmasının kaynak tahsis kararını etkilediği ve daha etkin bir kaynak tahsisi yapılmasına katkı sağladığı hususunda uzmanlar büyük ölçüde görüş birliğine varmıştır. Diğer yandan HSSGM'de derinlemesine yapılan görüşmelerden, PEB'e ilişkin hazırlık çalışmalarının doğrudan kaynak tahsis kararlarını etkilemediği, belgeler üzerinde plan-bütçe bağı kurulmuş gözükse de gerçekte hiç kurulmadığı ortaya çıkmıştır. Dolayısıyla stratejik önceliklere göre kaynak tahsis kararı alınmadığı ve kaynak tahsisinde beklenen etkinliğin sağlanamadığı anlaşılmıştır. Bununla birlikte kurumda PEB yönünde bir kültürün oluşmaya başladığı, ilk aşamada performans programının olmasa da stratejik planlamanın kaynak tahsis sürecine dolaylı bir şekilde katkıları olduğu tespit edilmiştir.

PEB Hazırlama Sürecinde Ortaya Çıkan Maliyetler:

Kamu kuruluşlarında PEB sistemine geçilmesinde karşılaşılabilecek problemlerden birisi de PEB'in hazırlanması ve uygulanması sürecinde katlanılacak maliyetlerdir. Özellikle performans bilgilerinin üretilmesinin bir

maliyete yol açabileceği bilinmektedir. Ancak katlanılan maliyetlerin PEB sisteminden beklenen faydalardan daha fazla olmaması gerekmektedir. Bu nedenle HSSGM'deki PEB çalışmalarının ne tür maliyetlere yol açtığı tespit edilmesi de son derece önemlidir. Bu konuya ilişkin bilgi sadece HSSGM'de yapılan derinlemesine görüşmelerden elde edilmiştir. Kendileriyle derinlemesine görüşme yapılan yetkilerin tümü performans esaslı bütçenin hazırlanması aşamasında çok fazla bir maliyet yüklenilmediğini belirtmiştir.

4.2. Kaynak Kullanımına İlişkin Bulgular

PEB'in Başarılı Bir Şekilde Uygulanabilmesi İçin Gerekli Olan Alt Yapı:

Doğru ve başarılı bir PEB uygulaması için kurumların doğru veriler üretebilmelerini, mevcut verileri saklayabilmelerini, raporlayabilmelerini ve performans değerlendirmesi yapabilmelerini sağlayacak bir performans bilgi sistemine ihtiyaç vardır. Bu bağlamda, HSSGM'de PEB sisteminin başarılı bir şekilde uygulanması için gerekli koşullardan biri sağlıklı bir performans bilgi sisteminin kurulmuş olmasıdır. Diğer yandan, performans esaslı bütçe sisteminin başarılı bir şekilde uygulanması ve beklenen faydaların elde edilebilmesi için önemli olan noktalardan biri de iç denetim biriminin oluşturularak iç denetim sisteminin işlevsel hale getirilmesidir. İç denetim; kamu kuruluşlarının yönetim ve kontrol yapılarını değerlendirerek kaynakların etkin, verimli ve ekonomik kullanılıp kullanılmadığını incelemek, önerilerde bulunmak, harcama sonrasında yasal uygunluk denetimi yapmak gibi önemli bir fonksiyona sahiptir. Kamu kuruluşlarına harcama sürecinde sağlanan esnekliklerin, güçlü bir iç kontrol mekanizması oluşturulamazsa mali yapıda bozulmalara yol açabilme riski vardır. Kamu yöneticilerinin sorumluluğunda olan etkin bir iç kontrol sistemi ancak etkin bir iç denetim ortamının sağlanmasından geçmektedir. HSSGM'de PEB'in başarılı bir şekilde uygulanabilmesi için gerekli olan alt yapıya ilişkin bilgiler sadece kurumda yapılan derinlemesine görüşmelerden elde edilmiştir. Bu görüşmelerden elde edilen bilgiler doğrultusunda kurumda sağlıklı bir performans bilgi sisteminin kurulamadığı, iç denetim sisteminin ise kurumda PEB uygulamalarının başlatıldığı tarihten 2-3 yıl sonra kurulduğu tespit edilmiştir. Ancak iç denetim sisteminin hala işlevsel olmadığı da ortaya çıkmıştır.

Planlanan Yıllık Performans Hedeflerine Ulaşılma Düzeyi:

5018 sayılı Kanunla uygulamasına geçilen performans esaslı bütçeleme modelinin üçüncü unsuru olan faaliyet raporu, kamu kuruluşlarının planlanan yıllık performans hedeflerine ulaşma düzeyini nedenleriyle gösteren bir belgedir. Planlama sürecinde hazırlanan stratejik plan ve bütçeleme sürecinde hazırlanan performans programıyla kamu kurumlarının PEB'in hazırlık sürecindeki görevleri tamamlanmaktadır. Bundan sonraki aşama, stratejik planda yer alan amaç ve hedeflere ulaşmak üzere belirlenmiş yıllık performans hedef ve göstergeleri doğrultusunda kurum faaliyetlerinin yürütülmesi ve planlanan yıllık performans hedeflerine ulaşılmasıdır. Planlanan yıllık performans hedeflerine ulaşılma düzeyi, kurum faaliyetlerin amaçlandığı gibi gerçekleşip gerçekleşmediğini ve bu faaliyetlerin ne oranda etkinlik, verimlilik ve tutumluluk ilkeleri doğrultusunda gerçekleştirildiğini gösterir. Bu nedenle faaliyet raporları ile planlanan yıllık performans hedeflerine ulaşılma düzeyinin belirlenmesi önem arz etmektedir.

Doküman analizi ve delfi çalışmasından elde edilen bulgulardan kurumun planlanan yıllık performans hedeflerine ulaştığı, zaman zaman da belirttiği performans hedeflerinin üzerine çıktığı ortaya çıkmıştır. Dolayısıyla kurumun stratejik amaç ve hedeflerini gerçekleştirme yolunda ilerlediği anlaşılmıştır. Ancak doküman analizinden elde edilen bulgulardan, hala bazı performans göstergelerine ilişkin verilerin oluşturulamamış olması nedeniyle kurum faaliyetlerinin ne oranda verimlilik, etkinlik ve tutumluluk ilkeleri doğrultusunda gerçekleştirildiğinin faaliyet raporlarıyla net bir şekilde ortaya konulamadığı saptanmıştır. Delfi çalışmasından elde edilen bulgulardan ise veri eksikliği nedeniyle kurum faaliyetlerinin geçmişe göre hangi artı değeri veya faydayı sağladığına ilişkin değerlendirmenin yapılamadığı ortaya konulmuştur. Dolayısıyla kurumca yürütülen faaliyetlerin sonuçlarına ilişkin olarak tam bir performans değerlendirmesi yapılamadığı tespit edilmiştir. Kurumda yapılan derinlemesine görüşmelerden elde edilen bulgulardan ise, kurumun stratejik planına uygun bir şekilde faaliyetlerini yürütmeye çalıştığı, ancak doğrudan hazırlanan performans programları ile ortaya konulan yıllık performans hedeflerini gerçekleştirme yönünde bir çabasının olmadığı ortaya çıkmıştır. Ayrıca ortada gerçek anlamda hazırlanmış performans programları olmadığı için faaliyet raporlarındaki performans sonuçlarının da gerçeği çok yansıtmadığı anlaşılmıştır. Bu nedenlerle kurumda PEB'in gerçekte değil sözde hayata geçirildiği tespit edilmiştir. Ayrıca yasak sarmak amaçlı hazırlanmış bile

olsalar, belgeler üzerinde açıklanan ve gerçekleşen performansa ilişkin sapmalar mevcuttur. Yapılan görüşmelerde bunun bir nedeninin de doğru verilerin elde edilememesinden ve dolayısıyla sağlıklı performans ölçümleri yapılamamasından kaynaklandığı saptanmıştır. Derinlemesine görüşmelerden elde edilen bulgular; doküman analizi ve delfi çalışmasından elde edilen bulguların biraz belgeler üzerindeki görüntüye bağlı bulgular olduğunu, gerçekte uygulama sürecinin belgeler üzerindeki görüntüden farklı olduğunu ortaya koymuştur.

HSSGM'deki PEB Uygulamasının Kaynak Kullanımına Etkisi:

Kamu kuruluşlarınca öncelikli stratejik amaç ve hedefler için tahsis edilen kaynakların, bütçe uygulama sürecinde öngörülen amaç ve hedeflere uygun, verimli, etkin ve tutumlu bir şekilde kullanılması öngörülmektedir.

Doküman analizi ve defli çalışmasında bu konuya ilişkin çeşitli bulgular elde edilse de HSSGM'deki PEB uygulamasının kaynak kullanımını nasıl etkilediğine ilişkin değerlendirmelerin yapılmasını sağlayacak bir yapı tam olarak oluşturulmadığı için kesin bir şekilde ortaya konulamamıştır. HSSGM'de yapılan derinlemesine görüşmelerden ise kurumdaki PEB uygulamasının doğrudan kaynak kullanımında etkinliği sağlaması gibi pozitif yönlü net bir etkinin oluşmadığı tespit edilmiştir. Bununla birlikte kurumda az da olsa stratejik önceliklere göre kaynak kullanılmaya çalışıldığı, dolayısıyla da kurumdaki PEB çalışmasının doğrudan olmasa da dolaylı bir şekilde kaynak kullanımını olumlu yönde etkilediği anlaşılmıştır.

PEB'in Uygulama Sürecinde Ortaya Çıkan Maliyetler:

Daha öncede belirtildiği üzere kamu kuruluşlarında PEB sistemine geçilmesinde karşılaşılabilecek problemlerden birisi de PEB'in hazırlanması ve uygulanması sürecinde katlanılacak maliyetlerdir. Özellikle performans bilgilerinin üretilmesinin bir maliyete yol açabileceği bilinmektedir. Ancak katlanılan maliyetlerin PEB sisteminden beklenen faydalardan daha fazla olmaması gerekmektedir. Bu nedenle HSSGM'deki PEB çalışmalarının ne tür maliyetlere yol açtığıın tespit edilmesi de son derece önemlidir. PEB sistemini uygulama yönünde bir çaba olmamasına paralel olarak, uygulama sürecinde HSSGM'de PEB'in uygulanma sürecinde yol açtığı maliyetler hakkında sadece kurumda yapılan derinlemesine görüşmelerden bilgi alınmıştır. Herhangi bir maliyete katlanılmadığı tespit edilmiştir.

4.3.HSSGM’de PEB Uygulamasına İlişkin Diğer Bazı Bulgular

Delfi çalışmasına katılan uzmanlar tarafından, bu çalışmanın ana araştırma sorusunu yanıtlamak üzere geliştirilmiş alt sorulara yönelik görüşler dışında HSSGM’deki PEB çalışmalarına, mevcut koşullara ve gelecekteki gelişimlerine ilişkin başka değerlendirmeler de yapılmıştır. Yine kendileriyle derinlemesine görüşmeler yapılan HSSGM yetkilileri tarafından da HSSGM’deki PEB çalışmalarında karşılaşılan sorunlar, PEB çalışmalarının gelecek yıllardaki gelişiminin nasıl olacağı, PEB konusunda neler düşündükleri gibi çeşitli konularda da değerlendirmeler yapılmıştır.

Delfi çalışması ile görüşleri alınan uzmanlarca PEB uygulamasının kaynak tahsisinde ve kullanımında etkinliği sağlayabilmesinin TBMM ile Sayıştay’ın sürece etkin katılımıyla mümkün olacağı belirtilmiştir. Sayıştay’ın bütçe sürecindeki öneminin PEB ile daha da artmış olmasına rağmen hala gerekli yasal düzenlemelerin yapılmamış olması nedeniyle Sayıştay’ın bütçe sürecinden koparıldığını, tamamen bu sürecin dışında kaldığını ifade etmişlerdir. En kısa sürede, başta Sayıştay Kanunu olmak üzere, gerekli olan kanuni düzenlemelerin yapılarak Sayıştay’ın PEB sürecindeki rolünün aktif hale getirilmesi gerektiğini vurgulamışlardır. Yine uzmanların bazıları mevcut koşullarda performans denetiminin yapılıp yapılmadığının, yapılıyorsa kim tarafından nasıl yapıldığının da belli olmadığını da eklemiştir.

Diğer yandan kendileriyle derinlemesine görüşmeler yapılan HSSGM yetkilileri eğitim sorununa dikkat çekmiştir. Maliye Bakanlığı’nın ciddi anlamda bir eğitim programı hazırlaması gerektiğini ve sadece strateji geliştirme daire başkanlıklarına değil harcama birimlerine de bu eğitimi vermesi gerektiğini vurgulanmıştır. Yine yetkililere göre PEB uygulamasının başarılı olmasının önündeki engellerden birisi kurumda PEB’e ilişkin bilgi ve bilinç seviyesinin düşük olmasıdır. Bu nedenle de PEB’in içeriğine, amacına uygun olarak uygulanması için bilgi ve bilinç seviyesinin eğitimler yoluyla artırılması, kurumlar arasındaki koordinasyonun sağlanması gerektiği belirtilmiştir. Ayrıca gelecekte PEB çalışmalarının daha başarılı ve sağlıklı ilerleyebilmesi için sonuçların değerlendirilmesi gerektiğine dikkat çekilmiştir. Vatandaşların kamusal kaynakları kullananlardan hesap sorması için gerekli olan yasal zeminin sağlandığı, ancak vatandaşta hesap sorma bilincinin olmadığı belirtilmiştir. Bu nedenle de akademisyenlerin, sivil toplum kuruluşlarının, siyasi otoritelerin halkı bu konuda bilinçlendirmesi için işbirliği içerisinde bir

takım çalışmalar yapması gerektiği ifade edilmiştir. Ayrıca bilim adamlarının, siyasi otoritenin, merkezi kuruluşların kamu görevlilerini de bilgilendirmesi, yönlendirmesi, onların süreçlerini tanıyıcı çalışmalara hız vermesi gerektiğini de söylenmiştir. Diğer yandan PEB sürecinde farklı görevleri bulunan DPT ve Maliye Bakanlığı arasında gerekli koordinasyonun hala sağlanamadığı ifade edilmiştir. DPT ve Maliye Bakanlığı arasındaki farklılıkların kurumlara performans esaslı bütçenin yerleştirilmesini olumsuz etkilediğini, belirtilmiştir. Yine ciddi anlamda merkezi planlama eksikliği olduğu, siyasi otoritenin desteğinin ve kararlığının yeterli olmadığı ve sürece sahip çıkmadığı, kurumları kendi kendileriyle baş başa bıraktıkları açıklanmıştır. Bu sorunların sonucunda da bürokrasideki insanların buna otomatikman bilinçaltında karşı çıkmaya başladığını ifade edilmiştir. Sonuç olarak da kurumlarda üç-beş kişinin bu işi sırtlandığı, bu kişilerin bireysel becerileriyle kurumlarda stratejik planlama, performans bütçe yapılmaya çalışıldığı ve bu bütçeleme kültürünün kuruma yayılmasında inanılmaz sıkıntıların yaşandığı eklenmiştir. Yine 50108 sayılı Kanunun çıkartılmasının üzerinden 5-6 yıl geçmesine rağmen hala performans bütçenin mecliste plan-bütçe komisyonunda görüşülmediği, en azından pilot kuruluşların veya belli kurumların performans bütçelerinin mecliste görüşülmesi ve bu bütçeyi uygulayan kurum yöneticilerinin bunun yasal bütçe olduğunu bilmesi gerektiğini söylenmiştir. Yine bir başka sorunun da performansa dayalı ücret sisteminin olmaması olduğu söylenmiştir. Tüm bu sorunlar nedeniyle kurumlarda bu süreçleri yürüten, takip eden insanların da demoralize olmaya başladığı ifade edilmiştir.

5.SONUÇ VE ÖNERİLER

Bu çalışmada HSSGM'nün PEB uygulaması incelenerek kaynak tahsisinde ve kullanımında nasıl bir etkisi olduğu araştırılmıştır. Araştırmanın sonucunda, HSSGM'de başarılı sayılabilecek bir stratejik plan hazırlansa da performans programının aynı başarıda hazırlanamaması nedeniyle nedeniyle bütçe-plan bağının tam kurulamadığı ve kaynak tahsisinin doğrudan stratejik önceliklere göre yapılamadığı saptanmıştır. Dolayısıyla kaynak tahsisinde beklenen etkinliğin tam olarak sağlanamadığı görülmüştür. Diğer yandan, kurumda stratejik amaç ve hedefler belirlense de işin performans kısmının eksik kaldığı anlaşılmıştır. Hazırlanan stratejik planla kurum kaynaklarının hangi yönde kullanılacağını gösteren başarılı bir yol haritası ortaya konulmuştur. Ancak kurumda başarılı bir şekilde stratejik amaç ve hedefler ortaya

konulmasına rağmen, kaynakların bu amaç ve hedefleri gerçekleştirmeye yönelik kullanıp kullanılmadığını ve ne kadar verimli, etkin ve tutumlu kullanıldığını gösteren kısım eksik kalmıştır. Bu nedenle kaynak kullanımında etkinliğin sağlanması için gerekli zemin oluşturulamamıştır. Kurumun önceden belirlediği performans hedeflerine ulaşmak ve doğrudan bu yönde kaynak kullanmak gibi bir çabası olmadığı saptanmıştır. Ancak, yine de stratejik plan ve performans programı hazırlanması nedeniyle kurumda yavaş yavaş performans temelli yönetim kültürünün gelişmeye başladığı ve doğrudan olmasa da dolaylı bir şekilde kaynakların stratejik amaç ve hedefleri gerçekleştirmeye yönelik olarak kullanılmasının öğrenilmeye başladığı anlaşılmıştır.

HSSGM’de PEB’in başarılı bir şekilde uygulanamamasının, dolayısıyla kaynakların tahsisinde ve kullanımında beklenen etkinliğin sağlanamamasının nedenleri şu şekilde tespit edilmiştir;

- Kurumda stratejik planın DPT ve performans programlarının Maliye Bakanlığı ile birlikte hazırlanması ve iki kurumun farklı anlayışlara sahip olması plan-bütçe bağının kopmasına neden olması,
- PEB sisteminin başarıyla uygulanması için siyasi otorite ile üst yönetimin bu sistemi gerektiği gibi önemsememesi ve sistemin istikrarlılığını korumaması,
- PEB sisteminin gerektirdiği verileri toplayacak, analiz edecek ve raporlayacak sağlıklı bir performans bilgi sisteminin kurulamamış olması,
- PEB’in gerektirdiği bilgi donanımına sahip nitelikli personel ve eğitim ihtiyacı,
- PEB’in TBMM’ye sadece bilgi notu olarak kalması,
- Kurumda iç denetim biriminin çok geç oluşturulması ve hala işlevsel olmaması
- Ne iç denetimlerce ne de dış denetimle performans değerlendirmesi ve denetiminin yapılmaması,
- Kurumda performansa dayalı bir ücret sisteminin olmaması,
- PEB çalışmalarının kurum paydaşlarınca sorgulanmaması ve yapılan çalışmalarla ilgilenilmemesinin de PEB çalışmalarını sürdüren kurum çalışanlarının demoralize olmasına neden olması

Uzun süren çalışmalar ve katlanılan büyük maliyetlerle hayata geçirilmeleri nedeniyle hangi alanda olursa olsun bir ülkede reform yapılması

hiç kolay olmayan bir faaliyettir. Bu nedenle yapılan bir reformun başarıya ulaşması için istikrarlı olunması, reformun gerektirdiği altyapının tamamlanması ve reformun gerektirdiği unsurların bütünüyle hayata geçirilmesi son derece önemlidir.

5018 sayılı Kanun da Türk kamu mali yönetim sisteminde önemli ve köklü değişiklik yapan bir bütçe reformudur. Bu reformla getirilen PEB sisteminin doğru ve başarılı bir şekilde uygulanabilmesi halinde rasyonel sonuçlara ulaşmak mümkündür. Ancak bu bütçe sisteminden beklenen faydaların elde edilebilmesi için şüphesiz öncelikle, 5018 sayılı Kanunla getirilen düzenlemelerin bir bütün halinde ele alınması sağlanmalıdır. Bununla birlikte birçok “kritik başarı faktörleri” nin sağlanması önemlidir. Bu faktörler, HSSGM’de sürdürülen PEB çalışmalarında karşılaşılan sorunlar dikkate alınarak şu şekilde sıralanabilir;

- PEB’in başarısını sağlamak için DPT Müsteşarlığının ve Maliye Bakanlığı’nın PEB’e ilişkin çalışmalarının koordinasyonunun sağlanması veya bütçe sürecindeki ikili yapıyı ortadan kaldıracak düzenlemeler yapılması gerekir.
- Başta kilit noktalarda yer alan karar alıcılara olmak üzere tüm harcamacı kurum personeline gerekli eğitimlerin verilmesi ve PEB konusunda gerekli bilgi ve bilincin oluşturulması gerekmektedir. Böyle performans kültürüne sahip, yeni bütçeleme sistemini başarıyla uygulayabilecek yeterli ve nitelikli personelin oluşturulması ve PEB sürecine kurum çalışanlarının geniş katılımının sağlanması gerekmektedir.
- Kurumlarda, başarılı bir PEB uygulaması için performans bilgi sisteminin kurulması ve gerekli verilerin doğru bir şekilde üretilmesi yönünde gelişme gösterilmelidir.
- Siyasi otoritelerin bu sistemi sahiplenmesi ve kamu üst yöneticilerini de bu sistemin kaynak tahsisinde ve kullanımında etkinliğin sağlanması açısından gerekli olduğuna ikna etmesi, aksaklıkları giderecek gerekli kanuni düzenlemeleri yaparak sistemin uygulanması yönünde kararlı bir tutum sergilemesi gerekmektedir.
- Maliye Bakanlığı’nın PEB konusunda hem kendini hem de kamu kuruluşlarını geliştirerek PEB’e sahip çıkması ve PEB anlayışının kamu kuruluşlarında kurumsallaşmasını sağlaması gerekir.

- PEB sisteminin başarılı bir şekilde uygulanması ve kurumlara harcama sürecinde verilen esnekliklerin mali sistemde bozulmaya yol açmaması için HSSGM’de iç denetimin işlevsel hale getirilerek kurumda sistematik bir performans değerlendirilmesinin ve yasal uygunluk denetiminin yapılması sağlanmalıdır.
- PEB sisteminin sahiplenilmesi ve başarılı bir şekilde uygulanması için Sayıştay’ın sürece etkin katılımı sağlanarak performans denetimlerinin yapılması gerekmektedir.
- Performansa dayalı ödül ve yaptırım uygulamasına imkân veren bir performansa dayalı ücret sistemine geçiş sağlanmalıdır.
- PEB’in plan-bütçe komisyonunda görüşülmesi, performans bilgisinin sade bir bilgi notu olarak kalmaması ve karar alma süreçlerinde gerçekten kullanılması gerekmektedir.
- Vatandaş desteği ve katılımının sağlanması gerekir. Bunun için siyasi otoritenin, merkezi kuruluşların ve üniversitelerin işbirliği içinde hareket ederek vatandaşın bu konudaki bilgi ve bilinç düzeyini artırıcı çalışmalar yürütmesi gerekmektedir. Yine sivil toplum kuruluşlarına da bu konuda önemli roller düşmektedir.

PEB sistemi tüm yönleriyle hayata geçirildiğinde etkin işleyebilecek bir sistemdir. Bu nedenle gerekli altyapı tamamlanmadan ve istikrarlı bir tutum sergilenmeden sistemden beklenen faydaların sağlanması mümkün değildir. Bunun için HSSGM’nin PEB çalışmalarını olumsuz etkileyen ve Türkiye’de diğer kamu kuruluşlarındaki PEB çalışmalarını olumsuz etkilediği/etkileyebileceği düşünülen sorunları çözecek adımlar atılması ve gerekli tutumların sergilenmesi bir zorunluluktur. Aksi takdirde Türkiye’de, 1973 yapılan bütçe reformuyla program bütçeye geçiş çabalarının başarısızlıkla sonuçlanması gibi, 5018 sayılı Kanunla yapılan son bütçe reformuyla PEB’e geçiş çabalarının da başarısızlıkla sonuçlanması kuvvetli bir ihtimaldir.

KAYNAKÇA

Aktan, Coşkun C. (2006), “Türkiye’de Stratejik Planlamaya Dayalı Performans Esaslı Bütçeleme (SPPB) Sisteminin Uygulanabilirliği: Eleştirel Bir Perspektif”, Coşkun C. Aktan (Editör), *Kamu Mali Yönetiminde Stratejik Planlama ve Performans Esaslı Bütçeleme*, Ankara: Seçkin Yayıncılık.

- Allen, Richard ve Daniel Tommasi (2001), *Managing Public Expenditure: A Reference Book for Transition Countries*, OECD, (<http://www1.worldbank.org/publicsector/pe/oecdpehandbook.pdf>), (06.10.2007)
- Arcagök, Mehmet S. (2006), “İç Kontrol”, Coşkun C. Aktan (Editör), *Kamu Mali Yönetiminde Stratejik Planlama ve Performans Esaslı Bütçeleme*, Ankara: Seçkin Yayıncılık.
- Altunışık, Remzi, Recai Coşkun, Serkan Bayraktaroğlu ve Engin Yıldırım (2004), *Sosyal Bilimlerde Araştırma Yöntemleri: SPSS Uygulamalı*, Üçüncü Basım. İstanbul: Sakarya Kitabevi.
- Aydemir, Birol (2005), “Stratejik Yönetim ve Bütçe”, 20. *Maliye Sempozyumu: Türkiye’de Yeniden Mali Yapılanma*, 23-27 Mayıs, Karahayit-Pamukkale.
- Aydın, Hakan (1999), “Eğitim İletişim Alanında Delfi Tekniğinin Uygulanışı”, *Kurum Dergisi*, Sayı: 16, ss.225-241.
- Cansızlar, Doğan (1994), “Kamu Harcamalarının Kontrol ve Yönetiminde Yenilikler”, *Maliye Dergisi*, Sayı:17, Mart-Aralık, ss.109-115.
- Demir, Musa (1995), “Geçiş Sürecindeki Yönetim: Kamu Yönetiminde Reform” (Çeviri), *Maliye Dergisi*, Sayı: 118, Ocak-Nisan, ss.37-47.
- Erüz, Ertan (2005), “Yeni Mali Yönetim Yapısında Performans Esaslı Bütçeleme”, 20. *Maliye Sempozyumu: Türkiye’de Yeniden Mali Yapılanma*, 23-27 Mayıs, Karahayit-Pamukkale.
- Heckman, James, Carolyn Henrich ve Jeffrey Smith (1997), “Assessing the Performance of Performance Standards in Public Bureaucracies”, *The American Economics Review*, Cilt: 87, Sayı: 2, ss.389-395.
- Heinrich, Carolyn J. (1999), “Do Government Bureaucrats Make Effective Use Of Performance Management Information?”, *Journal of Public Administration Research and Theory*, Cilt: 9, Sayı: 3, ss.363-393.
- Hood, Christopher (1991), “A Public Management For All Seasons?”, *Public Administration*, Cilt: 69, Sayı: 1, ss.3-19.
- Karasar, Niyazi (1998), *Bilimsel Araştırma Yöntemi: Kavramlar, İlkeler, Teknikler*, Sekizinci Basım. Ankara: Nobel Yayın Dağıtım.
- Kesik, Ahmet (2005), “Dünyadaki Gelişmeler Işığında Türk Kamu Mali Yönetiminin Yeniden Yapılandırılması: 5018 Sayılı Kanununun Değerlendirilmesi ve Yeni Bütçeleme Anlayışının Türkiye’de Uygulanabilirliği”, A. Nohutçu ve

- A. Balcı (Editörler), *Bilgi Çağında Türk Kamu Yönetiminin Yeniden Yapılandırılması*, İstanbul: Beta Yayıncılık.
- Kırcaali-İftar, Gönül (1999),“Ölçme”, Ali Atıf Bir (Editör), *Sosyal Bilimlerde Araştırma Yöntemleri*, T.C. Anadolu Üniversitesi Açıköğretim Fakültesi Yayını No: 601, Eskişehir: Anadolu Üniversitesi.
- Laegreid, Per, Paul G. Roness ve Kristin Rubecksen (2005), “Performance Management in Practise-The Norwegian Way”, *EGPA Conference*, 31 Ağustos-3 Eylül.
- Lu, Yı (2007), “Performance Budgeting: The Perspective of State Agencies”, *Public Budgeting & Finance*, Cilt: 27, Sayı: 4, Winter, ss.1-17.
- Maliye Bakanlığı (2004), Performans Esaslı Bütçeleme Rehberi: Pilot Kurumlar İçin Taslak, Ankara: Maliye Bakanlığı Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğü, (<http://www.bumko.gov.tr/proje/MaliYonetim/performans/performansb/pbutcerehber.pdf>), (12.11.2007).
- Noor, Khairul B. M (2008), “Case Study: A strategic Research Methodology”. *American Journal of Applied Sciences*, Cilt: 5, Sayı: 11 .
- Propper, Carol ve Deborah Wilson (2003), “The Use and Usefulness of Performance Measurement in the Public Sector”, *CMPO Working Paper Series*, No: 03/073.
- Rodriguez, Alejandro ve Francois Bijotat (2003), “Performance Measurement Strategic Planning and Performance- Based Budgeting in Illinois Local and Regional Public Airports”, *Public Works Management & Policy*, Cilt: 8, Sayı: 2, ss.132-145.
- Ruffner, Michael ve Joaquin Sevilla (2005), “Public Sector Modernisation: Modernising Accountability and Control”, *OECD Journal on Budgeting*, Cilt: 4, Sayı: 2, ss. 123-141.
- Schick, Allen (2003), “The Performing State: Reflection on an Idea Whose Time Has Come but Whose Implementation Has Not”, *OECD Journal on Budgeting*, Cilt: 3, No: 2, ss. 71-104.
- Sözen, Süleyman (2005), *Teori ve Uygulamada Yeni Kamu Yönetimi*, Ankara: Seçkin Yayıncılık.
- Şahin, Ali E. (2001), “Eğitim Araştırmalarında Delphi Tekniği ve Kullanımı”, *Hacettepe Üniversitesi Eğitim Fakültesi Dergisi*, Sayı: 20, ss.215-220.
- Tellis, Winston (1997), “Application of a Case Study Methodology”, *The Qualitative Report*, Cilt: 3, Sayı: 3, Eylül.

Tosun, Ertan (2001), “Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanun Tasarısına İlişkin Değerlendirme”, *Bütçe Dünyası*, Sayı: 16, Sonbahar, ss.19-23.

World, George L (2001), *Strategic Planning at the U.S. General Accounting Office*, Washington, DC.

Willoughby, Katherina G (2004), “Performance Measurement and Budget Balancing: State Government Perspective”, *Public Budgeting & Finance*, Cilt: 24, Sayı: 2, Summer, ss.21-39.

Yıldırım, Ali ve Hasan Şimşek (2005), *Sosyal Bilimlerde Nitel Araştırma Yöntemleri*, Ankara: Seçkin Yayıncılık.

Young, Richard D. (2003), “ Performance-Based Budget System”, *Public Policy & Practise*, Cilt:2, Sayı:2, Ocak, ss.11-24.

5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu (5263, 5273, 5286, 5335, 5345, 5429, 5431, 5436, 5467, 5502, 5538, 5544, 5548, 5628 ve 5662 sayılı Kanunlarla Yapılan Değişikliklerle Birlikte), (www.sp.gov.tr/documents/5018kmykk.pdf), (01.01.2010).