



T.C. SAYIŞTAY
135. KURULUŞ YILDÖNÜMÜ YAYINLARI

VERİMLİLİK DENETİMİ:
YAPILANDIRILMIŞ
BİR YAKLAŞIM

ÇEVİRİ DİZİSİ
ANKARA, 1997



T.C. SAYIŞTAY

135. KURULUŞ YILDÖNÜMÜ YAYINLARI

VERİMLİLİK DENETİMİ :

**YAPILANDIRILMIŞ
BİR YAKLAŞIM**

ÇEVİRİ DİZİSİ

ANKARA, 1997

Özgün Adı:

The Audit of Efficiency:

A Structured Approach

İngiltere Sayıştay (National Audit Office) tarafından hazırlatılan kitapçıktan dilimize aktarılmıştır.

Sayıştay mensuplarının kullanımı için bastırılmıştır.

Çeviri dizisi yayın no: 10

Birinci Basım

Kasım, 1997

S U N U Ş

Sayıştay'ımızın 135 inci kuruluş yıldönümü etkinlikleri çerçevesinde Türkçe'ye tercüme edilen bu çalışmada; verimlilik ile etkinlik ve tutumluluk arasındaki ilişki incelenmekte, denetim yapan personelin verimlilik denetiminde kullanabileceği yaklaşımın ana hatları verilmekte, verimliliği ölçebilmenin değişik yolları ortaya konmakta ve kaynakların verimli kullanımını ölçmeye esas teşkil edebilecek değerlendirme yapmaya yarayan kriterler belirlenmektedir.

Verimlilik denetimi ile ilgili pek çok soruya yanıt veren bu kitapçığın yeni denetim çalışmalarımızda başvuru kaynağı olacağına inaniyorum.

Kitapçığın dilimize aktarılmasında, mesleki üslup açısından gözden geçirilmesinde ve baskısında emeği geçenlere teşekkür ederim.



Prof.Dr.M.Kâmil MUTLUER

Sayıştay Başkanı

İçindekiler

	Sayfa
Bölüm 1 : Giriş	1 - 2
Bölüm 2: Verimliliğin Tanımlanması	3 - 4
Bölüm 3: Verimlilik Denetimi:	
Yapılandırılmış Bir Yaklaşım	5 - 9
Bölüm 4: Verimliliğin Ölçülmesi	10 - 20
Bölüm 5: Verimlilik Denetimi -	
Değerlendirme Yapmaya Yarayan	
Kriterler	21 - 34

BÖLÜM 1: GİRİŞ

- 1.1 Bakanlıkların ve diğer resmi kurumların kendilerine tahsis edilen kaynakları ne derecede verimli bir şekilde kullandıklarının incelenmesi Sayıştay'ın performans denetimi çalışmasının önemli bir unsuru olmalıdır. Kavram olarak verimliliğin tanımlanması oldukça kolaydır ve bu kelimenin ne anlama geldiği konusunda genel bir fikirbirliği de sağlanmıştır. Ancak pratikte verimliliğin hem ölçülmesi hem de değerlendirilmesi kolay bir iş değildir. Bu husus bir dereceye kadar Sayıştay ve verimlilikle ilgilenen Kamu Hesapları Komisyonu tarafından yapılan sınırlı sayıda öneride ve Sayıştay çalışmalarının sağladığı düşük düzeydeki nicel verimlilik etkilerinde de gözlenmektedir.
- 1.2 Bu diğer ülkelerdeki yüksek denetim kurumlarının da karşılaştıkları bir zorluktur ve bu kurumlardan birkaçı verimlilik denetimi için yaklaşımlar geliştirmektedir. Ayrıca Birleşik Krallık'taki bakanlıklar ve resmi kurumlar kaynaklarını verimli bir biçimde kullandıklarını göstermek baskısı altındadırlar. Bu kurumların değişik faaliyet ve hizmetleri çerçevesinde neyin verimliliği oluşturduğu konusunda daha iyi bir anlayış geliştirmesi sonucunu doğurmuş, ayrıca verimliliğin ölçülmesi için göstergelerin ve diğer ölçme araçlarının belirlenmesini de teşvik etmiştir. Bu da konuyla ilgili akademisyenler arasında daha büyük bir ilgi uyanmasına yardımcı olmuş ve dolayısıyla verimlilikle ilgili sorunlar üzerinde daha fazla düşünülmesini sağlamıştır.
- 1.3 Bu inceleme, i) verimliliğin ölçülmesi ve değerlendirilmesi ile ilgili mevcut literatürün incelenmesiyle ve ii -) diğer ülkelerdeki ve İngiltere'deki başka kurumların verimliliği nasıl değerlendirdiklerinin araştırılmasıyla ortaya çıkmıştır. İnceleme, başka yerlerdeki gelişmelerle Sayıştay'ın uygulamaları arasında bağ kurarak performans denetimi yapan personelin verimlilik denetiminde kullanabileceği bir yaklaşımın ana hatlarını vermektedir.

1.4 Bu inceleme dört ana bölüme ayrılmıştır:

- (a) İkinci bölüm verimliliğin tanımı ile verimlilikle tutumluluk ve etkinlik arasındaki ilişkiyi incelemektedir.
- (b) Üçüncü bölüm verimlilik denetimine yönelik yapılandırılmış bir yaklaşımı açıklamaktadır.
- (c) Dördüncü bölüm, verimliliğin ölçülebilmesinin değişik yollarını ortaya koymaktadır.
- (d) Beşinci bölüm bir faaliyet yada hizmetin idaresinin kaynakların verimli kullanımını sağlayıp sağlamadığını değerlendirmek amacıyla istifade edilebilecek değerlendirme yapmaya yarayan kriterleri belirlemektedir.

1.5 Bu inceleme verimlilik denetimini etkilemesi gereken ana faktörleri açıklamaktadır. Özellikle verimlilik dolayısıyla sağlanacak incelemede, muhtemel kazançlarının belirlenmesi amacıyla Sayıştay'ın daha fazla niceliksel ve analitik çalışmalar yapması gerektiği vurgulanmaktadır. Ancak, bu inceleme sıkı kurallar koymak yada "anahtar teslimi" modeli oluşturmak amacını da gütmemektedir. İncelemedeki görüşlerin her durumda, denetim hedefleri tek tek ve incelemelerin içeriği de gözönünde bulundurarak değerlendirilmesi gerekecektir.

1.6 Bu incelemeyi Birim A⁺ Performans Denetim Ekibi hazırlamıştır ve Ekip incelemenin açıkladığı fikirlerin ve kavramların uygulanmasına ilişkin yorumları ve verimlilik denetim yaklaşımının geliştirilmesi ile ilgili önerileri memnuniyetle karşılayacaktır.

+ "Birim A" ile İdari İşler Başkan Yardımcılığı kastedilmektedir.

(Çeviri İnceleme Heyeti Not'u)

BÖLÜM 2: VERİMLİLİĞİN TANIMLANMASI

- 2.1 Genel anlamda verimlilik bir kurumun kaynaklarını mal ve hizmet üretmede ne kadar iyi kullandığının ölçülmesidir. Bu, Sayıştay'ın aşağıdaki verimlilik tanımında belirtilmektedir.

“ (verimlilik) mallar, hizmetler ve diğer sonuçlar olarak tanımlanan çıktılarla onları üretmede kullanılan kaynaklar arasındaki ilişkidir. Verimli bir faaliyet belli bir girdi ile maksimum çıktı elde etme ya da belli bir çıktıyı minimum girdi ile elde etmedir ”

(Denetim El Kitabı, paragraf C 1.5)

- 2.2 Dolayısıyla, bir verimlilik tanımı ister istemez kaynaklar (girdiler) ile mal ve hizmetler (çıktılar) üzerine yoğunlaşmaktadır. Verimlilik tanımı aynı zamanda üretkenlik kavramını yani girdilerin çıktıları üretme ya da ortaya çıkartma oranını da kapsamaktadır. Esasen verimlilik, üretkenlik ile bir kıyaslama aracı, söz gelimi belirli bir performans standardı arasındaki ilişkiyi tanımlayan göreceli bir kavramdır.

- 2.3 Tüm bu kavramları daha ayrıntılı bir biçimde incelemek faydalı olacaktır:

- (a) “Girdiler” kavramı, malların üretimi veya hizmetlerin yerine getirilmesi için kullanılan tüm kaynakları içermektedir. Sadece mali ve beşeri kaynakları değil, örneğin kullanılan araç gereçleri ve tüketilen enerjiyi de kapsar.
- (b) “ Çıktılar” üretilen mallar ya da sağlanan hizmetlerdir. Geleneksel olarak çıktıların ölçülmesi üretimin hacmi ya da miktarı üzerine yoğunlaşmıştır. Ancak, çıktılar incelenirken malların veya hizmetin kalitesi de artan bir biçimde önem kazanmıştır. Bu çerçevede kalite genellikle güvenilirlik, doğruluk ve zamanlılık gibi iyi bir ürün ya da hizmette bulunması gereken temel özellikler anlamına gelmektedir.
- (c) “Üretkenlik” mal ya da hizmet miktarının (çıktıların) üretim için kullanılan kaynak miktarına (girdilere) oranıdır. Üretkenlik bir birim çıktı tarafından kullanılan kaynaklar ya da bir birim girdi tarafından üretilen çıktı olarak tanımlanabilir. Üretkenliğin hesaplanması sadece kabul edilebilir mal ve hizmet miktarını hesaba katacağından çıktıların kalitesi de burada önemli bir unsurdur. Kamu sektöründeki ihale ve pazar araştırmaları gibi gelişmeler neyin kabul edilebilir olduğunun tanımlanmasına

yardımcı olmuştur. Özellikle bakanlıklar ve resmi daireler ürünlerin ve hizmetlerin karşılanmasını umdukları kriterleri tanımlamak amacıyla hizmet düzeyi anlaşmaları, performans hedeflerinden ve hatta düzenlemelerden artık daha fazla istifade etmektedirler.

- (d) " Performans standartları" verimliliğin ölçülmesi ve değerlendirilmesi için bir referans noktası ya da ölçme yapmak için kullanılan bir ölçüt (benchmark) oluşturmaktadır. Bunlar aslında, kurumlarca umulan verimliliğin makul bir düzeyini temsil ettiği düşünülen normlar veya yıllık hedeflerdir.

Verimlilik, Tutumluluk ve Etkinlik Arasındaki İlişki

- 2.4 Performans denetimi çalışmasının sadece bir program ya da faaliyetin verimliliği üzerine yoğunlaşmaması için ilke olarak hiçbir neden yoktur. Ancak, pratikte eğer bu çalışma bir programın veya faaliyetin verimliliği ile performansın tutumluluk ve etkinlik gibi diğer ana unsurları arasındaki ilişkiyi dikkate almıyorsa zorluklarla karşılaşması muhtemeldir.
- 2.5 Sayıştay Denetim Elkitabı her iki terim ile ilgili tanımlar içermektedir:
- (a) Tutumluluk "... uygun düzeyde kaliteyi de göz önünde bulundurarak bir faaliyet için kullanılan kaynakların asgariye indirilmesi" anlamına gelmektedir.
- (b) Etkinlik "... hedeflere ulaşma derecesi ve bir faaliyetin niyetlenilen etkisi ile gerçekleşen etkisi arasındaki ilişkidir."
- 2.6 Bu tanımlar verimlilik ile tutumluluk ve etkinlik arasındaki ilişkinin açıklanmasına yardımcı olmaktadır. Birincisi, verimlilik tutumluluk ile doğrudan bağlantılıdır. Kaynakların tutumlu bir biçimde elde edilmesi, girdilerin maliyetini azaltarak verimliliğe katkıda bulunmaktadır. İkincisi, verimlilik etkinlik ile de örtüşmektedir. Çünkü bir hükümet programı ya da faaliyetinin hedef ve amaçlarına ulaşılmasını sağlayan en ucuz yöntemin seçilmesinde verimlilik önemli bir unsurdur.

BÖLÜM 3: VERİMLİLİK DENETİMİ:

YAPILANDIRILMIŞ BİR YAKLAŞIM - GENEL BAKIŞ

3.1 Verimlilik denetiminin dört önemli aşaması bulunmaktadır:

- (a) Denetim hedeflerinin ne olduğuna başlangıçta karar verilmesi,
- (b) İncelenmekte olan program, faaliyet ya da hizmette neyin verimliliği oluşturduğunun belirlenmesi,
- (c) İncelenen program, faaliyet veya hizmetin verimliliğinin ölçülmesinin, fizibil olup olmadığının değerlendirilmesi ve uygun bir metodoloji seçilmesi; ve
- (d) Program, faaliyet veya hizmetin yönetim ve organizasyonunun kaynakların verimli bir biçimde kullanılmasını ne derecede sağladığının değerlendirilmesi.

Verimlilik Denetiminin Hedefleri

- 3.2 Sayıştay'ın verimlilik incelemesinin sonuçları asgari olarak parlamentoya bakanlıkların veya resmi kurumların kendilerine tahsis edilen kaynakları verimliliği göz önünde bulundurarak kullanıp kullanmadıkları konusunda bilgi verebilmelidir. Mümkün olduğu durumlarda Sayıştay'ın çalışmaları, bakanlıkların ve resmi kurumların sorumlu oldukları programlar, faaliyetler ve hizmetlerin yönetimi sırasında kaynaklarını ne derecede verimli olarak kullandıklarını rakamsal olarak da gösterebilmelidir.
- 3.3 Ayrıca, Sayıştay'ın verimlilik incelemeleri bakanlıklara ve resmi kurumlara olumlu katkıda bulunmalı ve performanslarının bu yönünü nasıl geliştirecekleri konusunda çareler bulmalarına yardımcı olmalıdır. Sayıştay'ın bu alandaki çalışmaları önemli bir etki doğuracak potansiyele sahiptir. Örneğin,

- bakanlık ve resmi kurum yetkililerinin verimliliğe gerekli önemi verilmesi konusunda daha fazla duyarlı olmaları teşvik edilebilir;
- Mevcut kontroller, faaliyet sistemleri ve çalışma süreçlerinde kaynakların daha iyi kullanımına yardımcı olacak iyileştirmeler belirlenebilir;
- verimliliğin ölçülmesinin önemi ve bu bilginin faaliyetlerin yönetiminde kullanılması vurgulanabilir;
- verimliliğin ölçülmesinin zor olduğu faaliyetlerde dahi verimliliğin geliştirilmesinin yollarının belirlenebilir;
- çıktıların veya hizmet seviyesinin miktarı ya da kalitesi düşürülmeden programların maliyeti azaltılabilir ve
- harcama artırılmadan çıktıların ve hizmet seviyesinin kalitesi geliştirilebilir ve bunlarda miktar yönünden artış sağlanabilir.

3.4 Verimlilik denetimiyle neye ulaşılmaya çalışılacağına açık bir şekilde en başta belirlenmiş olması önemlidir. Çünkü bu, incelenecek olan konuların niteliğinin, ihtiyaç duyulan kanıtın gücünün belirlenmesine ve dolayısıyla kullanılacak olan metodolojinin saptanmasına katkıda bulunacaktır.

3.5 Sayıştay'ın "İnceleme Konusunun Tasarımı " isimli rehberi, performans incelemeleri sırasında dikkate alınan konuları üç başlık altında sınıflandırmaktadır. Bunların her biri verimlilik denetiminde uygulanabilir.

- Verimlilik denetimi açıklayıcı (descriptive) olabilir ve örneğin; para yardımlarının bunları almaya hak kazananlara doğru ve zamanında ödenmesine yönelik olan ve Sosyal Güvenlik personelinin ile Bilişim Teknolojisi kaynaklarının kullanıldığı süreci araştırabilir. Faaliyetlerin ve karşılıklı ilişkilerin sonuç haritası da bazı faaliyetlerin değerini sorgulayabilir ve hangi alanların gelişmeye müsait olduğunu gösterebilir.

- Ancak verimlilik denetimi büyük bir olasılıkla normatif bir yaklaşımı benimser. Bu mevcut performansın yüksek düzey bir kıyaslama ölçütü ile (benchmark)* veya değerlendirme kriteri ile karşılaştırılması ve sonrasında ikisi arasında ortaya çıkan farklar için açıklamalar aranması anlamına gelir.
- Verimlilik denetimi etki ile de ilgilenebilir. Örneğin performans incelenmesi herhangi bir olay ya da müdahalenin verimlilikte bir değişiklik yaratıp yaratmadığını araştırabilir.

Bu üç tip konu değişik sorulara cevap verebilecektir: konunun niteliği de kullanılacak olan metodolojiyi etkileyecektir.

3.6 İlgilenilen konunun tipi dışında belirli bir sonucun veya önerinin desteklenmesi için gerekli olan kanıtın gücü, yer ve miktarı da verimlilik denetiminde kullanılacak metodolojiyi etkileyecektir. Göz önünde bulundurulması gereken temel hususlar:

- bütün bir programın, faaliyetin ya da hizmetin verimliliği ile ilgili olarak genelleme yapmak gerekip gerekmeyeceği;
- programın, faaliyetin yada hizmetin sadece belirli yönlerine yoğunlaşmanın gerekli olup olmayacağı;
- yönetim zayıflığının sonucu ortaya çıkan verimsizliğin, bakanlıkların ve resmi dairelerin kontrolü dışındaki şartlar nedeniyle ortaya çıkan zayıf performansdan nasıl ayırdedileceği;
- incelenen program, faaliyet veya hizmetin etkinlik ve tutumluluk üzerindeki muhtemel etkisi konusunun ne ölçüde verimlilik denetimine dahil edileceğidir.

* Diğer bütün şeyleri karşılaştırıp yargıya ulaşabileceğimiz yüksek düzeydeki kalite, standart ya da başarı.
(Ceviri İnceleme Heyeti Not'u)

- 3.7 Hangi yaklaşım benimsenirse benimsensin, Sayıştay yönetimi kendi personelinden tam inceleme planlamasına ve çalışmalarına başlamadan önce önerilen metodoloji ile incelenecek konular konusunda denetlenen kurumla anlaşmaya varmasını beklemektedir.

Verimliliğin Ölçülmesi

- 3.8 Bakanlıkların ve resmi kurumların çalışmaları çok geniş bir faaliyet alanını kapsamaktadır. Bir program, faaliyet veya hizmet için ayrılan kaynaklarla ilgili bilgiler hemen elde edilebilir olduğunda ve program, faaliyet veya hizmetin son ürünleri iyi tanımlanmış ve genel olarak birbirine benziyor ise verimliliğin ölçülmesi görece olarak kolaydır.
- 3.9 Kaynaklarla ilgili bilgi az olduğunda ve program, faaliyet veya hizmetin son ürünleri belirsiz olduğu ve / veya birbirine benzemediği durumlarda verimliliğin ölçülmesi daha problemlidir. Bu gibi durumlarda bir tür ölçü geliştirmek önsezi ve hayal gücü gerektirecektir. Ancak bu tür çalışmalar zaman alıcı ve pahalıdır. Dolayısıyla bu çalışmalardan elde edilecek, özellikle de verimliliğin geliştirilmesine yardımcı olacak potansiyel faydaların, harcanan çabaları haklı çıkarması gerekmektedir.
- 3.10 Verimliliğin ölçülemediği durumlarda bile kurumların program, faaliyet ve hizmetlerini verimliliği göz önünde bulundurarak yürütüp yürütmediklerini değerlendirmeye imkân veren epeyce alan vardır. Burada kullanacağımız yaklaşımın üç aşaması bulunmaktadır. Bunlar aşağıdaki gibidir:

- kurumlarda bulunması gereken temel kontrollerin ve süreçlerin tanımlanması,
- yönetimin kalitesini değerlendirecek kriterlerin* geliştirilmesi,
- kurum uygulamalarının bu standartlar** ile karşılaştırılması.

* Yargıya varmak için kullanılan standartlar (Çev. Inc. Hey. Not'u)

** Herhangi bir şey hakkında yargıya varmak için oluşturulan kalite, başarı vb.lerinin düzeyi
(Çev. Inc. Hey. Not'u)

3.11 Bu yaklaşımı uygulayacak ayrıntılı alan çalışmasına başlamadan önce denetim ekibi, denetlenecek olan kurumla sadece olması gerektiği düşünülen temel kontroller konusunda değil, aynı zamanda inceleme sırasında kullanılması düşünülen değerlendirme kriterleri konusunda da anlaşma sağlamalıdır. Denetim ekibi, denetlenecek olan kurum ile belli bir çalışma için kabul edilen kriterlerin daha geniş alanlarda uygulanabileceğinin farkında olmalıdır. Bu gibi durumlarda daha yoğun danışmaya ihtiyaç duyulacaktır. Örneğin, denetçilerin geliştirilen kriterin daha geniş alanda kullanımını tartışmak amacıyla Hazine ile temasa geçmeleri gerekebilecektir. Daha fazla bilgi Birim A performans ekibinden sağlanabilir.

Özet

3.12 Verimlilik denetimine yapılandırılmış yaklaşım, Sayıştay'ın verimlilik incelemesinde ayrıntılı alan çalışmasına başlamadan önce:

- incelemenin amacının açıkça tanımlanmasını; (bu her zaman incelenen kurumların verimliliğinin artırmalı ve mümkün olduğu durumlarda da elde edilen verimlilik düzeyini rakamsal olarak ifade etmelidir)
- verimliliğin ölçülmesinin fizibil olduğu durumlarda açık seçik belirlenmiş ve gerçekçi bir metodolojinin geliştirilmesini;
- performans konusunda yargıya varmada kullanılacak standartların veya kriterlerin denetlenecek kurum tarafından kabul edilmesini sağlar.

3.11 Bu yaklaşımı uygulayacak ayrıntılı alan çalışmasına başlamadan önce denetim ekibi, denetlenecek olan kurumla sadece olması gerektiği düşünülen temel kontroller konusunda değil, aynı zamanda inceleme sırasında kullanılması düşünülen değerlendirme kriterleri konusunda da anlaşma sağlamalıdır. Denetim ekibi, denetlenecek olan kurum ile belli bir çalışma için kabul edilen kriterlerin daha geniş alanlarda uygulanabileceğinin farkında olmalıdır. Bu gibi durumlarda daha yoğun danışmaya ihtiyaç duyulacaktır. Örneğin, denetçilerin geliştirilen kriterin daha geniş alanda kullanımını tartışmak amacıyla Hazine ile temasa geçmeleri gerekebilecektir. Daha fazla bilgi Birim A performans ekibinden sağlanabilir.

Özet

3.12 Verimlilik denetimine yapılandırılmış yaklaşım, Sayıştay'ın verimlilik incelemesinde ayrıntılı alan çalışmasına başlamadan önce:

- incelemenin amacının açıkça tanımlanmasını; (bu her zaman incelenen kurumların verimliliğinin artırmalı ve mümkün olduğu durumlarda da elde edilen verimlilik düzeyini rakamsal olarak ifade etmelidir)
- verimliliğin ölçülmesinin fizibil olduğu durumlarda açık seçik belirlenmiş ve gerçekçi bir metodolojinin geliştirilmesini;
- performans konusunda yargıya varmada kullanılacak standartların veya kriterlerin denetlenecek kurum tarafından kabul edilmesini sağlar.

BÖLÜM 4: VERİMLİLİĞİN ÖLÇÜLMESİ

- 4.1 İncelemenin bu bölümü girdilerin ve çıktıların ölçülmesini ve performans standartlarını ele almaktadır. Bu bölümde ayrıca, yorum yapmaya ve bu yaklaşımın üreteceği bilgiden sonuçlar çıkarmaya yardımcı olacak teknikler ana hatlarıyla verilmektedir.

Girdilerin Ölçülmesi

- 4.2 Bakanlıkların ve resmi kurumların program, faaliyet ve hizmetlerinin tam maliyetlerini açıkça belirlediklerinin doğruluğunun araştırılması verimliliğin ölçülmesinde ilk önemli adımdır. Bu, malzemeler, iş gücü ve harcamalar gibi direkt masrafların tümünün belirlenmesi anlamına gelmektedir. Bakanlıkların ve resmi kurumların yönetim bilgi sistemlerinin bir parçası olarak kaynak kullanım veri tabanını oluşturdukları durumlarda, girdilerin maliyetinin veya miktarının ölçülmesi genellikle sorun yaratmaz. Ancak bu durumlarda bile bir takım temel denetim testleri yapmak basiretli bir davranıştır. Bu testler mevcut bilginin tam ve güvenilir olup olmadığını kapsamalıdır.
- 4.3 Bakanlık ve resmi kurumların program, faaliyet ya da hizmetlerinin nihai maliyetlerinin içinde endirekt masrafların (overheads) (kira, telefon, kırtasiye vb.gibi) gerektiği gibi yer aldığından emin olunması daha zor bir iştir. Ancak, Sayıştay personelinin maliyet sistemlerini ve kavramlarını tanıyor olmaları gerekmektedir. Kolay bir başvuru sağlaması açısından bu alanda geliştirilmiş olan ana teknikler ve yaklaşımlar Şekil 1'de özetlenmiştir. Bunlara günümüz uzman muhasebecilik yayınlarında çok tartışılan Faaliyet Tabanlı Maliyet de dahildir. Bu konu hakkında daha fazla bilgi A Birimi Performans ekibinden sağlanabilir.

Şekil 1: Maliyet Sistemleri - Özet

Maliyet tahsisi (cost allocation) olarak bilinen yöntem en basit üretim ya da işlem sistemi için dahi kullanılabilir. Bu bütünü oluşturan tüm maliyet unsurlarını parçalarına ayırmadan veya bölmeden sistemin tüm maliyetinin üretim veya masraf merkezlerine yüklenmesidir. Bir başka seçenek maliyetin paylaşılması (Cost apportionment) yöntemidir. Bu tüm ortak harcamaların (ısıtma ve aydınlanma gibi) tüm masraf merkezleri veya birimleri arasında faydalarını da yansıtacak bir biçimde (örneğin merkezlerin kapladığı alan dikkate alınarak) paylaşılması anlamına gelmektedir. Yine şahsi tercihlere bağlı olarak, daha rafine yöntem olan Endirekt Maliyetlerin Absorbe Oranları (Overhead Absorption Rate) yöntemi kullanılabilir. Bu yöntem bir maliyet merkezi ya da birimi için endirekt giderlerin tahminine ve beklenen emanet (kurumun kendi gücünü kullanarak yapacağı) iş sayısına veya makinelerin çalışma saatleri temeline dayanır.

Ayrıca, kullanılmakta olan üretim veya işlem sisteminin türü de dikkate alınmalıdır. Seçenekler aşağıdaki gibidir:

■ **İş maliyeti:** Tamamlanmış bir iş ile ilgili direkt masraflar önceden belirlenmiş Maliyetlerin Absorbe Oranlarına dayanan endirekt masraflara ilave edilir;

■ **Küme maliyeti:** İş maliyetine benzeyen bir yaklaşımdır. Tek önemli fark toplam maliyetin (endirekt masraflara da dahil olmak üzere) bir küme içindeki her kalem için ayrı olarak ortalaması alınarak hesaplanmasıdır.

■ **Sözleşme maliyeti:** İş maliyetine benzemektedir, ancak uzun süreli ve müşteri ihtiyaçlarına göre yürütülen işlere göre adapte edilmiştir.

■ **İşlem maliyeti:** Ardışık işlemler için kullanılmaktadır (örneğin pasaport başvuruları ile ilgilenirken) her işlemin toplam maliyetinin ortalaması alınarak ve bir işlemin çıktısının maliyetini diğer işlemin hammadde girdisi olarak alarak gerçekleştirilir.

Endirekt Masrafların (overheads) tanımlanmasına ve paylaşmasına farklı bir yaklaşım da faaliyet tabanlı maliyettir. Burada, harcanan toplam kaynaklar yerine ürünlerde gerçekleştirilen faaliyetlere dikkat gösterilerek endirekt maliyetlerin değerinin kritik analizi kolaylaştırılır. Faaliyet tabanlı maliyetlerde hizmet veya ürün üzerinde gerçekleştirilen faaliyetler tanımlanır ve bu faaliyetlerin uygun ölçüleri " maliyet sürücüsü" olarak adlandırılır. Her faaliyet ile ilgili toplam maliyetler her " maliyet sürücüsü" için bir birim maliyeti oluşturmakta kullanılır ve bu da sırasıyla gelecekteki çıktıya uygulanır. Bu yaklaşım değişik büyüklükteki yığınlarla uğraşırken veya ürünlerin ve hizmetlerin geniş olduğu durumlarda maliyet sistemlerinin doğruluğunu arttırmaktadır. Böyle bir yaklaşımın ilave maliyeti, hataların maliyetinin yüksek olduğu durumlar göz önüne alındığında, çok fazla değildir. Bunun mükemmel bir maliyetlemeyi temsil etmediği akılda tutulmalıdır. Faaliyet tabanlı maliyet de hâlâ gelecekteki işlemlerle ilgili tahminlere dayanmakta, bazı bozukluklara ve maliyetlerin ortalamasının alınmasına neden olmaktadır.

- 4.4 Verimliliği denetleyen bir çalışma kaçınılmaz bir şekilde belirli bir zaman süreci içindeki performansa bakacaktır. Bakanlığın ya da resmi dairenin çıktıları ölçme yöntemlerinde bir değişiklik olup olmadığının anlaşılması için de bir çalışma yapılması gerekecektir. Girdilerin ölçülmesindeki değişikliği dikkate almadan performans hakkında yargılarda bulunan bir analiz kuşkusuz hatalı olacaktır.
- 4.5 Gerçekte, bir bakanlık veya resmi daire tarafından üretilen kaynak bilgisinde önemli boşluklar bulunabilir (ya da hiç bilgi bulunmayabilir). Bu gibi durumlarda bilginin bizim tarafımızdan üretilmesi bir seçenektir. Ancak bu yöntem sadece fizibil ve maliyetin etkin olduğunda kullanılmalıdır.
- 4.6 Bir bakanlık ya da resmi dairenin malivet sisteminin olmadığı durumlarda inceleme grubu o program için basit bir örnek geliştirilmesinin fizibil olup olmadığını değerlendirmelidir. Bu takdirde aşağıda belirtilen hususların sağlanması önemlidir:

- Hedeflenen denetim sonuçlarının doğasını ve gücünü destekleyebilecek yeterlilikte doğru, güvenilir ve ilgili bilginin mevcut olması.

- Bakanlık ya da resmi dairenin önerilen yaklaşımı ve bu yaklaşımın altında yatan varsayımları olumlu karşılaması;
- Benimsenen sistemin karmaşıklığının koşulların gerektirdiği şekilde asgariye indirilmesi;

Çıktıların Ölçülmesi

- 4.7 Benzer mülahazalar çıktıların ölçülmesi için de geçerlidir. Bazı bakanlık ve resmi daire faaliyetleri kolayca ölçülebilen ve tanımlanabilen çıktılar üretmektedir. Bu gibi durumlarda ilgili veriler elde edilebilir olmalıdır. Ancak, aynen girdilerde de olduğu gibi bu bilgilerin tamlığı ve güvenilirliği ile ilgili olarak temel testler yapılmalıdır.
- 4.8 Fakat, bazı bakanlıkların ve resmi dairelerin faaliyetlerinin büyük bir bölümünde ya ölçülmesi zor olan ürünler ve hizmetler üretilmekte ya da her ürün veya hizmetin birbiriyle son derece ilgisiz olması sebebiyle bunların ölçülmesinin bir anlamı bulunmamaktadır. Bunun yarattığı sorunlar önemli olmasına rağmen aşılamaz da değildir.
- 4.9 İncelenen faaliyet yada hizmet çerçevesinde anlamlı ölçü olduğu müddetçe aslının yerine geçecek temsili bir ölçüt (proxy) kullanmak mümkün olabilir. Çıktıları üretmek için gerekli olan çalışmanın karmaşıklığının veya çıktıların gerektirdiği kaynakların değişik miktarlarını yansıtmak üzere değişik çıktı gruplarına ağırlık veren araçlar geliştirilmesi de fizibil olabilir.
- 4.10 Örneğin, bir hastanenin verimliliğinin değerlendirilmesi esnasında, hastanenin gerçekleştirdiği ameliyatların sayısı çıktıların ölçülmesi için aslının yerine geçecek temsili ölçüt olarak kullanılabilir. Ancak, kendi başına bu yaklaşım değişik ameliyatların farklı zorluklarını ve ihtiyaç duydukları kaynaklar açısından farklılıklarını doğru bir biçimde yansıtamaz. Bu gibi durumlarda, gerçeğe daha yakın bir model yaratabilmek amacıyla göreceli farklılıkları matematiksel olarak ifade eden değişik ameliyatlara özgü farklı ölçülerin ek olarak kullanılması gerekecektir. Dolayısıyla bir kalp nakli, diyelim ki, bir bademcik ameliyatından daha önemli bir çıktı olarak sayılacaktır.

Performans Standartlari

4.11 Özellikle sürekli tekrar eden idari işler veya üretim süreçleri için bakanlıklarda veya resmi dairelerde genellikle iyi oluşturulmuş normlar, yıllık hedefler veya standartlar bulunmaktadır. Verimliliğin denetimi ile ilgili mevcut literatür, beklenen verimliliğin makul bir düzeyi için işaret sayılabilecek üç tür standart tanımlamaktadır. Bunlar aşağıdaki gibidir:

(a) **Tasarlanmış Standartlar:** Bunlar iyi oluşturulmuş iş ölçme teknikleri ile geliştirilmişlerdir ve verimlilik düzeylerinin ölçülmesi ve değerlendirilmesi için güvenilir bir temel oluştururlar. Şekil 2., tasarlanmış standartların değişik kurumların ya da bir kurum içindeki değişik bölümlerin performanslarının nasıl karşılaştırılacağı konusunda pratik bir örnek vermektedir.

Şekil 2: Tasarlanmış standartların kullanımına bir örnek

Aşağıdaki alıntı Denetleme Kurulunun Patoloji Hizmetlerinin yönetiminin incelenmesine ilişkin raporundan yapılmıştır.

"İş yükü ölçümünün gelişmesini ve sonrasında maliyetler ile üretkenliğin değerlendirilmesini engelleyen en önemli unsur iş yükünün ölçülmesi için herkesin kabul ettiği bir yöntem bulunmamasıdır. Geçmişte laboratuvarlar işi, tek bir hastanın tek başvurusu için doktor tarafından istenen tüm test istekleri temelinde ölçmüşlerdir.

Bu istek uzun yıllar ana ölçü olarak kalmış ve 1980'lerde Ulusal Sağlık Teşkilatındaki bilgi sistemlerini inceleyen Korner tarafından da benimsenmiştir. Ancak, bir araştırmanın gerçekleştirilmesi için harcanan çabayı göz önüne almadığından kullanımı sınırlıdır. Bu istekler tek kısa bir testin yapılmasından değişik, karmaşık ve birbirini takip eden araştırmaların gerçekleştirilmesine kadar değişmektedir. Eğer iş kümesi yerlere göre değişiklik gösteriyorsa performansın karşılaştırılması da dolayısıyla güçleşmektedir.

Welcan sistemi bu sorunların birçoğunu aşmak için yapılmış bir çalışmadır. İlk olarak Kanada'da geliştirilen, daha sonra da kullanım için Galler'de uyarlanan bu sistem özel prosedürler ya da testler için standart zaman kavramını getirmiştir. Değerlendirilecek olan

*Denetleme Kurulu (Audit Commission) yerel idarelerin denetimiyle görevli bir kuruluştur.
(Bey. Not'u)

işlem bir slayt, test ya da örnek olabilir. İş yükü, işlemlerin sayısını dakika olarak birim değeriyle çarparak ortaya çıkarılabilir. Böylece iş değerlendirilmesi için harcanan çabanın ne derecede olacağı sorunu giderilmiş olmaktadır. Diğer patoloji kurumlarıyla beraber Kraliyet Patolojistler Koleji Galler uyarlamasını daha da ileriye götürmüş ve bir çalışma grubu standart bir Welcan ölçüler seti geliştirmiştir.

Kaynak: Denetleme Kurulu 1991 Raporu: "Patoloji Hizmetleri: Bir Yönetim İncelemesi."

- (b) **Geçmişe ait standartlar:** Geçmişe ait verimliliği temsil eden üretkenlik oranları mevcut verimlilik seviyelerini değerlendirmek için bir temel olarak kullanılabilir. Şekil 3. çok üst bir seviyede kullanıldığı zaman bile bu yaklaşımın üretkenlik ve verimlilik ile ilgili önemli soruları nasıl ortaya çıkardığını göstermektedir.

Şekil 3: Geçmişe ait standartların kullanımına bir örnek

Tablo 1. 1981 yılından beri İngiltere ve Gallerde kaydedilen suçları, polis gücünü ve aynı dönemde polis tarafından suçları çözme oranını gösteren İçişleri Bakanlığının istatistiklerine dayandırılmıştır. Tablo, 1981 ile 1991 yılları arasında polis başına kaydedilen suçların yüzde 70'lik bir artışla 23.4'ten 39.9'a çıktığını göstermektedir. Aynı dönemde polis başına çözülen suçlar yüzde 30'luk bir artışla 8.89'dan 11.57'ye çıkmıştır. Genellemenin bu aşamasında polis üretkenliği ve verimliliği konusunda kesin değerlendirmelerde bulunmak güçtür. Ancak, örneğin belirli suçlara bakarak veya kamu düzeni ve trafik kontrolü gibi görevleri dışında polisin belirli bir suç için kullandığı polis sayısı belirlenerek daha rafine analiz yapılabilir.

Tablo 1: 1981 ve 1991 yılları arasında İngiltere ve Gallerde polis memuru başına bildirilen ve çözülen suçlar

Bildirilen Suçlar:

a-) Polis memuru başına kaydedilen suçlar

1981	1982	1983	1984	1985	1986	1987	1988	1989	1990	1991
23.4	25.5	25.4	27.5	28.4	30.1	30.0	28.5	29.9	34.3	39.9

b-) Polis memuru başına çözülen suçlar:

1981	1982	1983	1984	1985	1986	1987	1988	1989	1990	1991
8.89	9.43	9.40	9.62	9.94	9.63	9.9	9.98	10.17	10.98	11.57

Kaynak: "Suç İstatistikleri: İngiltere ve Galler 1991". İçişleri Bakanlığı

- (c) **Kurumsal karşılaştırmalar:** Kurumun aynı işi yapan diğer bölümlerinin ve benzer işi yapan diğer kurumların gerçekleştirmelerini veya genel olarak kabul görmüş endüstri veya iş standartlarını temel alarak karşılaştırma yapmak bir kurumun verimliliğinin değerlendirilmesinin bir başka yöntemidir. Şekil 4. bu yaklaşımın pratikte hizmet göstergelerinin kalitesi için nasıl uygulandığını göstermektedir.

Şekil 4: Kurumsal karşılaştırmaların kullanımı için bir örnek

Elektrik Tazim Ofisi ondört kamu elektrik dağıtım şirketinin her biri için önceden belirlenmiş standartlara veya hedeflere göre bu şirketlerin performans ayrıntılarını yayınlamaktadır. Tablo 2 1992-93 yılları arasında her şirketin elektrik şebekelerinin islahına ilişkin hedefini ve gerçekleşen performansını göstermektedir. Tablo geniş bir pelpazede mutlak performansları ve hedeflere göre ulaşılan performansları göstermektedir. Tablo hem mukayeseli performans hem de hedef belirleme konularında sorular ortaya koymaktadır.

Tablo 2: 1992/93 hedefleri ve elektrik dağıtım performansı

	Hedef Performans	Ulaşılan Performans
Londra	% 75	% 80.0
SEEBORD	% 80	% 94.0
Güney	% 80	% 90.0
Güneybatı	% 75	% 83.8
Doğu	% 80	% 90.7
Doğu, orta bölgeler	% 80	% 91.0
Orta bölgeler	% 80	% 89.9
SWALEC	% 70	% 91.1
Manweb	% 78	% 87.1
Yorkshire	% 80	% 93.9
Kuzey	% 80	% 89.9
NORWEB	% 80	% 88.8
İskoç Güç santrali	% 80	% 83.0
Hidro - elektrik	% 80	% 85.6

Kaynak: Elektrik Tazim Ofisi Elektrik Tazim Ofisi'nce konulan hedefler şirketlerden şebekedeki kesintinin bildirilmesinden sonraki üç saat içinde asgari dağıtım seviyesine getirmelerini istemektedir.

4.12 Performans standartları oluşturulduğunda (veya önceki paragrafta belirtilen yaklaşımlardan biri kullanılarak geliştirilebileceği durumlarda) ve bu standartlarla girdiler ve çıktılar arasında güvenilir bilgi bağlantısı kurulduğu zaman verimsizliklerin nerede oluştuğunu anlamanın birkaç yolu vardır.

(a) Bakanlık ya da resmi dairenin kendi bilgi sistemleri bir başlangıç noktası oluşturabilir. Örneğin, yönetim mevcut performansın planlanan performansa göre nerede sapma yaptığını periyodik olarak gösteren bir raporlama sistemi kullanıyor olabilir. Veya, bakanlık ya da resmi daire performansa daha ayrıntılı bakan bütçe kontrol ve analiz sistemi kullanıyor olabilir. Genellikle bu sistem gerçekleşen sonuçları planlanan sonuçlarla karşılaştırır, değişiklikleri rapor eder ve harcamayı kabul edilen seviyede tutmak için de bir kontrol çerçevesi oluşturur.

(b) Değişim analizi kullanılabilecek olan bir diğer tekniktir. Bu yöntemde, ürün ve hizmetlerin maliyetleri önceden tahmin edilir ve gerçekleşen maliyetlerle karşılaştırılır. Standartlar ve gerçekleşen maliyetler arasındaki fark, ayrıntılandırılarak muhtemelen çok sayıda hiyerarşik düzeye indirgenerek, verimsizlik veya kazanç sebeplerinin belirlenmesi sağlanır. Bu yaklaşımın değişik bir şekli Sayıştay'ın "Düşük Gelirli Aileler İçin Destek" raporunda kullanılmış ve 1987-88 ile 1989-90 dönemi için personel ve iş yükü rakamları analiz edilerek Ek Yardım ve Gelir Desteği yönetimi sırasında üretkenlik ve verimlilik değişimleri belirlenmiştir.

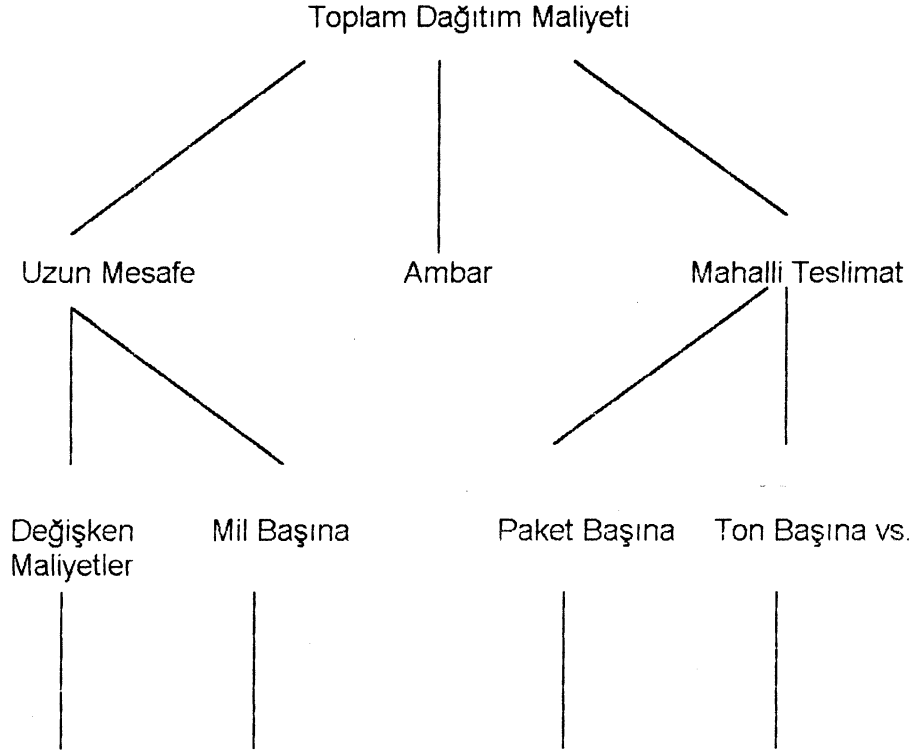
(c) Mevsime ve zamana duyarlı unsurlar bir kurumun performansını etkileyeceğinden, verimlilik analizinde bunların da hesaba katılması önemlidir. Zaman Serileri Analizi veya Doğrusal Regresyon gibi teknikler geçmiş performansın analizinde ve beklenen performansın tahmininde kullanılabilir. Zaman Serileri Analizinde genellikle önceki birkaç dönemin performans ortalaması tahmini rakam olarak kullanılır. Böylece rastgele düzensiz dalgalanmaların etkisinin azaltıldığı ortalama rakam kullanılmış olur. Doğrusal Regresyon da zaman içindeki performans trendini tanımlamak ve beklenen performansla ilgili bir tahmin yapabilmek için "en az kareler" olarak bilinen bir teknik kullanması bakımından zaman serileri analizine benzerdir.

4.13 Bu incelemenin hazırlığı sırasında Birim A Performans Ekibi performans göstergelerinin, yüksek düzey kıyaslama ölçütlerinin (benchmark) ve karşılaştırmalarının geliştirilmesi alanında uzmanların çalışmalarını incelemiştir. Bu uzmanların kullandıkları ana teknik, değişik ayrıntı düzeylerinde kurumun ya farklı bölümleri arasında ya da başka bir kurum ile karşılaştırmasında rasyolardan yararlanmalarıdır.

4.14 Örneğin, piramit metodu analizi olarak bilinen bir yaklaşım, kamu kurumlarının sağladıkları hizmetin kalitesini ve niteliğini kullandıkları kaynaklarla en iyi şekilde ilişkilendiren temel rasyoların seçilmesini içermektedir. Daha sonra da temel rasyoları aşama - aşama ayrıntılı olarak açıklayan ve inceleyen ek rasyolar seçilir. Bu ek rasyolar kurumun değişik bölümleri tarafından yapılan katkıların miktarını belirlemek için kullanılan bütünleşik bir setin içine

sistemli bir biçimde oturtulmaktadır. Şekil 5 bu yaklaşımın bir kurumun faaliyetlerinin görünmeyen yönlerini nasıl analiz edilebileceğini göstermektedir.

Şekil 5: Piramit metodu analizi için bir örnek



Gıda ve içecek sanayiindeki onaltı organizasyonun dağıtım fonksiyonunun analizi örneğinde danışmanlar ilk olarak uzun mesafeli ulaşım, ambarlama ve mahalli teslimat maliyetlerinin sabit ve değişken unsurlarını ayırdılar. Daha sonra ayrıntılı bir biçimde mil başına, ton başına vs. ulaşım maliyetlerini analiz ettiler. Dağıtım fonksiyonunun değişik unsurlarına daha ayrıntılı bakan toplam kırkbeş tane değişik rasyo hesapladılar. Sonuçlar bu çalışmaya katılan organizasyonlar arasındaki performans farklılıklarını sergilenmiş oldu. Örneğin ton başına dağıtım maliyeti 53.31 £'lık bir ortalama ile 13.56 £ ile 175 £ arasında değişmekteydi. Bu bilgi çalışmaya katılan her organizasyona kendi performansını rakipleriyle karşılaştırma ve daha fazla verimlilik sağlanabilecek alanların tanımlanması olanağını sundu.

Kaynak: Şirketlerarası Karşılaştırma Merkezi

4.15 Bu tür rasyoların kullanılmasının önemli çekiciliği vardır. Örneğin, ekonominin değişik sektörlerinde, değişik büyüklükteki organizasyonlar (veya aynı organizasyonun değişik bölümleri) veya değişik tipte hizmet veren organizasyonlar arasında karşılaştırma yapmaya

olanak sağlamaktadır. Ancak karşılaştırmaların doğru, geçerli ve tutarlı bir anlayışla toplanmış bilgilere dayanarak yapılması gerekmektedir.

- 4.16 Böyle bir yaklaşımın geliştirilmesi ile ilgilenenler daha fazla bilgi ve öneri için A Birimi Performans Denetim Ekibi ile temasa geçmelidir.
- 4.17 Sayıştay çalışmalarının gözden geçirilmesi sırasında A Birimi Performans Denetim Ekibi verimlilik çalışmalarından elde edilecek muhtemel kazançların belirlenmesi için çok az girişimde bulunulduğunu saptamıştır. Halbuki Sayıştay verimlilik veya üretkenlik sorunlarını ele aldığı anda, yaptığı incelemeler bu çalışma için ihtiyaç duyulan temel bilginin mevcut olduğunu göstermiştir.
- (a) "Hizmetin Kalitesi: Savaş Maluliyeti Tazminatları, Hareketlilik, Refakat ve Özürlülere Bakım Nafakası" isimli ve 1992 tarihli rapor 1985-86 ile 1990-91 yılları arasında iş yükü ve personel sayısı ile ilgili verilerle deneme türünden bir verimlilik karşılaştırması yapılmasına olanak sağlamıştır.
- (b) "İçişleri Bakanlığında İnsan Gücü Planlaması" isimli ve 1993 tarihli rapor 1988-89 ile 1991-92 yılları arasında pasaport çıkarılmasından sorumlu altı bölge teşkilatının birim maliyetlerini karşılaştırmıştır. Bu çalışma sırasında Pasaport Dairesinin Birleşik Krallık pasaportlarına olan talebin tahminini yapmak ve trendi belirlemek amacıyla geçmişe ait veriler kullanmaları da incelenmişti.
- 4.18 Bu tür çalışmaların potansiyel etkisi göz önüne alınarak Sayıştayca bakanlıkların, resmi dairelerin ve diğer denetlenen kurumların kaynaklarını ne derecede verimli kullandıkları konusunda daha fazla kantitatif analiz yapılması gerekmektedir. Ne var ki, bunu ancak (a) mevcut (ya da özel olarak üretilmiş) performans ve kaynak bilgisini ve (b) iyi oluşturulmuş kantitatif ve analitik tekniklerini daha fazla kullanarak gerçekleştirebiliriz.

4.19 Hangi kantitatif yada analitik teknik kullanılırsa kullanılsın karşılaştırmaların adil olmasının ve güvenilir bilgiye dayanmasının sağlanması güç bir iştir. Sayıştay tarafından üretilen raporlarda kantitatif analizin nispeten seyrek oluşu bu alandaki diğer kurumların deneyimleri de hesaba katıldığında bir kaç genel gözlem yapılmasına imkân vermektedir.

(a) Eğer iyi bir kantitatif çalışma gerçekleştirilmek isteniyorsa birkaç yılı kapsayan bağlantılı verilere ve verimlilik göstergelerine ihtiyaç duyulacaktır. Var olan veriler hem alan hem de güvenilirlik açısından sınırlı olacağından muhtemel veri kaynakları ön inceleme aşamasından önce iyice tanımlanmalı ve değerlendirilmelidir. Böylece inceleme planları elde edilebilir kanıtların güçlü ve zayıf yönlerini de hesaba katan denetim tekniklerine yer verecek ve gerçekçi hedefleri gösterecektir.

(b) Benzer kurum veya kuruluşlar arasında karşılaştırmalar yapmak verimliliği geliştirme alanını göstermede çok etkili bir yöntemdir. Denetleme Kurulu aynı durumla karşı karşıya olan yerel makamların "aileleri" belirleyebilmek amacıyla veri sarma analizi (data envelopment analysis) gibi istatistiksel tekniklerin uygulanması için oldukça fazla miktarda zaman ve para harcamıştır. Bu teknik aileler içinde daha geçerli karşılaştırmalar yapılmasını kolaylaştırmaktadır. Bu yaklaşımın çok sayıda benzer kurum veya kuruluşun bulunduğu vergi, sağlık, eğitim ve sosyal güvenlik gibi merkezi hükümet hizmetlerine uygulanması için de imkânlar mevcut olabilir.

(c) Eğer sayısal analizler çabuk ve doğru bir biçimde gerçekleştirilecekse uygun becerileri olan personelin işe mümkün olan en kısa sürede dahil edilmesi çok önemlidir. Analiz zorlukları ya da yorum yapma gerekliliği çalışmanın düzeltilemeyecek kadar ileri bir safhasında ortaya çıktığından çoğu kantitatif çalışmadan vazgeçilmesi ya da kantitatif çalışmanın değiştirilip yumuşatılması zorunluluğu ile çok sık karşılaşılmaktadır.

4.20 Açıkça görüldüğü gibi ileri düzeyde bir analitik çerçeveye yatırım ancak uygun faydalar sağlanabileceği durumlarda haklı olabilir. Dolayısıyla bunlar, zaman içinde bu yatırımdan birkaç çalışmanın faydalanabileceği alanlar olabilir (yılada en az bir çalışma yürüttüğümüz alanlar en belirgin adaylar olacaktır). Denetim personeli, verimliliğin (ve etkinlik ve tutumluluğun) kantitatif analizini destekleyecek verilerin toplanması ve yorumlanması için herhangi bir strateji geliştirilmediği takdirde, "çıkış noktasından başlama" bakımından ancak sınırlı sayıda analiz yapmanın mümkün olduğunu unutmamalıdır. Stratejiye sahip olduktan sonra, bu yaklaşım en önemli verimlilik sorunlarına hitap etse de etmese de ya da verimliliğin geliştirilmesine en büyük etkiyi yapsa da yapmasa da, uygulamadaki baskılar denetimi kalite çizgisine yönelmeye zorlar.

BÖLÜM 5: VERİMLİLİK DENETİMİ - DEĞERLENDİRME YAPMAYA YARAYAN KRİTERLER

- 5.1 Bir verimlilik denetiminde son aşama bir bakanlığın ya da resmi dairenin denetlenmekte olan faaliyet veya programının yönetiminde kaynakların verimli olarak kullanılıp kullanılmadığının belirlenmesidir. Verimliliğin ölçülmesinin mümkün olduğu çalışmalarda bu aşama rahat bir şekilde işleyecektir. Girdiler, çıktılar ve performans standartları hakkında tamamlanmış, güvenilir ve sayısal bilgi olmaması sebebiyle verimliliğin ölçülmesinin fizibil olmadığı durumlarda da bir yaklaşım benimsenebilir.
- 5.2 Bu, normatif bir yaklaşımdır ve aşağıda belirtilen unsurlardan oluşmaktadır:
- kaynaklarını verimli bir şekilde kullanabilmeleri için kurumlarda bulunması gereken önemli süreçlerin tanımlanması;
 - incelenmekte olan faaliyet ya da programın yönetim kalitesinin belirlenmesi amacıyla değerlendirme yapmaya yarayan kriterlerinin geliştirilmesi;
 - Sapmaları belirlemek ve kaynakların kullanımındaki verimliliğe ilişkin değişikliklerin olası etkilerini değerlendirmek amacıyla kurum uygulamalarının bu kriterlerle karşılaştırılması.
- 5.3 Bu yaklaşımın genel amacı bir bakanlık ya da resmi dairenin verimliliği izlemek, sürdürmek ve geliştirmek amacıyla geçerli ve güvenilir verimliliğe ulaşma bilgileri kullandığından emin olunmasını sağlanmaktır. Bunu gerçekleştirmek için üç önemli sorun üzerinde yoğunlaşılır.

Bunlar;

- (a) bakanlık ya da resmi dairenin kabul edilebilir bir verimlilik seviyesine ulaşıp ulaşmadığı;
- (b) bakanlık ya da resmi daire tarafından kullanılan yönetim süreçlerinin, sistemlerinin ve uygulamalarının verimliliğe gereken özeni gösterip göstermediği;
- (c) bakanlık ya da resmi dairenin verimliliğin geliştirilmesi için fırsat yaratma veya fırsatları kullanma gayretlerinin yeterli olup olmadığıdır.

5.4 Elinizdeki bu incelemenin hazırlanması sırasında A Birimi Performans Denetim Ekibi bu sorunların her biri için değerlendirme yapmaya yarayan kriterler seti hazırlamıştır. Bunlar Şekil 6'da gösterilmiştir. Bu kriterlere göre performansın değerlendirilmesine yardımcı olmak amacıyla Şekil 6, gerekli kanıtın nerede bulunabileceğini göstermenin yanı sıra bu kriterlere bağlı bir dizi temel soruları ve görevleri de kapsamaktadır.

5.5 Böylece Şekil 6, denetim personeline verimliliğin sağlanması ve sürdürülmesi için gerekli olan prosedür, süreç ve diğer faktörlerin incelenmesi konularında yol göstermek amacıyla genel bir çerçeve çizmektedir. Böyle bir çerçeve çizilirken amaç sıkı kurallar koymak değildir. Ayrıca kullanılan kriterlerin tümü her denetime, kuruma ve programa uygun da olmayabilir. Kullanılacak olan denetim kriterleri her denetimin özel durumunu yansıtacak biçimde uyarlanmalı ve bu kriterler tam incelemenin planlanması ve yürütülmesi ile ilgili çalışmalara başlanmadan önce denetlenecek olan kurum tarafından da kabul edilmelidir.

Şekil 6: Verimliliğin denetimi: Ana konular ve değerlendirme yapmaya yarayan kriterler

Konu	Kriter	Temel Sorular/Görevler	Kanıtın Kaynağı
1. Bakanlık yada resmi dairenin kabul edilebilir bir verimlilik düzeyine ulaşmış olup olmadığı	1.1 Yöneticiler ve personel verimliliğin izlenmesi, sürdürülmesi ve geliştirilmesi amacıyla geçerliliği olan verimliliğe ulaşma bilgilerini kullanmalıdırlar. Özellikle: (a) Yürütülen işlerin verimli yönetimi için yönetim bilgi sistemi kullanılmalıdır. Bu sistem bütçede kullanılması öngörülen kaynaklarla kullanılan kaynakların ve yıllık hedeflerle gerçekleştirmelerin karşılaştırılmasına elverişli olmalıdır.	i) İşler tatminkâr düzeyde planlanıyor mu? ii) İşlerin mevcut durumu ve gelişmeler izleniyor mu? Düzeltici hareketlerin zamanında yapılabilmesi için periyodik olarak sapma analiz raporları hazırlanıyor mu? iii) Planlanan yıllık hedeflere ulaşıldı mı? Eğer ulaşılmadıysa sebepleri ve sonuçları nelerdir? Gelecekte yıllık hedeflere ulaşılması için düzeltici hareketler yapıldı mı?	i) Yönetim bilgi sistemleri ii) Yöneticilerle yapılan görüşmeler.

Konu	Kriter	Temel Sorular/Görevler	Kanıtın Kaynağı
	(b) Ulaşılan hizmetin kalitesi ve düzeyi uygun standartlarla ve hizmetlerden yararlananların beklentileri ile maliyetleri dengeleyen yıllık hedeflerle kıyaslandığında tatminkâr olmalıdır.	i) Çıktı kalitesi ve hizmet düzeyi için yıllık hedefler, standartlar ve amaçlar nasıl oluşturuluyor ? ii) Standartlar ve yıllık hedefler makul mü ve maliyet açısından haklılığa sahip mi? iii) Performansı standartlara göre izlemek amacıyla uygun kalite göstergeleri ve hizmet düzeyleri kullanılıyor mu ? iv) Mevcut ihtiyaçları yansıttıklarından emin olmak amacıyla standartlar periyodik olarak hizmetin kullanıcılarıyla birlikte değerlendiriliyor mu ?	i) Yönetim bilgi sistemleri ii) *Yöneticilerle, hizmetlerden yararlananlarla, kurum dışı uzmanlarla ve hizmet kalite yöneticileriyle yapılan görüşmeler.
	(c) Hedeflenen hizmet ve ürün hacmine ulaşabilmek amacıyla mevcut üretim imkânları donanım ve personel kapasitesinden azami olarak faydalanmak	i) Yıllık hedef kapasitesi makul mü? ii) Kullanılan mevcut kapasite güvenilir ve geçerli olacak bir biçimde ölçülüyor mu ? iii) Yıllık hedeflerle kıyaslandığında kullanılan kapasite makul mü? Eğer kaynaklar gerektiği gibi	i) Yönetim bilgi sistemleri ii) Yöneticilerle yapılan görüşmeler.

Konu	Kriter	Temel Sorular/Görevler	Kanıtın Kaynağı
	(d) Değerlendirmelerde bulunabilmek, stratejik kararlar almak ve çalışmalara yeni bir yön verebilmek amacıyla tam, güvenilir ve konuyla ilgili verimliliğe ulaşma bilgileri idarenin değişik düzeylerinde raporlanmalıdır.	kullanılamıyorsa düzeltici önlemler alınmış mı ? i) Rapor edilen bilgi kullanıcıların sorumlulukları ile alakalı mı ? Temel verimlilik göstergeleri rapor edilmiş mi ? Özetlenmiş veriler yönetimin üst düzeylerine rapor ediliyor mu ? ii) Bilgiler, süratle düzeltici önlemler alınmasına olanak verecek şekilde yeteri sıklıkta ve zamanında rapor ediliyor mu ? iii) Raporlanan bilgiler ulaşılan sonuçların anlamlı bir değerlendirilmesinin yapılabilmesi için tam ve geçerli bilgiler mi?	i) Yönetimi bilgi sistemleri ii) Yöneticiler ile yapılan görüşmeler

Konu	Kriter	Temel Sorular/Görevler	Kanıtın Kaynağı
2. Bakanlık ya da resmi daire tarafından kullanılan yönetim sistem ve süreçleri, verimliliğe gerekli özeni gösteriyor mu?	2.1 İdari kontroller, uygulamaya yönelik sistemler, iş süreçleri ve fiili uygulamalar verimliliğe gereken özeni göstermelidir. Özellikle: (a) Uzun dönemli stratejik planlar diğer önceliklerle beraber verimliliğe de gerekli özenin gösterildiğini sergilemelidir. (b) Yıllık uygulama planları verimli çalışma yöntemleri ve prosedürlerine ve /veya çıktı miktarı, kalitesi ve hizmet düzeyi için makul standartlara dayandırılmalıdır.	i) Stratejik, uzun vadeli veya birden çok yılı kapsayan planlarda verimlilik unsurlarına gerekli özen gösterilmiş mi? Planlara verimlilik ile ilgili özel hedefler dahil edilmiş mi ? ii) Güncel ve yakın geçmiş uygulama planlarını gözden geçir: Çıktıların hacmi için yıllık hedefler makul bir temele oturtulmuş mu ? Planlar iyi uygulama örneklerine ve yenilik getirecek çalışma yöntemlerine	i) Stratejik planlama dokümanları ii) Planlama yöneticileri ile tartışma i) Uygulamaya yönelik planlama dokümanları ii) Planlama yöneticileri, proje yöneticileri, kurum dışı uzmanlar ve hizmetten yararlananlarla yapılan görüşmeler.

Konu	Kriter	Temel Sorular/Görevler	Kanıtın Kaynağı
		dayandırılmış mı? Çıktı hacmi, kalitesi ve hizmetin düzeyi için belirlenen yıllık hedefler / genel hedef, maliyet ve hizmetten yararlananların ihtiyaçları açısından makul mü?	
	(C) Yıllık uygulama bütçeleri, kaynak düzeylerinin planlanan çıktı hacmine uygun olmasını sağlayacak şekilde performans standartları kullanılarak hazırlanmalıdır.	i) Yakın geçmişteki uygulama bütçelerini gözden geçir. Çıktıyı veya işyükü hacmini tahmin etmek amacıyla makul bir yöntem kullanılıyor mu ? Geçmişteki tahminler gerçekleşmeleri yansıtıyor mu ? Çıktı kalitesi ve hizmet düzeyi ile ilgili yıllık hedefler kaynak tahsisi kararlarında kullanılmış mı ? Verimliliği artıran yıllık hedefler kaynak tahsisi kararlarında kullanılmış mı ?	i) Uygulama plan dokümanları ve bütçeler. ii) Proje yöneticileri ile yapılan görüşmeler.
	(d) Uygulamalar, kendilerinden bekleneni bilen yetenekli personel ile birlikte verimli sistemler, prosedürler, süreçler ve çalışma metodları	i) Yönetim süreçleri, uygulama sistemleri ve çalışma süreçleri (1) talepleri yönetecek ve talepleri kaynaklarla	i) Uygulama plan dokümanları ii) *İş ölçme yöneticileri, proje yöneticileri,

Konu	Kriter	Temel Sorular/Görevler	Kanıtın Kaynağı
	kullanılarak tasarlanmalı ve yürütülmelidir.	maliyet etkinliği çerçevesinde karşılayacak şekilde (2) gecikmeleri ve personelin ve hammadde haraketini asgariye indirecek, şekilde (3) görevlerin mükerrer olmasını ve kaynakların israfını engelleyecek şekilde tasarlanmış mı ? ii) İyi uygulama örneklerini ve yenilikçi çalışma yöntemlerini kurumun diğer bölümlerine transfer edecek fikir alış veriş var mı ? iii) Karmaşık uygulamalar için standart uygulama prosedürleri yeterli ve düzenli bir şekilde belgelenip kurumun diğer bölümleri tarafından da sürekli olarak takip ediliyor mu ? iv) İnsan ve sermaye kaynakları yeterli bir şekilde belirlenmiş ve elde edilmiş mi ?	insan kaynakları yöneticileri ile yapılan görüşme

Konu	Kriter	Temel Sorular/Görevler	Kanıtın Kaynağı
	(e) Uygulamalar takvime bağlanmalı, izlenmeli, ve gözlenmelidir. Gerektiği durumlarda, yıllık hedeflerin süresi içinde ve bütçe dahilinde gerçekleşmesi için gelişme raporlarına dayanan düzeltici önlemler zamanında alınmalıdır. 2.2 Yönetim, özellikle aşağıda belirtilen hususlarda, yöneticilerin ve personelin verimliliğe ulaşılması konusunda yetkilendirildikleri ve kendilerini hassasttıkları bir ortam sağlamalıdır:	i) Hizmetlerden yararlananların gereksinimlerini gözönünde tutarak uygulamalar gecikmeleri, personelin atıl kalmasını ve araç ve gereçlerin atıl kullanımını asgariye indirecek şekilde takvime bağlanmış mı ? ii) Çalışanlara hataları asgariye indirecek ve gecikmeleri engelleyecek bir şekilde yeteri kadar nezaret ediliyor ve rehberlik sağlanıyor mu ?	i) Yönetim bilgi sistemleri ii) Proje yöneticileri ve hizmetlerden yararlananlarla yapılan görüşmeler.
	(a) Bildirilen ve uygulanan politikalar ve talimatlar verimliliğin bir öncelik olduğunu ve ona ulaşılmasının yöneticilerin ve	i) Politikalar, talimatlar vs. verimli uygulamalara ulaşılmasının önemini vurguluyor mu ?	i) Kurumun ve bakanlığın politika ve planlama belgeleri.

Konu	Kriter	Temel Sorular/Görevler	Kanıtın Kaynağı
	personelin ortak sorumluluğu olduğunu vurgulamalıdır.	ii) Politikalar ve talimatlar yöneticilere ve personele açık bir biçimde iletilmiş mi ? iii) Alt düzey yöneticilerin ve personelin verimliliğe ulaşılmasının ortak bir sorumluluk olduğunu kavramalarının teşvik edildiğini gösteren kanıtlar var mı?	ii) *Üst düzey yöneticilerle, proje yöneticileriyle ve personelle yapılan görüşmeler.
	(b) Her seviyedeki politika ve uygulamalar kaliteli mal ve hizmetlerden yararlanlara yanıt veren hizmetler sağlamalıdır.	i) Hizmetlerden yararlananların kim olduğu (müşteriler) açıkça tanımlanmış mı ? İhtiyaçları belirlenmiş mi ? Hizmet standartları belirlenirken hizmetlerden yararlananlara danışılmış mı ?	i) Yönetim bilgi sistemleri ii) Proje yöneticileriyle, hizmet kalite yöneticileriyle ve hizmetlerden yararlanlarla tartışma
	(c) Verimlilik ile ilgili işlerdeki görevler, sorumluluklar, yetki ve hesap verme sorumluluğu açıkça tanımlanmalı ve bilinmelidir.	i) Değişik programların, uygulamaların ve destek hizmetlerinin verimli yürütülmesi için sorumluluk ve hesap verme sorumluluğu açıkça tanımlanmış mı ? ii) Personel kurumsal verimliliğe ulaşılmasındaki katkıları konusunda hesap verebilecek durumda mı ve personel gelişmeler konusunda bilgilendiriliyor mu ?	i) Yönetim bilgi sistemleri ii) Prosedür elkitapları iii) Personel değerlendirme (sicil-terfi) sistemleri iv) Proje yöneticileri ve personeliyle yapılan görüşmeler.

Konu	Kriter	Temel Sorular/Görevler	Kanıtın Kaynağı
	(d) Uygun olduğu durumlarda yöneticileri ve personeli motive etmek ve mükemmelle ulaşabilmek için teşvikler kullanılmalıdır. çabaları takdir edilmeli ve gerekli şekilde ödüllendirilmelidir.	i) Teşvik ve ödüllendirme yöntemleri tasarlanırken bunları daha etkili ve kabul edilebilir yapmak için yöneticilere ve personel temsilcilerine danışıldı mı ? ii) Yöneticilerin ve personelin performanslarının değerlendirilmesi ve verimlilik hedeflerine ve ulaşılan sonuçlara dahil ediliyor mu?	i) Personelin değerlendirilmesi / Performansa dayalı ödeme (Performance Related Payment) sistemleri ii) Proje yöneticileriyle, proje personeliyle, insan kaynakları yöneticileriyle, personel ve temsilcileriyle görüşmeler.
	(e) Üretkenliğin ve müşterilere sunulan hizmet kalitesinin sürekli gelişmesi amacıyla yöneticilere ve personele uygun eğitim verilmelidir.	i) Görevlerini yapmak için personelde bulunması gerekli olan beceri düzeyini belirleyecek bir mekanizma mevcut mu ? ii) Kalite kontrolleri, performans değerlendirilmesi veya diğer geri besleme prosedürleri personelin performans zayıflıklarının belirlenmesinde kullanılıyor mu ? Personelin zayıflıklarını aşmaları için uygun eğitim	i) Proje yöneticileri, insan kaynakları yöneticileriyle, personelle ve personel temsilcileriyle yapılan görüşmeler.

Konu	Kriter	Temel Sorular/Görevler	Kanıtın Kaynağı
3. Bakanlığın veya resmi dairenin verimliliğin geliştirilmesi için araştırma yapma ve fırsatları değerlendirme çabalarının yeterli olup olmadığı.	3.1 Verimliliğin geliştirilmesi amacıyla özellikle aşağıdaki hususlar için fırsatlar ve yenilikçi fikirler sürekli araştırılmalı ve uygun durumlarda hayata geçirilmelidir. (a) Verimliliğin geliştirilmesi için, dışarıya ihale ile iş verme de dahil olmak üzere, başka program gerçekleştirme olanaklarının kullanılmasının fizibil olup olmadığı incelenmelidir. (b) Mukerrerliğin ve israfın yok edilmesi, çalışma süreçleri ve uygulamalarının	ve gelişme olanakları sağlanıyor mu? i) Hizmetin gerçekleştirilmesi için daha değişik ve iyi yöntemler bulunması için araştırma ve fizibilite çalışmaları yapılmış mı? i) Mevcut uygulama sistemlerinin, prosedürlerin ve çalışmalarının işlevsel uzmanlar (bilgi işlem	i) Yönetim bilgi sistemleri ii) Proje yöneticileri ve kurum dışı uzmanlarla yapılan görüşmeler.

Konu	Kriter	Temel Sorular/Görevler	Kanıtın Kaynağı
	basitleştirilmesi amacıyla mevcut sistemlerin ve prosedürlerin akış şemasının uygulama imkânı (fizibilitesi) sürekli olarak incelenmelidir.	uzmanları, yönetim danışmanlar vs.) tarafından değerlendirilmesini sağlayacak sistematik bir yaklaşımdan yararlanılıyor mu?	i) Yönetim bilgi sistemleri ii) Proje yöneticileri, iş ölçme yöneticileri ve iç denetim elemanlarıyla yapılan görüşmeler.
	c) Bilgi teknolojisinin kullanılması ve elle yapılan işlerin otomasyon olanakları sürekli olarak araştırılmalıdır. Böylece hatalar azaltılarak üretkenlik arttırılacak ve müşterilere daha iyi hizmet sunulabilecektir.	i) Uygun teknolojinin kullanılması olanaklarının belirlenmesi için yeterli çaba gösteriliyor mu ?	i) Yönetim bilgi sistemleri ii) Proje yöneticileri, iş ölçme yöneticileri, iç denetim yapanlarla ve kurum dışı uzmanlarla tartışma
	(d) Kaynak girdilerinin maliyetini azaltmak amacıyla, aşağıda belirtilen hususlar konusunda, sürekli çaba gösterilmelidir.	i) Denetlenen kurumun yapma / satın alma / kiralama veya dışarıya ihale ile iş verme gibi seçenekleri değerlendirdiğini gösteren kanıt mevcut mu ?	i) Yönetim bilgi sistemleri ii) Proje yöneticileri ve kurum dışı uzmanlarla yapılan görüşmeler.

Konu	Kriter	Temel Sorular/Görevler	Kanıtın Kaynağı
	i) yapma / satın alma / kiralama olanakları ii) Programdaki en-direkt giderler ve idari destek fonksiyonları as-gariye indirilme-lidir.	ii) Maliyetlerin azal-tılması ve uygu-lama süreçlerinin verimliliğinin geliş-tirilmesi için, ola-nakları belirlemek amacıyla, sistem veya yöntem ana-lizleri veya maliyet azaltma çalış-maları periyodik ola-rak yapılıyor mu ?	