

KIẾN NGHỊ GIẢI PHÁP NHẪM ĐỔI MỚI QUẢN LÝ CHI NSNN

Hiện nay, quản lý chi ngân sách ở nước ta còn tồn tại rất nhiều hạn chế được thống kê bằng các số liệu thực tế bội chi ngân sách tăng dần hàng năm, để đạt được những mục tiêu và định hướng do Quốc hội đề ra theo kế hoạch hàng năm, đòi hỏi chúng ta phải đổi mới mạnh mẽ công tác quản lý chi NSNN.

Chúng ta hội nhập, phát triển kinh tế thị trường trong bối cảnh tuy có nhiều cơ hội song cũng đặt ra những thách thức lớn. Mặc dù mục tiêu đặt ra cao so với thực tế hiện nay, phải huy động nhiều giải pháp đồng bộ và hiệu quả mới đạt được, theo số liệu thống kê số liệu thu, chi ngân sách từ năm 2010 – 2014 có thể thấy so với thế giới và khu vực thì xuất phát điểm của chúng ta thấp. Năm 2010 tổng thu NSNN là: 405.171 tỷ đồng; tương tự tổng chi NSNN là : 491.543 tỷ đồng; Năm 2011 tổng thu ngân sách nhà nước là: 674.500 tỷ đồng và tổng số chi NSNN là 796.000 tỷ đồng; Năm 2012 tổng số thu NSNN là 765.590 tỷ đồng và tổng chi NSNN là 905.790 tỷ đồng; Năm 2013 tổng số thu NSNN là 816.000 tỷ đồng và tổng số chi NSNN là 978.000 tỷ đồng và Năm 2014 dự toán tổng chi NSNN là 782.700 tỷ đồng và dự toán tổng chi NSNN là 1.006 tỷ đồng. Nguồn lực thì nhỏ bé như vậy đòi hỏi chúng ta phải đổi mới cách quản lý để NSNN thực sự trở thành công cụ thúc đẩy phát triển kinh tế và được sử dụng hiệu quả tiết kiệm nhất, tạo ra và cung cấp hàng hoá dịch vụ công một cách tốt nhất.

Những quan điểm trên được cụ thể hoá bằng hệ thống các giải pháp nhằm quản lý tốt nhất hoạt động chi NSNN. Các giải pháp đó là:

1. Hoàn thiện phương thức quản lý chi theo yếu tố đầu vào đối với những nội dung chi buộc phải quản lý theo phương thức này

Trong hàng loạt nội dung có một số nội dung không lượng hoá được theo đầu ra nhưng vẫn cần thiết phải chi. Vì vậy, vấn đề đặt ra là phải hoàn thiện phương thức quản lý để nâng cao hơn nữa hiệu quả chi phù hợp với cơ chế thị trường với các nội dung cụ thể sau:

1.1. Những nội dung chi tiếp tục thực hiện theo phương thức quản lý đầu vào bao gồm:

- Chi thường xuyên Quốc phòng, an ninh.

- Chi thường xuyên hành chính và quản lý Nhà nước.
- Chi cho hoạt động của Đảng và các tổ chức chính trị xã hội.
- Một số khoản chi khác.

1.2. Xây dựng hệ thống chính sách tiêu chuẩn định mức chi theo yếu tố đầu vào trong đó chú trọng đến hiệu quả cuối cùng

Sẽ không có một cách xác định hiệu quả nào nếu tách rời đầu ra với đầu vào, bởi chúng có mối quan hệ hữu cơ. Với một tập hợp các đầu vào để cho ra một hoặc thiếu kết quả đầu ra vì vậy muốn đo lường kết quả đầu ra phải xác định chi phí đầu vào. Chi phí đầu vào ở đây bao gồm chi phí cho nhân sự, chi phí khấu hao tài sản, chi phí gián tiếp như tiền thuê nhà, chi phí hành chính v.v.. Và các chi phí khác để đảm bảo cho hoạt động tạo ra các kết quả cuối cùng. Cách xác định chi phí đầu vào gồm hai yếu tố chính:

- Hệ thống định mức kinh tế kỹ thuật: được xác định cho từng ngành, lĩnh vực như thời gian cho một người làm ra một loại văn bản hành chính, giảng một bài học, cung cấp một dịch vụ đảm bảo an ninh trật tự, bảo dưỡng một km đường, cung ứng một dịch vụ khuyến nông, tiêu hao cho vận hành máy móc thiết bị... Hệ thống định mức này phải được xác định từ thực tiễn ở nhiều đơn vị có sản phẩm tương tự sau đó tính một định mức đại diện chung theo phương pháp bình quân gia quyền hoặc lấy mức trung bình tiên tiến.

- Xác định tiêu chuẩn chi tiêu: từ hệ thống định mức kinh tế kỹ thuật và nhu cầu tiền lương bình quân của từng khu vực để tính toán tiêu chuẩn chi tiêu cho một đối tượng chi trong một đơn vị thời gian: tiêu chuẩn chi tiêu có thể thay đổi theo thời gian tùy theo khả năng đáp ứng của ngân sách song thông thường ổn định trong một khoảng thời gian 2 - 3 năm.

Hai yếu tố trên được kết hợp với nhau và cùng với một số yếu tố khác như số nhân sự có mặt, một số chi phí cá biệt không xác định định mức và tiêu chuẩn. Trên cơ sở xác định chi phí đầu vào được tập hợp từ tất cả các yếu tố đầu vào, liên hệ với đầu ra bằng cách phân bổ chi phí cho một đơn vị đầu ra để so sánh một đơn vị đầu ra như vậy cần bao nhiêu đơn vị đầu vào với chi phí hết bao

nhieu. Làm căn cứ xác định tổng mức chi phí và chi phí bình quân cho một đơn vị đầu ra.

Với cách làm như vậy có thể so sánh với cùng một văn bản hành chính, với cùng một km đường cấp độ như nhau: giữa các đơn vị cung ứng dịch vụ công khác nhau cần bao nhiêu đầu vào với chi phí bao nhiêu là tạo ra chi phí cho một đầu ra như nhau hết bao nhiêu tiền.

Có thể nhận thấy việc xác định quản lý chi theo phương pháp này đòi hỏi nhiều tiêu chí tính toán, song cho phép cung cấp thông tin đủ để xác định và chú trọng đến hiệu quả cuối cùng.

1.3. Xác định những khâu có thể lượng hoá được để vận dụng phương thức quản lý chi theo kết quả đầu ra

Ngay trong từng khoản chi áp dụng phương thức quản lý đầu vào cũng có thể chọn ra một số khâu để xác định mức khoán hay mức trần chi tiêu cho một khối lượng công việc nhất định như: khoán biên chế, quỹ- lương, dịch vụ công cộng như điện, điện thoại...

2. Đẩy mạnh triển khai phương thức quản lý chi NSNN theo kết quả đầu ra

Trên thế giới hiện nay, nhất là ở các nước tiên tiến đã áp dụng phương thức chi ngân sách theo kết quả đầu ra ở một số nội dung. Trong số 28 quốc gia OECD tham gia vào cuộc điều tra về quản lý ngân sách năm 1999, có 21 quốc gia có đưa thông tin hoạt động vào ngân sách, 5 quốc gia chỉ đưa vào một số chương trình, 16/21 quốc gia thể hiện các mục tiêu hoạt động và 14/28 quốc gia sử dụng thông tin hoạt động cho quá trình phân bổ ngân sách hay là phân bổ ngân sách theo kết quả đầu ra. Có ba nước điển hình phân bổ ngân sách theo kết quả cuối cùng là Newzealand, úc, Hà Lan. Tuy nhiên cũng không phải toàn bộ nội dung chi ngân sách đều được phân bổ theo kết quả đầu ra bởi muốn phân bổ ngân sách theo kết quả đầu ra phải lượng hoá chi phí, mà không phải nội dung nào cũng đo lường được và có đo lường cũng hết sức tốn kém. Bên cạnh đó còn phải có tiêu thức phương tiện và trình độ quản lý tiên tiến.

Đây là phương thức quản lý mới với yêu cầu cao và kỹ thuật tính toán phức tạp, có nhiều nước áp dụng và đã thành công như Newzealand, Ostrâyli...

Tuy nhiên, một số nước cũng đang thí điểm áp dụng như Pháp, Cộng hoà Liên bang Đức. Phương thức này tỏ rõ tính ưu việt so với phương thức truyền thống hiện nay, cho phép người sử dụng nguồn lực có hạn một cách hiệu quả nhất, vì vậy cần nghiên cứu kỹ lưỡng để có thể áp dụng ở Việt Nam.

2.1. Những nội dung có lượng hoá chi phí, kết quả

Chi đầu tư bao gồm chi xây dựng cơ bản, chi hỗ trợ doanh nghiệp, chi chương trình, mục tiêu.

Chi mua sắm.

Chi một số nghiệp vụ, chuyên môn.

2.2. Các yếu tố gắn với xác định kết quả đầu ra

Xác định đầu là kết quả đầu ra được thực hiện:

Đây là yếu tố đầu tiên trong quá trình xác định kết quả đầu ra, vì vậy cần phải tập trung vào một số yếu tố như tập hợp tất cả các hoạt động của cơ quan đơn vị sử dụng các tiêu đề hoặc nội dung miêu tả ngắn gọn; xác định xem mọi hoạt động có phải là kết quả đầu ra cuối cùng hay không. Tập hợp các hoạt động của từng kết quả đầu ra trên cơ sở có bản chất giống nhau, không phụ thuộc vào việc hoạt động đó do bộ phận nào trong cơ quan chịu trách nhiệm. Sau đó đặt tên cho mọi kết quả đầu ra một cách ngắn gọn, tên này phản ánh thuộc tính của hàng hoá dịch vụ sẽ cung ứng và nhất quán tên gọi kết quả đầu ra tương tự giữa các bộ ngành.

Sau khi xác định xong một số yếu tố trên cần dựa trên các nguyên tắc để đánh giá lại xem những kết quả đầu ra này có phản ánh toàn diện hoạt động của cơ quan đơn vị và có chứa duy nhất một công đoạn của quá trình sản xuất đối với hoạt động có cùng bản chất, có thuộc phạm vi kiểm soát của cơ quan đơn vị, đảm bảo cho các hoạt động có cùng bản chất đều được đưa vào cùng một kết quả đầu ra.

Mô tả kết quả đầu ra:

Giúp cho định nghĩa rõ, xác định phạm vi và giới hạn rõ ràng của hàng hoá dịch vụ cung cấp. Thông qua miêu tả nêu bật bản chất của kết quả đầu ra và có thể đề cập đến một số khía cạnh quan trọng của quá trình sản xuất.

Sau khi mô tả kết quả đầu ra cần đánh giá lại nội dung thông qua việc áp dụng các nguyên tắc xác định kết quả đầu ra để kiểm chứng xem nội dung miêu tả là đầy đủ và tất cả những người sử dụng thông tin sẽ hiểu một cách thống nhất về bản chất của mỗi kết quả đầu ra, phạm vi hoạt động đối với một kết quả đầu ra cần có bản chất giống nhau và có tính chất hướng ngoại và có thể kiểm soát được ở cơ quan đơn vị và những quyết định được đưa ra trong quy trình ngân sách của phủ được phản ánh đầy đủ.

Xác định việc nhóm các kết quả đầu ra.

Các kết quả đầu ra có thể được xác định ở mức độ khái quát hay tổng hợp khác nhau. Những mức độ tổng hợp này sẽ hình thành các thứ bậc đầu ra. Nội dung chủ yếu là nhóm các kết quả đầu ra trên cơ sở tổng hợp các kết quả đầu ra có quan hệ với nhau, hình thành cách thức miêu tả chung cho mỗi nhóm kết quả đầu ra.

Sau khi xác định nhóm kết quả đầu ra thì áp dụng nguyên tắc để qua đó khẳng định rằng mỗi nhóm kết quả đầu ra chỉ bao gồm những kết quả đầu ra có cùng bản chất, việc miêu tả toàn diện và những người sử dụng thông tin hiểu về bản chất và các mục tiêu gắn với kết quả đầu ra nằm trong tầm kiểm soát phản ánh được tính hiệu quả trong sử dụng nguồn lực.

Xây dựng các thước đo danh giá kết quả đầu ra

Chọn thước đo các khía cạnh kết quả có vai trò quan trọng đối với Chính phủ. Cụ thể là hình thành danh mục thước đo mỗi kết quả đầu ra về nội dung của quá trình hoạt động: mỗi nội dung đưa ra một thước đo hoạt động, xác định thước đo có tầm quan trọng với Chính phủ với tư cách là người cung cấp tài chính. Vì vậy các thước đo phải phản ánh thông tin toàn diện và những quy định đưa ra trong quy trình xây dựng ngân sách của Chính phủ phải được phản ánh toàn diện.

Xác định chỉ tiêu phân đầu cho kết quả đầu ra.

Chỉ tiêu thực hiện của kết quả đầu ra ngân sách thường được phân tích dựa trên những hoạt động và kết quả đầu ra trong quá khứ và xu hướng cho tương lai, chính sách của Chính phủ, định hướng phát triển, năng lực của cơ

quan đơn vị và nhu cầu của người tiêu dùng. Đây là một phần quy trình ngân sách đồng thời là căn cứ đánh giá hoạt động hàng năm. Xác định các chỉ tiêu gồm nội dung giá trị cụ thể hoặc tỷ lệ phần trăm, tỷ trọng.

Xác định chỉ tiêu: thời gian, tần suất, các cơ sở thông tin cho việc xây dựng chỉ tiêu và đánh giá tần suất, bao gồm những dữ liệu về hoạt động, tiêu chuẩn về kỹ thuật và những vấn đề liên quan đến chi phí đối với kết quả đầu ra nếu như có sự khác biệt giữa thực hiện và dự kiến.

Sau khi xác định chỉ tiêu phân đầu xong thì đánh giá lại danh mục các chỉ tiêu kết quả thông qua việc áp dụng các nguyên tắc để khẳng định chỉ tiêu đó có kiểm soát được và nó thực sự phản ánh sử dụng nguồn lực. Những chỉ tiêu này phản ánh được sự kết hợp tối ưu giữa ưu tiên của Chính phủ và năng lực của cơ quan đơn vị và không có sự trùng lặp về chỉ tiêu kết quả.

Xây dựng hệ thống đo lường kết quả đầu ra:

Đây là một bộ phận quan trọng trong quá trình triển khai hệ thống quản lý theo kết quả đầu ra, tuy nhiên nó đòi hỏi phải thành cơ chế báo cáo, ghi chép về tình hình hoạt động thực tế của cơ quan đơn vị theo các phương thức và cách thức thích hợp.

Sau khi xây dựng được hệ thống đo lường kết quả đầu ra thì tiến hành đánh giá lại xem xét đó có phải là thông tin cần thiết hay không.

Đánh giá lại các đặc điểm, yêu cầu của kết quả đầu ra.

Đây là một công việc thường xuyên đảm bảo cho kết quả đầu ra mang tính thực tiễn cao, cập nhật những thay đổi chính sách của Chính phủ, những cải tiến và hướng hoàn thiện để xác định thay đổi cơ cấu phạm vi thước đo kết quả đầu ra, hoặc có sự thay đổi về mức ngân sách, nhân tố liên quan đến mối quan hệ giữa người cấp tiền và người cung ứng.

Xác định những nhân tố kết quả đầu ra làm căn cứ đo lường kết quả đầu ra, cụ thể là đo lường bao gồm hai yếu tố xây dựng thước đo kết quả đầu ra liên quan đến số lượng, các thước đo kết quả đầu ra liên quan đến chất lượng, chi phí và tính kịp thời và các chỉ tiêu kết quả đầu ra là những gì mong muốn đạt được với từng chỉ tiêu. Thước đo và chỉ tiêu kết quả đầu ra phải xác định ngắn gọn

những đầu ra cần cung cấp trên cơ sở kết quả trong quá khứ và môi trường hiện tại, dự báo về tương lai. Việc áp dụng các nguyên tắc để xem xét là cần thiết và lưu ý cần áp trung vào hai nguyên tắc tập trung yếu tố cung ứng cho bên ngoài và có thể đo lường được có ảnh hưởng lớn nhất và ưu tiên cho người cấp tiền mong muốn tập trung vào khía nào, vì vậy bao hàm cả kết quả dễ dàng đếm được và có khả năng đo lường được. Đồng thời các chỉ tiêu cần phải hợp lý theo khả năng của cơ quan, tạo được áp lực tích cực động viên hoạt động của cơ quan.

Thước đo kết quả đầu ra.

Thước đo số lượng cung cấp: bao nhiêu (*how many*): như số dự án, số dịch vụ; bao nhiêu (*how much*) như thời gian trung bình cho các đề án chính sách.

Số đầu ra được cung cấp là tiêu chí thích hợp cho quy mô về lượng của các đầu ra ở các đơn vị có đặc điểm tương tự nhau, hoặc khác nhau đáng kể về chi phí, thời gian trữ lượng đầu ra được cung cấp là tiêu chí thích hợp.

Bên cạnh thước đo số lượng cần bổ sung một số thước đo phụ để đo lường toàn diện.

Thước đo chất lượng:

Đây là một khía cạnh quan trọng cho hầu hết các dịch vụ của Chính phủ trong sử dụng ngân sách. Các khía cạnh thước đo kết quả đầu ra sẽ khác nhau theo các loại đầu ra khác nhau nhưng nói chung, chúng đề cập đến các vấn đề chính như độ chính xác theo các thông số và tiêu chí quy định, theo nguồn sử dụng cuối cùng và các tiêu chuẩn nghề nghiệp; độ hoàn chỉnh của đầu ra xét theo đặc điểm mô tả theo tài liệu chính sách và năng lực của cơ quan; độ tuân thủ của đầu ra theo luật pháp, tiêu chuẩn kỹ thuật ngành nghề, thông lệ của cơ quan và đề án cụ thể.

Các thước đo chất lượng cũng phải bao hàm yếu tố kiểm soát được khi có tác động từ bên ngoài.

Thước đo chi phí:

Thước đo này đảm bảo đầu ra ở một mức chi phí định sẵn, đây là căn cứ đánh giá so sánh kết quả hoạt động của cơ quan với các nhà cung cấp các đầu ra tương tự. Chi phí có thể gồm chi phí đơn vị, chi phí từng dự án chi phí đơn vị cận biên, chi phí trung bình.

Phương pháp xác định chi phí: kế toán dồn tích tổng hợp chi phí đầy đủ cho một đơn vị đầu ra.

Thước đo thời gian. Bao gồm thời điểm cụ thể, chu kỳ, thời gian phản hồi.

Các phương pháp đo lường kết quả đầu ra.

Để đạt được các khía cạnh trên áp dụng bốn phương pháp

Đo lường trực tiếp:

Việc đo lường trực tiếp thích hợp với đầu ra tương đối ổn định về bản chất với mức độ giống nhau hoặc dễ tiên đoán giữa các đơn vị đầu ra. Thông thường áp dụng trong các khía cạnh sau.

+ Phạm trù về số lượng tính kịp thời và chi phí có thể đo lường trực tiếp bằng việc áp dụng phương pháp đếm: Ví dụ chiều dài con đường xây dựng, diện tích rừng được chăm sóc, thu hoạch, số thời gian để xây dựng các chính sách, số ca HIV được khám và điều trị, số học sinh đạt điểm giỏi v.v..

+ Một số phạm trù về định tính cũng có thể được đo lường trực tiếp như nồng độ hoá chất của việc cung cấp nước công cộng được xác định qua các thí nghiệm.

Đánh giá: Trong những trường hợp không đo lường trực tiếp được có thể đánh giá theo một hệ thống tiêu chí hoặc nguyên tắc xác định. Việc đánh giá thích hợp khi đầu ra hướng tới người tiêu dùng hay quy trình sản xuất không rõ ràng: Ví dụ chất lượng phục vụ của giáo viên hay bác sĩ có thể được đánh giá phán nào bởi học sinh hoặc bệnh nhân, bởi đồng nghiệp hoặc người phụ trách hoặc thăm dò thống kê trong dân.

Quy hình đảm bảo chất lượng: Để bổ sung hoặc đây có thể là biện pháp thay thế cho hai phương pháp nêu trên.

Điều tra mức độ thoả mãn của khách hàng: Có thể là một công cụ đại diện hoặc thay thế thích hợp cho chất lượng đầu ra. Thông tin về mức độ thoả mãn

của khách hàng có thể được thu thập thông qua các mẫu xin ý kiến phản hồi tự nguyện được phát khi cung cấp một dịch vụ hoặc có thể thu thập một cách bài bản thông qua các cuộc điều tra chính thức được tiến hành một cách khoa học. Tuy nhiên để tránh sự lệch lạc về thông tin thu thập được khi điều tra, cần chuẩn bị để tổ chức tốt việc thu thập thông tin, yêu cầu là người tổ chức và thu thập thông tin là độc lập với đơn vị cung cấp đầu ra, công bố rõ ràng quy mô mẫu và phương pháp luận để các số liệu trung thực.

Từ các nội dung nghiên cứu phân loại ở trên, có thể cụ thể hoá các đầu ra thành các nhóm dựa trên sự hiểu biết về quy định sản xuất đầu ra. Có thể phân loại thành bốn nhóm đầu ra như sau:

Nhóm 1: Các quy định sản xuất được kết nối với nhau chắc chắn ít ngoại lệ, có thể xác định số lượng chi phí đơn vị và đo lường về thời gian, có thể sử dụng công cụ kiểm soát quy trình và thước đo hiệu quả dựa vào đo lường trực tiếp, ví dụ như các đầu ra: quản lý thanh toán trợ cấp, thực hiện các quy định, dịch vụ lưu trữ, dịch vụ giao thông, dịch vụ thu, kiểm toán tài chính v.v..

Nhóm 2: Các quy trình sản xuất không được kết nối tốt với nhau ít ngoại lệ song không chắc chắn mà phải dựa vào khả năng tiên đoán. Cụ thể là tiên đoán chất lượng, chi phí trung bình và sự kịp thời, các tiêu chuẩn chuyên môn không đo lường trực tiếp được mà phải đánh giá và kiểm điểm. Đó là các đầu ra như dịch vụ giảng dạy, quản lý các xét xử vụ án, các cuộc điều tra v.v..

Nhóm 3: Dựa vào các quy trình đã biết, tuy nhiên quy định sản xuất ra nhóm này nhiều ngoại lệ nên dựa vào đo lường chất lượng, chi phí trung bình và sự kịp thời, dựa vào các hướng dẫn quy trình lường mức độ biến đổi để vừa đo lường trực tiếp vừa dựa vào đánh giá, đó là các dịch vụ tìm việc làm, dịch vụ giám giữ năng lực quân dự bị, dịch vụ kiểm định, chăm sóc sức khoẻ.

Nhóm 4: Đo lường nhóm này khó khăn nhất khi tập trung đầu ra có quy trình sản xuất không kết nối với nhau tốt lại nhiều ngoại lệ, khó đo lường số lượng được mà dựa vào chất lượng và chi phí, đánh giá dựa vào các tiêu chuẩn chuyên môn nghiệp vụ và kiểm soát, nhận xét từ bên ngoài. Đó là các đầu ra của các bộ ngành hành chính Nhà nước như tư vấn về chính sách, các hoạt động tư

pháp như hoà giải, các hoạt động ngoại giao, hoạt động bảo tồn (*các loài vật quý hiếm*).

Trên cơ sở phân loại bốn nhóm đầu ra sẽ xác định thước đo cho từng nhóm kết nối kết quả đầu ra với ngân sách. Trước hết là xác định tổng chi phí cho kết quả đầu ra. Chi phí cho các đầu ra làm căn cứ so sánh về mặt thời gian giữa các đơn vị cung cấp và đồng thời cũng cho phép so sánh về nguồn lực phân bổ cho các đầu ra khác nhau mà nếu không tiến hành xác định chi phí thì sẽ không tiến hành làm được. Từ đó có thể giúp tăng cường tính minh bạch trong ngân sách về mức độ hiệu quả. Hơn nữa, xác định chi phí là cần thiết nếu như phương pháp tiếp cận đầu ra đi đôi với các yếu tố cạnh tranh giữa các nhà cung cấp đầu ra thực tế và tiềm năng.

2.3. Xác định chi phí cho kết quả đầu ra.

Để xác định chi phí đầu ra cần có những thông tin về chi phí con người trực tiếp phân bổ theo thời gian; thông tin về các chi phí tài sản trực tiếp theo phương pháp khấu hao hoặc phí sử dụng tài sản, chi phí gián tiếp chia đều cho các đầu ra áp dụng trong trường hợp các đầu ra không khác biệt lớn về quy mô, tầm quan trọng và chi phí liên quan hoặc phân bổ chi phí theo tỷ lệ chi phí liên quan đầu ra khác nhau.

Để thực hiện được việc đo lường chi phí, người ta áp dụng phương pháp kế toán dồn tích, tức là phải hạch toán chi phí đầy đủ và minh bạch hơn, tạo cơ sở cho so sánh và phân tích chi phí trong nội bộ Chính phủ cũng như với các cơ quan bên ngoài.

Việc tính toán chính xác chi phí là một yếu tố không thể thiếu cho các đầu ra, thông tin chính xác về chi phí giúp các nhà cung cấp dịch vụ công tiến hành tính toán giá cả cho các đầu ra của họ và cạnh tranh với nhà cung cấp khác ở bên ngoài để dành được hợp đồng với cơ quan mua. Các nhà cung cấp ở bên ngoài tính toán giá cả của họ trên cơ sở dồn tích hay tính toán toàn bộ chi phí nên việc cạnh tranh chỉ có thể công bằng khi các cơ quan thuộc khu vực công cũng áp dụng nguyên tắc lập ngân sách và kế toán tương tự.

Trên cơ sở các chi phí phân bổ cho các đầu ra, các cơ quan có thể tính toán giá cả cho hàng hoá dịch vụ của mình cung cấp, nếu đầu ra được định giá, thì trên thị trường xuất hiện hàng hoá và dịch vụ của các cơ quan có thể được so sánh với các cơ quan khác hoặc các nhà cung cấp thuộc khu vực tư nhân. Chính phủ có thể lựa chọn giữa các nhà cung cấp khác nhau để chọn một nhà cung cấp với giá cả và chất lượng phù hợp với ý muốn của Chính phủ.

Tuy nhiên, việc hình thành một thị trường về các đầu ra như vậy và không phân biệt giữa các nhà cung cấp là một vấn đề mới, ở một số nước việc chuyển sang mô hình bên mua bên cung cấp như vậy là một hệ quả logic của việc cải cách hành chính trong khu vực công, song ở một số nước, với cách nhìn nhận khác thì không cần thiết phải hình thành mô hình như vậy và không thể chấp nhận được về mặt chính trị. Đây là sự khác biệt về cách nhìn, về sự khác biệt văn hoá giữa các nước có liên quan đến hành vi là lối nghĩ không chỉ ở các nhà quản lý và có cả yếu tố cản trở về phía các nhân viên, đó là sự chống đối mạnh mẽ của một số nhân viên khi họ lo sợ trở thành dôi dư.

Giải quyết được vấn đề này triệt để không đơn giản, tuy nhiên nó là một xu hướng thuận cần hướng tới, việc hình thành một thị trường đầu ra hoàn hảo hàng hoá dịch vụ công cộng để Chính phủ lựa chọn là mục tiêu hướng tới, song có thể trước mắt, để Chính phủ biết được chi phí đầu ra. cái mình mua là gì mà giá cả của nó là bao nhiêu, có thể thay đổi chi phí để có hàng hoá dịch vụ có chất lượng cao hơn, và cần bổ sung tiêu chí gì để đạt chất lượng như mong muốn.

2.4. Nguồn trang trải cho kết quả đầu ra

Sau khi xác định tổng chi phí cho kết quả đầu ra thì cần xác định phần ngân sách đảm bảo cho kết quả đầu ra. Sở dĩ như vậy là vì:

Trong khu vực công, bao gồm hàng hoá dịch vụ thuần túy là không thuần túy, có hàng hoá cung cấp cho toàn xã hội như quốc phòng, an ninh có những hàng hoá dịch vụ cung cấp cho một nhóm người, nhóm này hưởng lợi thì nhóm kia không hưởng lợi. Vì vậy, những hàng hoá dịch vụ thuần túy tất cả mọi người đều hưởng thì không thể thu phí và Chính phủ phải cung cấp nguồn để trang trải

hàng hoá dịch vụ chỉ một nhóm người hưởng thì phải xem xét thu hồi qua phí, ngân sách có thể hỗ trợ một phần để đảm bảo công bằng xã hội đối với những người không được hưởng. Mặt khác, nguồn lực Chính phủ có hạn, không thể trang trải tất cả chi phí cho khu vực công. Trách nhiệm chăm lo của người hưởng lợi trực tiếp từ lợi ích hàng hoá dịch vụ công mang lại, là căn cứ cho việc xác định cơ chế tài chính cho hoạt động khu vực công. Một số khu vực hàng hoá dịch vụ mang tính chất địa phương mà phạm vi hẹp, cần phải có những khoản thu dịch vụ như học phí, viện phí, lệ phí cầu đường, lệ phí công chứng, hành chính pháp lý...

Đối với ngân sách các cấp, không chỉ bao gồm các khoản chi tiêu và còn có các khoản thu như thuế, phí, lãi... Một phần số thu này do cơ quan trung ương thu, một phần khác sẽ do địa phương thu. Phân bổ ngân sách cho địa phương tức là số chênh lệch giữa tổng thu dự kiến và nhu cầu chi theo định mức, đây cũng chính là cơ chế khuyến khích các cơ quan, đơn vị và cấp ngân sách tăng hiệu quả cung cấp đầu ra do được tự chủ hơn trong quản lý. Thúc đẩy cơ quan đơn vị và cấp ngân sách tích cực tìm kiếm nguồn thu mới thích hợp.

Như vậy, chi ngân sách trang trải cho kết quả đầu ra là hiệu số giữa tổng chi phí cho kết quả đầu ra và doanh thu hoạt động (*đối với đơn vị sử dụng ngân sách*), thu ngân sách từ các địa phương (*đối với cấp ngân sách*). Số chênh lệch đó là phần ngân sách phải bỏ ra:

Cách xác định số ngân sách bỏ ra chi cho kết quả đầu ra. Ví dụ: đầu ra đăng ký đất đai, kết quả cung cấp thông tin cơ bản đất đai như quyền sở hữu đất và giúp Nhà nước quản lý đất đai. Tiêu chuẩn kinh tế kỹ thuật: quyền sở hữu đất, ranh giới địa phận được đảm bảo quyền sở hữu, thông tin khảo sát được cung cấp.

Trên cơ sở các tiêu chuẩn kỹ thuật của khoản chi và mức chi từng khoản. Xác định:

- Số quyền sở hữu đất và mức chi một quyền sở hữu đất
- Số thông tin khảo sát cung cấp cho cộng đồng và mức chi...

2.5. Phương thức thanh toán chi ngân sách cho kết quả đầu ra

Tuỳ theo tính chất từng khoản chi, mối quan hệ giữa người mua và người cung cấp đầu ra dựa trên sự tin cậy, thước đo kết quả đầu ra có rõ ràng hay không. Có thể áp dụng cách thanh toán: ứng trước cho người cung ứng, sau khi có kết quả đầu ra thì nghiệm thu và thanh quyết toán. Hoặc nếu như cần kiểm soát qua trình cung cấp kết quả đầu ra do độ tin cậy chưa cao, hoặc do thoả thuận trước giữa người cung cấp đầu ra và người sử dụng, có thể thanh toán theo tiến độ, sau đó sẽ tiến hành thanh quyết toán sau khi cung ứng xong các đầu ra.

Quy trình thực hiện chi ngân sách **hướng** theo kết quả đầu ra:

Một là, Xây dựng kế hoạch, dự toán

Bao gồm: kế hoạch công việc của một đơn vị sử dụng ngân sách; Kế hoạch kết quả của đơn vị đó; và kế hoạch tài chính (*tham khảo phụ lục số 2, 3, 4, 5*).

Để thực hiện phương thức chi ngân sách theo kết quả đầu ra, trước hết, như trên đã phân tích, điều kiện cần là phải nằm trong chương trình kế hoạch, nên phải xây dựng chương trình kế hoạch, đưa ra những nội dung yêu cầu đối với đầu ra và các thuyết minh đi kèm, xác định giá trị bằng tiền của đầu ra (*tổng chi phí, nguồn thu, nguồn ngân sách đảm bảo...*).

Hai là, Xây dựng mức chi cho các đầu ra

Trên cơ sở các đầu ra đã được xác định, hệ thống định mức kinh tế kỹ thuật, định mức công việc, mức chi hợp lý thống kê một số năm để xây dựng mức chi cho một đầu ra. Ví dụ đối với đầu ra quản lý chữa trị các bệnh điều trị nội trú, thì cần xác định định mức một ngày bình quân bao nhiêu bệnh nhân khám chữa bệnh, số dịch vụ cấp cứu một ngày, số lượng bệnh nhân được ra viện, thời gian giải quyết một ca bệnh, từ đó xây dựng mức chi để trang trải cho một ngày điều trị, xác định số tiền thu được và xác định mức chi ngân sách hợp lý. Trong trường hợp định mức kinh tế kỹ thuật thay đổi, cường độ điều trị, chất lượng dịch vụ hay đổi theo hợp đồng cam kết thì có thể điều chỉnh định mức công việc và mức chi.

Ba là, Thẩm định, xác định đối tượng, mức chi và tổ chức giải ngân

Khi đã đưa các kết quả đầu ra vào dự toán ngân sách thì trong quá trình thực hiện, thẩm định lại để xác định đầu ra có trong dự toán hay chưa, có đáp ứng đầy đủ như hợp đồng thoả thuận, từ đó xác định mức chi ngân sách để thực hiện giải ngân. Việc tổ chức giải ngân căn cứ vào dự toán năm, quý và các chứng từ cần thiết khác cùng với lệnh chuẩn chi của thủ trưởng đơn vị, kho bạc chuyển đến nơi thủ trưởng đơn vị yêu cầu. Quy trình này được tiến hành mà không cần kiểm soát chi trước khi chuyển tiền đi, nếu có chăng là kiểm soát về giới hạn nguồn lực trong dự toán, nội dung chuyển tiền có liên quan đến cung ứng đầu ra hay không. Cơ chế này gọi là **hậu kiểm**, tức là kết thúc chu kỳ ngân sách với đầu ra cụ thể cùng kết quả được đánh giá. Cơ quan chuẩn chi sẽ giải trình trước cơ quan kiểm toán làm căn cứ báo cáo lên cơ quan quyết định và giám sát ngân sách.

Bốn là, Thực hiện chế độ kế toán kép (dồn tích)

Đơn vị sử dụng ngân sách giống như một doanh nghiệp độc lập, có ngân sách riêng riêng và có quyền tự quản.

Kế toán kép được hiểu là chế độ kế toán doanh nghiệp đã được điều chỉnh phù hợp với quản lý hành chính với cơ sở là kế toán kép: các hoạt động được phê hiện hai lần theo trình tự và sắp xếp theo bản chất có tác động liên quan về mặt tài sản. Kế toán được phản ánh ít nhất ở hai tài khoản. Việc xác định kết quả được thực hiện thông qua so sánh tài sản đầu năm và cuối năm và thông qua tính toán lỗ lãi. Như vậy chế độ kế toán này bao gồm kế toán tài chính, quản lý tài sản và quyết toán chi phí riêng. **Hạch toán chi phí gồm chi phí trực tiếp, chi phí gián tiếp phân bổ đầy đủ chi phí khấu hao tài sản, dự phòng ứng trước... vào sản phẩm như kế toán doanh nghiệp.**

Năm là, Thanh quyết toán, nghiệm thu theo kế hoạch

Thực hiện công tác thanh quyết toán thì trước hết phải xác định chi phí thực tế cho mỗi đầu ra cụ thể. Bao gồm:

Chi phí về con người trực tiếp: mỗi đầu ra được hình thành từ thời gian của một số nhân viên được tập hợp trực tiếp hoặc tính cộng các chi phí nhân sự

của một cơ quan và sau đó chia tổng số chi phí này theo thời gian sử dụng ước tính.

Chi phí tài sản trực tiếp: sử dụng phương pháp khấu hao hoặc có thể gồm cả chi phí thuê mua tài chính.

Chi phí gián tiếp: có thể tính bằng cách chia đều hoặc theo tỷ lệ ước tính cho mỗi đầu ra.

Như vậy, kết thúc một chu kỳ ngân sách, cho biết kết quả đầu gắn với chi phí thực tế bao nhiêu, so với định mức chi đã bố trí trong dự toán tăng hay giảm, làm căn cứ để nghiệm thu, thanh quyết toán và rút ra những nhận định, đánh giá về quá trình cung cấp đầu ra. Ví dụ như hiệu quả tài chính, hiệu quả về chính sách, mức độ tái tạo sản phẩm, kết quả thăm dò dư luận, các tiêu chí về kết quả.

2.6. Điều kiện, khả năng áp dụng phương thức quản lý chi ngân sách theo kết quả đầu ra

Điều kiện áp dụng phương thức quản lý chi NSNN theo kết quả đầu ra

- Đầu ra phải lượng hoá được chi phí, kết quả:

Có thể thấy một đầu ra không phải là sự tổng cộng các hàng hoá và dịch vụ có thể cung ứng. Để xác định chi ngân sách theo kết quả đầu ra, một số lượng đầu ra phải được cụ thể hoá ở mức cao nhất có thể. Mỗi đầu ra phải có một thước đo số lượng riêng, thước đo thời gian và chi phí thích hợp, khi đầu ra gồm một số hàng hoá dịch vụ cụ thể phải có một thước đo số lượng, chất lượng, thời gian, chi phí. Tóm lại phải lượng hoá được chi phí cho kết quả đầu ra. Bởi vì trong quản lý, yêu cầu đặt ra là tính hiệu quả, phải xác định được cái mà ta bỏ ra mua chi phí thực chất là bao nhiêu, có tương xứng với số tiền ta bỏ ra mua hay không.

- Chi ngân sách phải đủ để trang trải ở mức cần thiết:

Vì đầu ra gắn với lĩnh vực tài chính công, cụ thể là ngân sách nên ngoài việc biết tổng chi phí cho mỗi kết quả đầu ra, mỗi hàng hoá dịch vụ, thì điều cần quan tâm là ngân sách sẽ phải bỏ ra bao nhiêu để có được kết quả đầu ra đó. Và mức chi phải đảm bảo ở mức cần thiết tối thiểu, nếu dưới mức tối thiểu đó thì người cung cấp không thể cho những kết quả đầu ra như đã cam kết vì không đủ

nguồn để trang trải chi phí để sản xuất, cung ứng đầu ra. Vì vậy, để có được kết quả đầu ra theo dự kiến và cam kết thì phải bố trí nguồn lực tài chính trong ngân sách đủ chi phí tối thiểu, số chi phí tối thiểu đó chính là hiệu số giữa tổng chi phí cho mỗi kết quả đầu ra nguồn thu huy động được, nó bao gồm các khoản phí, lệ phí, thu từ dịch vụ mà người dân được hưởng kết quả đầu ra có trách nhiệm hoàn trả một phần cho người cung ứng dịch vụ.

- Kết quả đầu ra được kế hoạch hoá.

Tuy nhiên, ngân sách cũng không thể chi phí cho một kết quả đầu ra không được kế hoạch hoá, cụ thể là những kết quả đầu ra đó phải có trong các chương trình kế hoạch trong dự án được duyệt. Tóm lại là những chi phí đó đã được tính toán từ trước, trong dự toán, để có khả năng đáp ứng được.

Khả năng áp dụng phương thức quản lý chi ngân sách theo kết quả đầu ra ở Việt Nam

+ Xác định các nội dung chi có thể áp dụng theo kết quả đầu ra. Gồm có

Một là, Hệ thống duy tu bảo dưỡng sửa chữa đường bộ giao thông, công rãnh thoát nước, vệ sinh môi trường (rác thải sinh hoạt, dịch vụ khuyến nông, áp dụng giống mới, dịch vụ đăng ký cấp giấy chứng nhận quyền sử dụng đất).

Hai là, Chi ngân sách giáo dục mầm non, cấp 1, cấp 2, cấp 3, đào tạo chuyên nghiệp, dịch vụ giảng dạy.

Ba là, Các dịch vụ kiểm dịch, chăm sóc sức khỏe, quản lý và chữa bệnh ngoại trú.

Bốn là, Các dịch vụ về thư viện

Năm là, Các sản phẩm văn hoá văn nghệ, tác phẩm.

Sáu là, Các dịch vụ thông tin cổ động.

Bảy là, Dịch vụ phát thanh truyền hình.

Tám là, ứng dụng nghiên cứu khoa học vào thực tế.

Chín là, Dịch vụ xét xử.

Mười là, Tư vấn các Bộ ngành.

Mười một là, Dịch vụ đảm bảo an ninh trật tự.

Mười hai là, Dịch vụ bảo đảm an toàn giao thông.

v.v...

Ngoài ra, một số lĩnh vực khác tuy chưa gắn với phân bổ, kiểm soát chi ngân sách theo kết quả đầu ra, thì có thể áp dụng cơ chế khoán và trong trường hợp nhất định có thể xác định từng công đoạn, từng phần việc để áp dụng những phương pháp nhất định, hướng tới kết quả đầu ra.

Có thể nói, phương thức quản lý ngân sách theo kết quả đầu ra hay còn gọi là ngân sách sản phẩm là phương thức quản lý tiên tiến song rất khó vì cần chế độ thông tin đầy đủ, hệ thống pháp luật đồng bộ và những thao tác kỹ thuật mang tính chuyên nghiệp cao nên cần có bước đi thích hợp. Có thể thí điểm ở một số bộ ngành, địa phương và trong 5 năm tới hoàn thiện cơ sở pháp lý và chuẩn bị những điều kiện để sau năm 2015, có thể áp dụng rộng rãi công cụ này với trình tự các bước như sau:

Bước 1: Trước mắt cần xác định chức năng nhiệm vụ các cơ quan đơn vị hành chính sự nghiệp, phân định rõ, quyền hạn trách nhiệm, phạm vi chi ngân sách, xác định sơ bộ các đầu ra, kết quả cụ thể, xác định chi phí đầu vào trong 5 năm gần nhất từ đó để xác định lượng hoá chi phí đầu ra sản phẩm và kết quả.

Bước 2: Xác định thước đo kết quả đầu ra

Bước 3: Xây dựng hệ thống kế toán ngân sách sản phẩm: hạch toán đầy đủ chi phí trực tiếp, gián tiếp gồm cả khấu hao, muốn vậy phải đánh giá tài sản thực tế toàn bộ các đơn vị hành chính sự nghiệp, thời hạn khấu hao còn lại để phân bổ vào chi phí sản phẩm. Xây dựng hệ thống tài khoản theo dõi chi phí đáp ứng hạch toán đầy đủ chi phí.

Bước 4: Xây dựng hệ thống pháp luật có liên quan, bảo đảm cơ sở pháp lý để tính toán ngân sách sản phẩm.

Bước 5: Tổng kết đánh giá việc áp dụng thí điểm để điều chỉnh các bước chuẩn bị cho phù hợp để đưa vào áp dụng thực tế.