

Lập dự toán theo kết quả hoạt động tại một số quốc gia và bài học kinh nghiệm cho Việt Nam

 Ths. Lê Thị Cẩm Hồng*

Nhận: 06/8/2019
 Biên tập: 16/8/2019
 Duyệt đăng: 23/8/2019

Lập dự toán ngân sách được coi là công cụ quan trọng nhất để hướng dẫn và phân bổ nguồn lực tối ưu nhằm đạt được mục tiêu phát triển. Hiện mô hình dự toán dựa trên kết quả hoạt động (Performance-based budgeting - PBB) đã trở thành mô hình lập dự toán được quốc gia áp dụng, giúp các quốc gia khai thác và sử dụng nguồn lực một cách tiết kiệm, hiệu quả và đảm bảo tính bền vững, minh bạch của ngân sách nhà nước.

Bài viết trình bày kinh nghiệm chuyển đổi của một số quốc gia trong lập dự toán ngân sách, qua đó rút ra những bài học cho khu vực công tại Việt Nam để có thể áp dụng PBB trong thời gian tới.

Từ khóa: lập dự toán ngân sách, mô hình dự toán dựa trên kết quả hoạt động

Abstract

Budgeting is considered the most important tool to guide and allocate optimal resources to achieve development goals. So in the context of the current administrative reform, the state budget management reform is considered a key task in Viet Nam. In addition, Performance-based budgeting (PBB) has become the dominant budgeting system in many countries, helping countries to exploit and use resources in efficient and ensure the sustainability and transparency of the state budget. Therefore, understanding how to implement PBB in some countries is a necessary task. The main objective of this article is to provide specific steps of those nations, thereby drawing some meaningful lessons for the public sector in Vietnam that can be applied PBB in next time.

Keywords: public sector reform, budgeting reform, Performance-based budgeting.

Giới thiệu

Hiện nay, trên thế giới có nhiều mô hình lập dự toán ngân sách cơ bản, tùy theo trình độ quản lý và điều kiện phát triển cũng như hệ thống pháp luật mà mỗi quốc gia lựa chọn mô hình cho phù hợp (Sử Đình Thành, 2005). Việc lựa chọn mô hình lập dự toán ngân sách hợp lý sẽ giúp nhà nước khai thác và sử dụng nguồn lực một cách tiết kiệm, hiệu quả và đảm bảo tính bền vững, minh bạch của ngân sách nhà nước.

PBB đã trở thành mô hình lập dự toán được nhiều quốc gia áp dụng để đo lường kết quả hoạt động của khu vực công. Đây cũng là mô hình hiệu quả và hiệu lực để phân bổ nguồn lực (Shah và Shen, 2007). Trong khi đó, những năm vừa qua, Chính phủ Việt Nam đã thực hiện nhiều nỗ lực đổi mới mô hình lập dự toán ngân sách theo định hướng kết quả hoạt động, nhưng vẫn chưa đạt được mục tiêu đổi mới. Trong phạm vi bài viết, tác giả mô tả kinh nghiệm triển khai áp dụng mô hình PBB tại một số quốc gia trên thế giới, những thành công và bài học rút ra nhằm giúp cho quá trình đổi mới mô hình lập dự toán ngân sách của Việt Nam có những bước tiến trong tương lai.

* Khoa Kế toán, Trường Đại học Kinh tế TP. HCM

Kinh nghiệm áp dụng mô hình PBB tại một số quốc gia

Kinh nghiệm của Hoa Kỳ

Chính phủ Hoa Kỳ theo đuổi cách tiếp cận phân bổ nguồn lực theo định hướng kết quả hoạt động trong nhiều thập kỷ qua. Những nỗ lực trong thập niên 1960 và 1970 với hệ thống lập dự toán theo chương trình, kế hoạch (Program, Planning and Budgeting System - PPBS), Quản lý theo các mục tiêu (Management by Objectives MBO) và Dự toán ngân sách trên cơ sở số 0 (Zero-Based Budgeting -ZBB) đều thất bại. Sau đó, với việc ban hành Đạo luật kết quả và kết quả hoạt động của Chính phủ năm 1993 (Government Performance and Results Act - GPRA) và Đánh giá Kết quả hoạt động Quốc gia (National Performance Review NPR) vào cuối năm đó đã đặt mô hình lập dự toán trên cơ sở kết quả hoạt động (PBB) tiên phong trong cải cách ngân sách. Trong đó, GPRA được ban hành với mục đích để nâng cao hiệu quả và hiệu lực của chính quyền liên bang và để cung cấp trách nhiệm giải trình nhiều hơn về kết quả thông qua việc chuyển đổi từ một hệ thống định hướng tập trung vào đầu vào sang một hệ thống định hướng tập trung vào kết quả.

PBB cũng cung cấp cho các nhà quản lý sự linh hoạt đáng kể trong việc giám sát nguồn lực và chịu trách nhiệm về kết quả chương trình. Chính quyền Tổng thống Bush đã yêu cầu các cơ quan áp dụng PBB cho các chương trình được lựa chọn trong chu kỳ ngân sách năm 2003. Bắt đầu với ngân sách năm 2004, Văn phòng Quản lý và Ngân sách (OMB) bắt đầu đánh giá kết quả hoạt động và quản lý của các chương trình sử dụng ngân sách của liên bang và sử dụng thông tin về kết quả hoạt động trong việc phân bổ các nguồn ngân sách. Tuy nhiên, Đạo luật GPRA

thất bại khi lấy kết quả hoạt động làm yếu tố quan trọng trong việc ra quyết định ngân sách, vì sự hạn chế sử dụng thông tin kết quả hoạt động của Đại hội đồng (Shah & Shen, 2007) và vẫn dùng nhiều yêu cầu chi tiết theo khoản mục.

Sau đó, làn sóng phát triển thứ hai của PBB với được thúc đẩy bởi một số lợi thế thực tiễn: Thứ nhất, trong làn sóng thứ hai, có nhiều chi tiết hơn về đo lường kết quả hoạt động; thứ hai, việc tăng cường sử dụng công nghệ máy tính và ứng dụng trong quản lý giúp xử lý nhiều dữ liệu hơn, nhanh hơn và tiết kiệm chi phí; thứ ba, các đo lường kết quả hoạt động đã được ủng hộ không chỉ như là một phần của hệ thống dự toán ngân sách, mà còn là một phần không thể tách rời của chiến lược lập kế hoạch và quản lý. (Coplin và cộng sự, 2002).

Tóm lại, nỗ lực thực hiện PBB ở Hoa Kỳ là bởi: Thứ nhất, áp lực pháp lý về trách nhiệm giải trình trong tất cả các quan liên bang; Thứ hai, đảo tạo về PBB toàn diện và chuyên sâu ở Hoa Kỳ. Trong đó, đặc biệt GPRA là một đạo luật đã tạo sức mạnh cho các phòng ban và cơ quan thực hiện nó, nội dung của GPRA đã cung cấp thông tin phù hợp về cách thực hiện luật, tư lập kế hoạch chiến lược, các đo lường kết quả hoạt động và liên kết kết quả hoạt động với ngân sách hoặc ngân sách và bội nhập cũng như các kế hoạch và báo cáo kết quả hoạt động.

Kinh nghiệm của NewZealand

NewZealand là thành viên OECD đầu tiên thực hiện thành công PBB. Tại NewZealand, quản lý theo kết quả hoạt động là một điều kiện tiên quyết để thành công của việc lập dự toán ngân sách theo kết quả hoạt động. Việc lập dự toán theo kết quả hoạt động không thể phát triển mạnh nếu không được xây dựng trong một

chiến lược quản lý theo kết quả hoạt động chung.

Có rất nhiều vấn đề trong việc thực hiện các hệ thống PBB, chẳng hạn như việc đo lường "tác động xã hội" là rất khó. Bên cạnh đó, rất khó để gán chi phí đầu vào cho đầu ra và thường không thể gán chi phí đầu ra cho kết quả đầu ra (Pallot và Ball 1996). Ngoài ra, do số lượng thông tin mà người ra quyết định có thể hiểu và sử dụng được rất hạn chế, đòi hỏi Quốc hội và các ủy ban phải có đủ những kỹ năng, thời gian, nguồn lực và động lực cần thiết để gia tăng sử dụng số lượng thông tin có sẵn và chất lượng thông tin tăng lên (Boston và cộng sự, 1996). Do đó, PBB có khuyh hướng làm náo lòng các cán bộ quản lý cao cấp và các tổng giám đốc từ việc đề xuất các hướng dẫn. Vì vậy, việc di chuyển trọng tâm đến các kết quả buộc chính phủ phải suy nghĩ lại thái độ của mình đối với rủi ro (Warren & Barnes, 2002). Đồng thời, chính phủ cần thiết phải lãnh đạo và cung cấp động lực cần thiết để thực hiện PBB.

Ngoài ra, việc thực hiện PBB ở New Zealand gặp phải một số khó khăn, bao gồm sự thiếu nghiêm ngặt trong việc định nghĩa và đo lường đầu ra, thiếu rõ ràng và tính đo lường được trong việc lựa chọn kết quả và hầu như thiếu hệ thống đo lường kết quả hoạt động cung cấp thông tin phản hồi về tác động của các kết quả đầu ra. Để khắc phục khó khăn này, dựa trên Đạo luật Tài chính công năm 1989, New Zealand đã triển khai khung kế toán doanh nghiệp trong phạm vi tài chính của chính phủ để cải thiện việc đo lường kết quả hoạt động, là một phần của quá trình thực hiện PBB. Sự thành công của PBB ở New Zealand là do có thể đo lường đầu ra và tận dụng mối liên hệ của họ với đầu vào (Schick, 2001).

Kinh nghiệm của Indonesia

Tại Indonesia, trong giai đoạn đầu triển khai PBB, một số phương pháp tiếp cận ngân sách truyền thống như phương pháp dự toán theo khoản mục và phương pháp tiếp cận gia tăng vẫn được sử dụng kết hợp trong mô hình PBB. Đồng thời, nhiều vấn đề cũng phát sinh như (1) các bên liên quan thiếu thông tin và thiếu nhận thức về PBB, (2) thiếu nguồn nhân lực được đào tạo đầy đủ, hiểu mô hình PBB và cách thực hiện và (3) hạn chế trong các hệ thống thông tin khác nhau. Để thực hiện thành công PBB, các hệ thống thông tin kết quả hoạt động, xây dựng chỉ số kết quả hoạt động, các hệ thống kế toán quản trị và các công cụ phân tích và đánh giá phải được thực hiện (Robinson, 2002).

Trong vài năm gần đây, Indonesia tiến hành một loạt cải cách để nâng cao trách nhiệm giải trình của chính phủ. Trong đó, Luật Tài chính Nhà nước số 23/2003 được ban hành với những thay đổi quan trọng về hệ thống ngân sách nhà nước, ngân sách khu vực và địa phương như: 1) Lập dự toán ngân sách theo kết quả hoạt động; 2) thực hiện hệ thống ngân sách thống nhất; 3) khuôn khổ chi tiêu trung hạn và 4) thay đổi tiêu chuẩn kế toán của chính phủ.

Hơn nữa, để đưa quan điểm kết quả hoạt động vào thông tin và vào các quyết định về ngân sách, tất cả các nhà hoạch định ngân sách đều phải tin cậy và sử dụng đầy đủ thông tin kết quả hoạt động cơ bản. Ngoài ra, Chính phủ phải thu hút sự tham gia của các bên liên quan đến việc chuẩn bị thực hiện dự án, đặc biệt là cơ quan lập pháp, sẽ tham gia vào việc chuẩn bị các quy tắc và các quy định để nỗ lực này không phải chỉ nằm trên giấy. Quan trọng hơn là để mở phòng thành công của GPRA (như Hoa Kỳ), chính phủ và cơ quan lập

pháp Indonesia cần ban hành một luật mới cho kế hoạch chi tiết hoặc nội dung chi tiết của PBB để áp dụng cho các cơ quan chính phủ và các cơ quan chính phủ được tách thục và khuyến khích sử dụng PBB một cách hợp lý.

Kinh nghiệm của Thái Lan

Chính phủ Thái Lan đã can thiệp vào việc cải cách lập dự toán ngân sách bằng cách tạo ra các liên kết chính thức giữa phân bổ ngân sách cho các cơ quan và các chiến lược của chính phủ (Dixon, 2005). Từ chính sách này, Văn phòng Ngân sách đã xây dựng một hệ thống lập dự toán ngân sách từ PBB sang dự toán dựa trên kết quả hoạt động chiến lược (SPBB) bằng cách xem xét việc thực hiện mục tiêu phân phối chiến lược của chính phủ cùng với việc phân cấp, cho phép các bộ trưởng quản lý ngân sách riêng của họ.

Văn phòng Ngân sách đã thực hiện các dự án thí điểm tại các cơ quan có đủ năng lực và đã sẵn sàng để tham gia vào cải cách ngân sách, thay vì thực hiện PBB toàn diện để giảm nguy cơ tiềm ẩn có thể xảy ra trong quá trình cải cách.

Tóm lại, so với các nước đang phát triển khác, Thái Lan có định hướng kết quả hoạt động phát triển cao trong hệ thống ngân sách.

Bài học kinh nghiệm cho Việt Nam

Nhìn chung, môi trường thể chế thuận lợi trong các quốc gia đã hỗ trợ cho việc thực hiện mô hình PBB, bao gồm: Thứ nhất, hệ thống pháp luật ở một số quốc gia dựa trên hệ thống pháp luật của Anh, đó là một hệ thống pháp lý linh hoạt và đơn giản, do đó tạo điều kiện thuận lợi cho việc triển khai PBB đòi hỏi sự linh hoạt trong việc quản lý ngân sách. Thứ hai, một số quốc gia (bao gồm Hoa Kỳ, Ấn Độ và Malaysia) sử dụng cơ cấu quản lý nhà nước liên bang/tiểu bang và phi tập trung đã

tạo sự linh hoạt hơn cho các nhà lập pháp địa phương để quản lý hệ thống ngân sách của họ (McNab và Melese, 2003).

Qua xem xét các nghiên cứu kinh nghiệm về cải cách mô hình lập dự toán ngân sách của một số quốc gia, có thể rút ra những bài học kinh nghiệm cho Việt Nam như sau:

Thời gian và nguồn lực

Lập dự toán ngân sách dựa trên kết quả hoạt động là phức tạp, cần sự cân bằng giữa trách nhiệm và hiệu quả, cũng như sự hài hòa giữa nhu cầu chính trị và quản lý (Caiden, 1994). Các nghiên cứu trước đây cho rằng, các chính phủ thường không thể xây dựng hệ thống mới này trong một thời gian ngắn. Kinh nghiệm của nhiều nước cho thấy, có thể mất đến 5 - 10 năm để có thể thiết lập toàn bộ và thực hiện thành công hệ thống quản lý và đo lường kết quả hoạt động và cũng phải tiếp tục mất nhiều thời gian trong việc phát triển các kế hoạch mục tiêu chiến lược, kiểm tra dữ liệu kết quả để thiết lập những khuyến khích và đánh giá kết quả hoạt động so với mục tiêu đề ra (Sử Đình Thành, 2007). Như ở Hoa Kỳ, hệ thống cải cách PBB đầu tiên đã được giới thiệu trong chính quyền liên bang vào cuối những năm 1960, nhưng sau vài thập kỷ thực hiện và thử nghiệm, chính phủ liên bang vẫn đấu tranh với nhiều vấn đề kỹ thuật và hành chính trong đo lường kết quả hoạt động và cần thêm thời gian và công sức để tinh chỉnh hệ thống hiện tại của mình (US GAO, 1997).

Sự cam kết chính trị và sự hỗ trợ của lãnh đạo cấp cao

Trong khu vực công, động lực của việc áp dụng một cuộc cải cách thường xuất phát từ khả năng lãnh đạo. Sự hỗ trợ của lãnh đạo cấp cao là rất quan trọng đối với bất kỳ cải cách nào của chính phủ. Cần

phải có sự cam kết về chính trị và sự ủng hộ của các nhà lãnh đạo ở cấp cao nhất để đưa ra quyết định liên quan đến cải cách chính sách chi tiêu công theo kết quả hoạt động. Nếu không có sự ủng hộ mạnh mẽ của các nhà lãnh đạo cấp cao thì hệ thống quản lý theo kết quả hoạt động không được thể chế hóa và phổ biến áp dụng rộng rãi trong thực tiễn.

Về mặt chính trị, việc bắt buộc thực hiện đo lường và lập dự toán ngân sách kết quả hoạt động đã thông qua hệ thống luật pháp, nhưng về mặt hành chính có thể không khả thi. Điều quan trọng là các nhà lãnh đạo cấp cao và các nhà hoạch định chính sách ủng hộ việc thực hiện cải cách PBB thông qua việc trao quyền cho các đơn vị để các đơn vị tự làm quen và xây dựng khả năng của mình với hệ thống mới và tạo ra khoảng thời gian để các cơ quan, đơn vị tìm hiểu và xây dựng năng lực của mình. (Kong, 2005)

Đông thời, cần tăng cường năng lực thể chế về mặt nhân sự, hệ thống thông tin, chuẩn mực kế toán, và quan trọng nhất, tiềm năng tài chính được đánh giá cao kết hợp với việc sử dụng đo lường kết quả hoạt động trong ngân sách (Wang, 2000). Trong đó, triển khai PBB đòi hỏi một hệ thống kế toán thích hợp, để cung cấp một hình ảnh chi phí chính xác hơn để đạt được một mục tiêu cụ thể. (US GAO, 2003). Công nghệ thông tin là yếu tố then chốt cho việc áp dụng thành công và thực hiện PBB. Điều này là do PBB yêu cầu rất nhiều thông tin và dữ liệu để xử lý. Việc sử dụng công nghệ thông tin hiện đại có thể giúp ích rất nhiều và tiết kiệm thời gian.

Chi thực thi quyền lực chính trị và cam kết quản lý sẽ không tạo ra bất kỳ thay đổi nào nếu nhân viên thiếu khả năng áp dụng và thực hiện PBB. Theo kinh nghiệm của

nhiều quốc gia như Na Uy, Đan Mạch, Hoa Kỳ và các nước khác, cần phải có sự đào tạo, hướng dẫn và khả năng tiếp cận hỗ trợ kỹ thuật công nghệ trong một khoảng thời gian (Shah & Shen, 2007)

Sự hỗ trợ và sự tham gia của công dân

Nếu không có sự tham gia của các bên liên quan, trong đó ít nhất là nếu không có sự hiện diện của công chúng, lập dự toán ngân sách theo kết quả hoạt động có nguy cơ trở thành một hoạt động quản lý nội bộ tách ra khỏi những gì mà công dân nhìn nhận là quan trọng. Do đó, các báo cáo từ hệ thống PBB phải được cung cấp cho công chúng. Sự tham gia của công chúng làm tăng cường độ tin cậy và cải thiện ý nghĩa của dữ liệu được thu thập, đánh giá và báo cáo. (Shah & Shen, 2007)

Cách tiếp cận tham gia như vậy sẽ tạo ra nhiều động lực tiềm năng làm gia tăng tính hiệu quả của sự phát triển và thiết lập cam kết của nhiều chủ thể trong việc thực hiện các mục tiêu đề ra.

Kết luận

Hiện nay, trên thế giới có nhiều quốc gia đã và đang áp dụng mô hình lập dự toán ngân sách dựa trên kết quả hoạt động và đã mang lại ảnh hưởng tích cực, tuy nhiên số lượng chính phủ thực hiện mô hình này một cách toàn diện thì vẫn còn hạn chế. Bài viết đúc kết được quá trình thực hiện cải cách chuyên đổi sang PBB thực tế tại một số quốc gia, qua đó rút ra những điều kiện cần thiết giúp Việt Nam thực hiện PBB một cách thành công trong thời gian tới

Tài liệu tham khảo

Boston, J., Martin, J., Pallot, J & Walsh, P., 1996. *Public Management: The New Zealand Model*. Auckland: Oxford University Press
Coplin, W. D., Merget, A. E & Bourdeaux, C., 2002. *The Professional re-*

searcher as Change Agent in the Government-Performance Movement. *Public Administration Review*, 62(6), pp. 699-711

Dixon, G., 2005. *Thailand's quest for results-focused budgeting*. *International Journal of Public Administration*, Volume 28, pp. 277-355.

GAO, 1997. *Performance Budgeting: Past Initiatives Offer Insights for GPRA Implementation* Washington D.C.: U.S. General Accounting Office.

GAO, 2003. *Performance Budgeting: Current Development and Future Prospects*, Washington D.C.. U.S. General Accounting Office.

Kong, D., 2005. *Performance-Based Budgeting: The U.S. Experience*. *Public Organization Review: A Global Journal*, Volume 5, pp 91-107.

Mcnab, R. M. & Melese, F., 2003. *Implementing the GPRA: Examining the Prospects for Performance Budgeting in the Federal Government*. *Public Budgeting & Finance*, 23(2), pp. 73-95. Caiden, 1994

Pallot, J. & Ball, I., 1996. *Resource Accounting and Budgeting: The New Zealand Experience*. *Public Administration*, 74(3), pp. 527-541.

ROBINSON, M 2002. *Best Practices in Performance Budgeting*. Discussion Paper, No. 124 Nopember 2002.

SCHICK, A. 2001. *Reflections on the New Zealand model* Lecture Notes based on a lecture at the New Zealand Treasury in August.

Sử Đình Thành, 2005. *Vận dụng phương thức lập ngân sách theo kết quả đầu ra trong quản lý chi tiêu công của Việt Nam*. Nhà xuất bản Tài Chính.

Shah, A. & Shen, C., 2007 *A Prme on performance budgeting*. *Journal Article*. *Budgeting and budgetary institution*. 27-31.

Wang, X., 2000. *Performance Measurement in Budgeting: A Study of County Governments*. *Public Budgeting and Finance*, 20(3), pp. 102-118.

Warren, K. & Barnes, C., 2002. *The Impact of GAAP on Fiscal Decision Making: A Review of Twelve Years' Experience with Accrual and Output-based Budgets in New Zealand* *GEDC Journal of Budgeting*, 3(4), pp. 8-40.