Cơ sở lý luận lập dự toán ngân sách dựa trên kết quả hoạt động và tình hình áp dụng tại Việt Nam

Ths. NCS Lê Thị Cẩm Hồng*

Nhận: 11/9/2019
Biên tập: 21/9/2019
Duyệt đăng: 30/9/2019

Abuse and corruption of public assets, along with fraudulent activities become more sophisticated, causing serious loss of public resources. Budgeting is considered as the most important tool for guiding and optimally allocating resources in order to achieve development goals. Therefore, the state budget management reform is considered a key task in Viet Nam. Meanwhile performance-based budgeting (PBB) has become one of the budgeting systems employed by governments in most developed and developing countries. So the purpose of the article examines the concept of PBB, some of the advantages and disadvantages of PBB, the trend of research on the application of PBB in some countries and the situation of Vietnam's legal framework, to help the Government have more basic information for the promulgation of relevant policies, in order to help the process of reforming Vietnam's budget model in the future.

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

1. Giới thiệu

Để quản lý và sử dụng nguồn ngân sách nhà nước một cách hiệu quả,Nhà nước phải sử dụng mô hình lập dự toán ngân sách cho phù hợp để phân bổ và quản lý nguồn lực hạn hẹp cho các lĩnh vực kinh tế - xã hội. Dự toán 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 trên thế giới có nhiều mô hình lập dự toán ngân sách cơ bản (theo khoản mục truyền thống, theo công việc thực hiện, theo chương trình, theo kết quả hoạt động/kết quả đầu ra), 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.

Trong giai đoạn cải cách hành chính của Việt Nam hiện nay, để chuyển đổi sang nền kinh tế thị trường trong điều kiện hội nhập quốc tế, bên cạnh việc từng bước hoàn thiện đồng bộ cơ chế quản lý kinh tế, tài chính thì việc vận dụng mô hình lập dự toán ngân sách dựa trên kết quả hoạt động là một đòi hỏi tất yếu trong giai đoạn đổi mới. Dự toán dựa trên kết quả hoạt động (Performance –based budgeting - PBB) đã trở thành mô hình lập dự toán chi phối ở nhiều quốc gia để tìm cách đo lường hiệu quả hoạt động của khu vực công. Đây là phương pháp hiệu quả và hiệu lực để phân bổ nguồn lực (Shah và Shen, 2007).

Trong những năm qua, mặc dù Chính phủ Việt Nam nỗ lực đổi mới công tác lập dự toán ngân sách theo định hướng kết quả hoạt động,nhưng vẫn chưa đạt được mục tiêu.Bởi lẽ, việc áp dụng mô hình PBB đòi hỏi những thay đổi trong khuôn khổ pháp lý cũng như văn hóa quản lý theo hướng chịu trách nhiệm về kết quả hoạt động.

Trong phạm vi bài viết này, tác giả tổng hợp một số điểm cơ bản về PBB, tình hìnháp dụng PBB tại một số quốc gia nhằmcung cấp thêm những thông tin cơ sở cho các cơ quan quản lý để quá trình đổi mới mô hình lập dự toán ngân sách của Việt Nam có những bước tiến trong tương lai.

2. Khái niệm lập dự toán theo kết quả hoạt động

PBB không phải là khái niệm mới, được sử dụng nhiều năm qua ở cả khu vực công và tư của một số nước phát triển và đang phát triển.

Theo Mardiasmo (2002), hệ thống PBB là một hệ thống bao gồm các chương trình và tiêu chuẩn kết quả hoạt động như là một công cụ để đạt được các mục tiêu và mục đích của các chương trình hàng năm; trong đó sẽ thấy được các liên kết giữa các quỹ có sẵn với các kết quả mong đợi.

Theo Robinson và Brumby (2005), PBB là một thủ tục hoặc cơ chế muốn tăng cường mối quan hệ giữa chi tiêu ngân sách và đầu ra -

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

kết quả đầu ra thông qua việc sử dụng thông tin kết quả hoạt động trong việc ra quyết định về phân bổ nguồn lực.

Hoặc theo Shah và Shen (2007), PBB là một hệ thống dự toán trình bày mục đích và mục tiêu cần có tiền, chi phí của các chương trình và hoạt động liên quan được đề xuất để đạt được các mục tiêu và đầu ra hoặc dịch vụ được đưa ra theo từng chương trình.

Tóm lại, PBB được xem là mô hình soạn lập dự toán dựa vào cơ sở tiếp cận những thông tin kết quả hoạt động để phân bổ và đánh giá sử dụng nguồn lực tài chính nhằm hướng vào đạt được những mục tiêu chiến lược phát triển của chính phủ nói chung và đơn vị nói riêng.

3. Ưu điểm và nhược điểm của mô hình PBB

Ưu điểm

Về lý thuyết, PBB đã được giới thiệu với một kỳ vọng cung cấp cho chính phủ nhiều lợi ích. PBB kết nối chi tiêu với kết quả bằng cách minh họa mối liên hệ giữa đầu vào, đầu ra và kết quả. Ngoài ra, Sokhari (1981) cũng quan sát thấy rằng việc áp dụng PBB đem lại các lợi ích sau:

- Tăng cường truyền thông tốt hơn giữa các thành viên lập ngân sách và công dân: PBB làm rõ các mục tiêu/mục tiêu của chương trình và xác định mục tiêu kết quả hoạt động, mang lại cho các đơn vị và nhân viên cảm giác tốt hơn về kỳ vọng kết quả hoạt động. PBB giúp các nhà quản lý nhà nước truyền thông hiệu quả hơn về các hoạt động của họ, kết quả hoạt động và lợi ích công của các chương trình đến với công chúng.

- Cải thiện hiệu quả (efficiency) và hiệu lực (effectiveness) quản lý công trong các cơ quan nhà nước. Các đơn vị công tăng tính linh hoạt và tự chủ để quản lý cung cấp dịch, do đó giúp tái cơ cấu các chương trình không thành công hoặc loại bỏ các chương trình không cần thiết thông qua việc đánh giá hiệu quả, dẫn đến tăng tính linh hoạt trong việc sử dụng các nguồn lực hiệu quả và hiệu lực hơn, và cung cấp thông tin tốt hơn cho người ra quyết định.

- Thêm thông tin giúp việc ra các quyết định về ngân sách dễ dàng hơn. PBB sẽ làm tăng thêm giá trị cho các cuộc thảo luận khi thông tin về kết quả hoạt động được đưa vào xem xét khi quyết định mức tài trợ. Với thông tin kết quả hoạt động thích hợp, các chính trị gia đang có thể gây áp lực cho các đơn vị cải tiến và hiểu rõ hơn về các vấn đề liên quan. Ngoài ra, các thông tin về đo lường kết quả hoạt động tốt sẽ giúp các chính phủ so sánh kết quả hoạt động của các đơn vị với các nhà cung cấp khác.

- Giúp cải thiện trách nhiệm giải trình và tính minh bạch của các hoạt động của chính phủ. PBB được xem như một công cụ chính chứng minh về tính minh bạch và trách nhiệm đối với cơ quan lập pháp và công chúng. Mặt khác, PBB phân loại nguồn lực theo chương trình và cung cấp phép đo lường các chỉ số kết quả hoạt động tốt hơn, nâng cao trách nhiệm giải trình và làm cho các nhà quản lý có thêm trách nhiệm đối với các quyết định về các chương trình có ảnh hưởng đến kết quả ngân sách.

Một số các lợi ích khác như PBB tạo điều kiện cho việc thực hiện kiểm toán, theo dõi, đánh giá và báo cáo về kết quả hoạt động. Hơn nữa, PBB cải thiện hoạt động bằng cách kết nối ngân sách và kết quả hoạt động chương trình theo thời gian. PBB cũng giúp tiết kiệm chi phí, giảm các dịch vụ nhân đôi và khuyến khích sự hiểu biết tốt hơn về hoạt động của chính phủ (Melkers và Willoughby, 2001).

Nhược điểm:

Tuy nhiên, PBB hiện nay cũng gây ra nhiều bất lợi cho tổ chức khi quyết định áp dụng.Cụ thể như PBB làm tăng khối lượng công việc của các quan chức chính phủ (Melkers và Willoughby, 2001) và dễ bị đe doạ do gian lận và xuyên tạc (Smith, 1999). Mặc dù PBB yêu cầu thông tin về hiệu quả dựa trên chương trình và một hệ thống kế toán hỗ trợ việc tính toán chi phí đơn vị, tuy nhiên, hầu hết các chính phủ không thể đáp ứng được các yêu cầu này (Hendon, 1999). Do đó, việc lập dự toán không kết nối đầy đủ các chương trình với chi phí.

Ngoài ra, sự nhất trí giữa Quốc hội và nhà quản lý về các mục tiêu của tổ chức và các đo lường kết quả hoạt động liên quan thường rất khó đạt được vì nhiều cơ quan có nhiều mục đích và thường mâu thuẫn nhau.

Hơn nữa, có những vấn đề phát sinh trong việc xác định và thiết lập các đo lường kết quả hoạt động phù hợp (Melkers và Willoughby, 2001), ví dụ như việc thiếu dữ liệu sẵn có để tạo ra thông tin về đầu ra và kết quả của các chương trình theo thời gian (Hendon, 1999). Một vấn đề quan trọng nữa là các đơn vị thiếu các thủ tục nội bộ để đảm bảo rằng dữ liệu kết quả hoạt động là chính xác (Hendon, 1999).

Cuối cùng, PBB không tính đến những khó khăn mà người dùng gặp phải như thời gian để họ nghiên cứu thông tin, nhu cầu và chuyên môn của họ trong việc sử dụng và quá nhiều thông tin là một nhược điểm đặc biệt phổ biến của PBB.

4. Xu hướng áp dụng PBB tại một số quốc gia

Carlin & Guthrie (2001) đã nghiên cứu các bài học từ kinh nghiệm của Úc và New Zealand về việc lập dự toán theo kết quả đầu ra, thông qua việc nghiên cứu các bang đã chuyển đổi sang mô hình dự toán theo kết quả đầu ra, qua đó nhận thấy rằng có những khó khăn còn tồn tại trong quá trình áp dụng như thiếu nghiêm ngặt trong định nghĩa và đo lường đầu ra, thiếu sự rõ ràng và tính đo lường trong việc lựa chọn kết quả, và gần như thiếu các hệ thống đo lường phản hồi để cung cấp các thông tin phản hồi quan trọng như tác động của các đầu ra đã được mua vào và kết quả của chính sách.

Hoặc Kong (2005) nghiên cứu ngắn gọn bối cảnh lịch sử hình thành PBB ở Mỹ, và xác định một số thách thức liên quan đến cơ sở lý thuyết về PBB cũng như các nguyên tắc hoạt động của PBB, từ đó nghiên cứu tình hình áp dụng hiện tại và nghiên cứu các vấn đề liên quan đến việc thiết kế và triển vọng thực hiện trong tương lai. Trong nghiên cứu của Kong (2005), PBB được hiểu theo nghĩa rộng nhất có thể, được xem như bất kỳ một cải cách nào kết hợp các biện pháp đo lường kết quả hoạt động trong quá trình ngân sách nói chung, như dự toán theo hoạt động, dự toán theo kết quả (OBB/RBB), dự toán theo chương trình… kết hợp với các đo lường kết quả hoạt động…

Tuy nhiên, các tổ chức khu vực công sử dụng thông tin kết quả hoạt động và đo lường kết quả hoạt động như thế nào trong quá trình lập ngân sách vẫn chưa rõ ràng (Lu, 1998). Một số nhà nghiên cứu đã chứng minh rằng, các ủy ban ngân sách quốc hội hiếm khi sử dụng thông tin kết quả hoạt động trong việc quyết định phê duyệt ngân sách của chính phủ (Melkers và Willoughby, 2001). Hơn nữa, mối liên hệ giữa dự toán theo kết quả hoạt động và việc ra quyết định liên quan đến ngân sách và kết quả vẫn đang là vấn gây tranh cãi. Vì vậy, mặc dù PBB dự định thay thế ngân sách truyền thống trong chính phủ, nhưng mô hình dự toán truyền thống vẫn đang được sử dụng kết hợp với PBB ở một số quốc gia, bao gồm cả Hoa Kỳ (Schick, 2001).

Thông qua các bài nghiên cứu trên về tình hình áp dụng PBB của một số quốc gia cho thấy, việc thực hiện PBB là nhu cầu tất yếu của quá trình cải cách của các quốc gia.Tuy nhiên, theo kinh nghiệm của các nước trên thế giới, việc áp dụng mô hình này không đơn giản, đã có một số quốc gia trên thế giới áp dụng không thành công. Đây là một thách thức lơn đặt ra cho các nhà làm chính sách ở khu vực công để có thể nhanh chóng đưa mô hình dự toán này vào vận hành một cách hiệu quả.

5. Tình hình áp dụng PBB tại Việt Nam

Trong thời gian vừa qua, Nhà nước đã có nhiều nỗ lực để nâng cao hiệu quả quản lý ngân sách bằng việc xây dựng khuôn khổ pháp lý về quản lý ngân sách và liên tục được củng cố sửa đổi bổ sung để cải thiện tính minh bạch trong chi ngân sách và hoàn thiện cơ chế phân bổ nguồn lực tài chính nhà nước.

Giai đoạn năm 1998

Lập dự toán được Nhà nước quy định lần đầu tiên trong Hiến pháp năm 1992. Sau đó, vào năm 1996, Việt Nam ban hành văn bản pháp luật đầu tiên quy định rõ ràng về quản lý ngân sách nhà nước, trong đó xác định vai trò và thẩm quyền của từng cấp trong quy trình ngân sách, và Luật Ngân sách nhà nước 1996 đã thiết lập được một khuôn khổ pháp lý cho các quan hệ tài chính giữa chính quyền trung ương và các cấp chính quyền địa phương.

Nhưng đến năm 1998, Luật Ngân sách nhà nước đã được sửa đổi, bổ sung để phù hợp với việc triển khai các luật thuế mới (Thuế Giá trị gia tăng, Thuế Thu nhập doanh nghiệp, Thuế Tiêu thụ đặc biệt); đồng thời, ban hành Thông tư 103/1998/TT- BTC ngày 18/7/1998 hướng dẫn việc phân cấp, lập, chấp hành và quyết toán ngân sách nhà nước; và Quyết định số 139/2003/QĐ-TTg ngày 17/1/2003 của Thủ tướng Chính phủ về việc ban hành định mức phân bổ dự toán chi ngân sách nhà nước.

Giai đoạn 2002

Sau hơn 4 năm đi vào thực hiện, Luật Ngân sách Nhà nước 1998 đã phát huy tác dụng tích cực trong việc đổi mới công tác quản lý và điều hành ngân sách, góp phần quan trọng trong việc ổn định và phát triển tăng trưởng kinh tế. Tuy nhiên, qua thực tế triển khai, Luật cũng dần bộc lộ một số bất cập như: vấn đề quy định quyền và trách nhiệm của các cấp, các ngành trong quyết định ngân sách; công tác kiểm soát, chất lượng hiệu quả của chi tiêu ngân sách nhà nước, đặc biệt là vấn đề phân cấp ngân sách còn thiếu chặt chẽ.

Vì vậy, vào năm 2002, Quốc hội đã thông qua Luật Ngân sách Nhà nước sửa đổi, với nhiều nội dung sửa đổi cơ bản (58/82 điều của Luật Ngân sách Nhà nước 1998), tạo ra cơ sở pháp lý tương đối hoàn chỉnh về việc phân công trách nhiệm rõ ràng hơn giữa các cơ quan nhà nước cho công tác quản lý và điều hành ngân sách nhà nước; tăng cường phân cấp quản lý ngân sách, phát huy tính năng động, tự chủ, tự chịu trách nhiệm của các cấp chính quyền; đồng thời, bảo đảm tính tập trung thống nhất của hệ thống ngân sách nhà nước. (Trần Thị Thanh Hương, 2007)

Bên cạnh đó, đối với các đơn vị hành chính sự nghiệp, Nhà nước cũng đã trao quyền tự chủ cho các đơn vị theo Nghị định 10/2002/NĐ-CP và thí điểm khoán biên chế và kinh phí quản lý hành chính theo Quyết định 192/2001/QĐ-TTg. Điều này đã góp phần làm thay đổi phương thức quản lý từ yếu tố "đầu vào" chuyển sang quản lý theo kết quả "đầu ra" và đã đạt được một số kết quả nhất định. Tuy nhiên, bên cạnh những mặt tích cực, vẫn còn một số khó khăn, vướng mắc về tư tưởng nhận thức; về cơ chế, chính sách; về tổ chức thực hiện. (Trần Thị Thanh Hương, 2007). Do đó, Nghị định 130/2005/NĐ-CP và Nghị định 43/2006/NĐ-CP ra đời, thay thế Quyết định 192/2001/QĐ-TTg và Nghị định 10/2002/ NĐ-CP đã mang tính pháp lý cao hơn và có tính bắt buộc đối với hầu hết các cơ quan, đơn vị. Đây là bước tiến đáng kể, thể hiện sự nhất quán trong việc giao quyền tự chủ cho các cơ quan, đơn vị giúp các đơn vị nâng cao kết quả hoạt động, khối lượng, chất lượng công việc thực hiện; thời

gian giải quyết công việc; tình hình chấp hành chính sách, chế độ và quy định về tài chính; nâng cao hơn chất lượng và số lượng dịch vụ công cung cấp cho toàn xã hội.

Ngoài ra, Nhà nước còn ban hành một số văn bản pháp lý khác như Thông tư số 61/2003/TT-BTC ngày 23/06/2003 hướng dẫn xây dựng dự toán ngân sách nhà nước năm 2004. Thông tư hướng dẫn số 44/2005/TT-BTC ngày 3/6/2005 về hướng dẫn xây dựng dự toán ngân sách nhà nước năm 2006 và giai đoạn 2006-2010; Thông tư số 100/2005/TT-BTC ngày 17/11/2005 về hướng dẫn một số điểm về tổ chức thực hiện dự toán ngân sách nhà nước năm 2006; Quyết định số 151/2006/QĐ-TTg ngày 29/6/2006 về việc ban hành định mức phân bổ dự toán chi thường xuyên ngân sách nhà nước năm 2007.

Giai đoạn năm 2013 cho đến nay

Nghị định 130/2005/NĐ-CP được tiếp tục sửa đổi, bổ sung bằng Nghị định 117/2013/NĐCP và Nghị định 16/2015/NĐCP thay thế cho Nghị định 43/2006/NĐ-CP. Việc triển khai Nghị định 130 và Nghị định 16 đã thể hiện rõ quan điểm, đường lối của Đảng và Nhà nước ta là tăng cường phân cấp cho các đơn vị trên nhiều lĩnh vực; nâng cao tính năng động, sáng tạo, xây dựng quy trình quản lý hiệu quả để nâng cao chất lượng dịch vụ công; trao quyền tự chủ cho các cơ quan, đơn vị gắn với chế độ tự chịu trách nhiệm của người ra quyết định, góp phần đưa đơn vị sự nghiệp công vào "sống" trong môi trường cạnh tranh với các tổ chức cung cấp dịch vụ công khác. Ngoài ra, việc xây dựng quy trình dịch vụ hợp lý không những giúp đơn vị tiết kiệm chi phí và nâng cao kết quả hoạt động mà còn giúp đảm bảo thu nhập cho người lao động ngày càng tốt hơn. (Trần Thị Thanh Hương, 2007)

Đặc biệt hơn nữa, trong giai đoạn này, Luật Ngân sách nhà nước đã được Quốc hội thông qua vào ngày 25/6/2015 và có hiệu lực từ năm ngân sách 2017, thay thế Luật Ngân sách nhà nước 2002. Luật này được xây dựng trên cơ sở tiếp tục kế thừa những điểm mạnh của Luật Ngân sách Nhà nước 2002 về việc đảm bảo tính thống nhất của ngân sách nhà nước và vai trò chủ đạo của ngân sách trung ương; đồng thời tăng cường phân cấp quản lý ngân sách, phát huy tính chủ đạo của ngân sách các cấp chính quyền địa phương trong quản lý và sử dụng ngân sách nhà nước. Đặc biệt, có bổ sung những quy định về quản lý ngân sách theo kết quả đầu ra, để quản lý hiệu quả việc sử dụng ngân sách. Trong đó, Luật quy định giao Chính phủ quyết định việc thực hiện quản lý ngân sách theo kết quả thực hiện nhiệm vụ (khoản 15, Điều 25); đồng thời tại khoản 1, Điều 61 quy định rõ: "Thủ trưởng đơn vị sử dụng ngân sách chịu trách nhiệm về việc quản lý, sử dụng ngân sách theo dự toán được giao, đánh giá kết quả thực hiện nhiệm vụ, bảo đảm hiệu quả, tiết kiệm và đúng chính sách, chế độ, tiêu chuẩn, định mức chi ngân sách".

Nhìn chung, cơ chế quản lý của các đơn vị đã được sửa đổi dần, tiếp cận với phương thức quản lý ngân sách theo kết quả hoạt động. Do đó, việc thiết lập hoàn chỉnh một quy trình quản lý ngân sách theo kết quả hoạt động như một số quốc gia trên thế giới trong thời gian tới là rất cần thiết.

6. Kết luận

Thay đổi sang cơ chế tự chủ tài chính cho cơ quan hành chính và đơn vị sự nghiệp có thu là một cải cách, làm thay đổi cơ bản nhận thức, phương thức, nội dung thủ tục quản lý tài chính đối với cơ quan, đơn vị; chuyển từ cơ chế bao cấp sang cơ chế phân cấp, xác định trách nhiệm đầy đủ của chủ thể sử dụng ngân sách nhà nước. Bước thay đổi này đã đem lại một số kết quả trên thực tế. Đây được xem là bước khởi đầu và còn nhiều vấn đề cần tiếp tục bổ sung hoàn thiện cho phù hợp với thực tế, nhằm góp phần thực hiện công cuộc đổi mới nền hành chính quốc gia nói chung và cải cách tài chính công nói riêng.■

Tài liệu tham khảo

Carlin, T. & Guthrie, J., 2001. Lessons from Australian and New Zealand experiences with accrual output-based budgeting. In: Learning from international public management eeform. JAI Elsevier Science Ltd., Oxford: 89-100.

Hendon, C., 1999. Perfonnance budgeting in Florida - Half way there. Journal of Public Budgeting, Accounting and Financial Management, 11(4): 670-679.

Kong, D., 2005. Performance-based budgeting: The U.S. experience. Public Organization Review: A Global Journal, 5: 91-107.

Lu, H., 1998. Performance budgeting resuscitated: Why is it still inviable?. Journal of Public Budgeting, Accounting and Financial Management, 10(2): 151-172.

Mardiasmo. 2002. Akuntansi Sektor Publik, Yogyakarta. Andi.

Melkers, J. E. & Willoughby, K. G., 2001. Budgeters' views of state performance budgeting systems: Distinction across branches. Public Administration Review, 61(1): 54-64.

Robinson, M. & Brumby, J., 2005. Does performance budgeting work? An analytical review of the empirical literature, Washington, DC: Working Paper No. 5-210. International Monetary Fund

Schick, A., 2001. The changing role of the central budget office. OECD Journal on Budgeting, Volume 1: 9-26.

Shah, A. & Shen, C., 2007. A primer on performance budgeting. Budgeting and Budgetary Institution: 137-178.

Smith, J. F., 1999. The benefits and threats of PBB: An assessment of modem reform. Public Budgeting and Finance, 19(3): 3-15.

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.

Trần Thị Thanh Hương, 2007. Luận cứ khoa học của phương thức lập ngân sách theo kết quả đầu ra trong quản lý chi tiêu công của Việt Nam. Luận văn thạc sĩ, trường Đại học Kinh Tế TP. HCM.

Trần Ngọc Hùng, 2016. Các nhân tố tác động đến việc vận dụng kế toán quản trị trong các doanh nghiệp nhỏ và vừa tại Việt Nam. Luận án tiến sĩ kinh tế, trường Đại học Kinh Tế TP. HCM.

Syukri, H., 2005. Performance based budgeting: A model for the Indonesian Dod, Monterey, California.