



## PUBLIC FINANCIAL MANAGEMENT PERFORMANCE IN LONG AN PROVINCE FROM 2018 TO 2023: INSIGHTS ON PUBLIC EXPENDITURE AND FINANCIAL ACCOUNTABILITY

Tran Thi Kim Oanh<sup>1</sup>, Nguyen Viet Hong Anh<sup>1\*</sup>, Nguyen Van Diep<sup>2</sup>

<sup>1</sup>University of Finance - Marketing, Vietnam

<sup>2</sup>Ho Chi Minh City Open University, Vietnam

ARTICLE INFO	ABSTRACT
<p>DOI: 10.52932/jfmr.v17i01.981</p> <p><i>Received:</i> June 12, 2025</p> <p><i>Accepted:</i> September 10, 2025</p> <p><i>Published:</i> February 25, 2026</p> <p><b>Keywords:</b> Long An, Public Expenditure and Financial Accountability (PEFA), Public financial management</p> <p><b>JEL codes:</b> H50, H70, H83</p>	<p>The Public Expenditure and Financial Accountability (PEFA) Program in Long An is implemented in the evaluation of public financial management performance in this paper. According to PEFA, the detailed and reliable scoring findings are the result of the integration of primary data obtained through investigative and survey methods with secondary data from provincial reports, which involved 539 individuals involved in public finance management in Long An. The research results suggest that public financial management performance has significantly improved over the years within the study period. This improvement is reflected in the strengths of budget management, transparency, and public asset management, as well as the specific limitations of budgeting, internal auditing, and cash flow control. Consequently, policy implications are suggested to enhance the performance of public financial management in Long An, including the establishment and operation of public budgets, the mobilization of extra-budgetary financial resources, the restructuring of local government spending, and the innovation of a transparent and equitable spending allocation mechanism. Simultaneously, the Province's objective is to optimize the budget decentralization mechanism and improve accountability through the integration of digital technology applications into public financial management.</p>

\*Corresponding author:

Email: [nvhanh@ufm.edu.vn](mailto:nvhanh@ufm.edu.vn)



## HIỆU SUẤT QUẢN LÝ TÀI CHÍNH CÔNG TẠI TỈNH LONG AN GIAI ĐOẠN 2018-2023: GÓC NHÌN TỪ CHI TIÊU CÔNG VÀ TRÁCH NHIỆM GIẢI TRÌNH TÀI CHÍNH

**Trần Thị Kim Oanh<sup>1</sup>, Nguyễn Việt Hồng Anh<sup>1\*</sup>, Nguyễn Văn Điệp<sup>2</sup>**

<sup>1</sup>Trường Đại học Tài chính - Marketing

<sup>2</sup>Trường Đại học Mở Thành phố Hồ Chí Minh

THÔNG TIN	TÓM TẮT
<p>DOI: 10.52932/jfmr.v17i01.981</p> <p><i>Ngày nhận bài:</i> 12/06/2025</p> <p><i>Ngày chấp nhận:</i> 10/09/2025</p> <p><i>Ngày đăng:</i> 25/02/2026</p> <p><b>Từ khóa:</b> Chương trình chi tiêu công và trách nhiệm giải trình tài chính (PEFA), Hiệu suất quản lý tài chính công, Long An</p> <p><b>Mã JEL:</b> H50, H70, H83</p>	<p>Bài viết sử dụng khuôn khổ đánh giá hiệu suất quản lý tài chính công theo Chương trình chi tiêu công và trách nhiệm giải trình tài chính (Public Expenditure and Financial Accountability – PEFA) tại Long An. Bằng việc kết hợp dữ liệu thứ cấp từ các báo cáo tại tỉnh với dữ liệu sơ cấp được thực hiện thông qua phương pháp điều tra khảo sát trên 539 đối tượng thực hiện công tác quản lý tài chính công tại Long An, kết quả nghiên cứu khẳng định hiệu suất quản lý tài chính công được cải thiện qua từng năm khá rõ rệt, sở hữu những điểm mạnh về công tác quản lý ngân sách, mức độ minh bạch và quản lý tài sản công bên cạnh những hạn chế nhất định trong khâu dự toán, kiểm toán nội bộ cũng như khả năng kiểm soát dòng tiền. Qua đó, một số hàm ý chính sách được đề xuất nhằm nâng cao hiệu suất quản lý tài chính công tại Long An liên quan đến việc lập và điều hành ngân sách công khai, tăng cường số thu ngân sách, cơ cấu lại chi tiêu của chính quyền địa phương, huy động nguồn lực tài chính ngoài ngân sách để đổi mới cơ chế phân bổ chi tiêu minh bạch, công bằng. Đồng thời, việc tích hợp các ứng dụng công nghệ số trong quản lý tài chính công tại tỉnh được hướng đến nhằm hoàn thiện cơ chế phân cấp ngân sách và nâng cao trách nhiệm giải trình.</p>

### 1. Giới thiệu

Theo báo cáo của Vụ Ngân sách Nhà nước (NSNN) năm 2021, NSNN đang dần được hoàn thiện, góp phần hỗ trợ quá trình tái cơ cấu nền

kinh tế và chuyển đổi mô hình tăng trưởng kinh tế đất nước. Quá trình quản lý tài chính công tại Việt Nam cơ bản đã đạt được một số thành tựu nhất định, nâng cao kỷ luật, kỷ cương tài chính - ngân sách, tiếp cận thông lệ quốc tế. Tuy nhiên, bên cạnh những mặt đạt được, một số hạn chế vẫn còn tồn tại trong quá trình quản lý tài chính công ở Việt Nam. Về huy động nguồn

\*Tác giả liên hệ:

Email: nvhanh@ufm.edu.vn

lực tài chính công, tình trạng thất thu NSNN do nhiều nguyên nhân như tình trạng chuyển giá, trốn thuế... vẫn còn tồn tại. Về phân bổ, sử dụng nguồn lực công, các khoản chi đầu tư công hằng năm vẫn được đảm bảo, nhưng giải ngân vốn đầu tư công đạt thấp so với kế hoạch. Việc phân bổ vốn ODA và vốn vay ưu đãi nước ngoài trong khuôn khổ kế hoạch đầu tư công trung hạn và hàng năm còn có những hạn chế, chưa sát thực tế, phải điều chỉnh nhiều lần. Vì vậy, cải cách quản lý tài chính công là nhiệm vụ rất quan trọng của nhiều quốc gia trên thế giới cũng như Việt Nam. Theo đó, Chính phủ đã ban hành Nghị quyết số 76/NQ-CP ngày 15/7/2021 về Chương trình tổng thể cải cách hành chính nhà nước giai đoạn 2021-2030, trong đó cải cách tài chính công là một trong những trụ cột quan trọng của công tác cải cách hành chính nhà nước.

Theo báo cáo của Sở Tài chính Long An năm 2019, tỉnh không ngừng đổi mới, thường xuyên nâng cao năng lực quản lý tài chính nhà nước và luôn hoàn thành nhiệm vụ chính trị được giao. Trong giai đoạn 2018-2023, tỉnh Long An đã có nhiều nỗ lực cải cách quản lý ngân sách, nâng cao hiệu quả chi tiêu công, tăng cường minh bạch tài chính và từng bước ứng dụng công nghệ vào quá trình lập, phân bổ và giám sát ngân sách. Những đổi mới đó đã góp phần quan trọng vào tăng trưởng kinh tế, cải thiện đời sống nhân dân, phát triển hạ tầng, y tế, giáo dục và đảm bảo an sinh xã hội. Tuy nhiên, trong bối cảnh yêu cầu phát triển ngày càng cao, nguồn lực tài chính công còn hạn chế, và áp lực chuyển đổi số, việc đánh giá hệ thống quản lý tài chính công không chỉ là hoạt động tổng kết, mà còn là nhiệm vụ quan trọng giúp nhận diện những kết quả đạt được, những tồn tại và bất cập trong công tác phân bổ, sử dụng ngân sách và đầu tư công. Từ đó, chính quyền địa phương đánh giá được mức độ phù hợp giữa chi tiêu công với các mục tiêu phát triển của tỉnh, thể hiện sự công bằng và bền vững trong sử dụng nguồn lực tài chính công.

Trong bối cảnh yêu cầu hiện đại hóa và nâng cao hiệu quả sử dụng nguồn lực tài chính công ở cấp địa phương, việc lựa chọn công cụ đánh

giá phù hợp đóng vai trò quyết định. Khung Chương trình Chi tiêu công và Trách nhiệm giải trình tài chính (Public Expenditure and Financial Accountability – PEFA) đã được quốc tế công nhận rộng rãi như một phương pháp tiếp cận chuẩn mực, khách quan và toàn diện để đo lường hiệu suất hệ thống quản lý tài chính công. PEFA tập trung vào các chỉ số phản ánh chất lượng quy trình, mức độ tuân thủ, tính minh bạch và khả năng kiểm soát nguồn lực – những yếu tố cốt lõi của hiệu suất (*performance*) trong quản lý tài chính công. Việc áp dụng PEFA tại tỉnh Long An không chỉ nhằm chấm điểm hiệu suất hệ thống hiện hành, mà còn là cơ sở khoa học và thực tiễn để nhận diện điểm mạnh, điểm yếu, từ đó đề xuất các giải pháp cải thiện nhằm nâng cao hiệu suất quản lý tài chính công, phục vụ tốt hơn mục tiêu phát triển kinh tế - xã hội bền vững của tỉnh. Nhờ vậy, việc nghiên cứu sử dụng PEFA để đo lường hiệu suất quản lý tài chính công tại tỉnh Long An giai đoạn 2018-2023 sẽ cung cấp một bức tranh toàn diện và khách quan về mức độ vận hành của hệ thống quản lý tài chính công trên các khía cạnh then chốt như kỷ luật tài khóa, tính minh bạch, khả năng kiểm soát và phân bổ nguồn lực. Trên cơ sở đánh giá hiệu suất này, nghiên cứu sẽ phân tích mức độ đạt được các tiêu chí đánh giá quản lý tài chính công của tỉnh theo chuẩn quốc tế, từ đó đề xuất các giải pháp cải tiến, hoàn thiện cơ chế quản lý tài chính công cho giai đoạn 2025-2030 và tầm nhìn đến năm 2035. Đặc biệt, kết quả nghiên cứu còn có ý nghĩa quan trọng trong việc xác định mức độ sẵn sàng của tỉnh Long An trong quá trình hiện đại hóa quản lý tài chính, hướng tới mục tiêu phát triển kinh tế - xã hội bền vững, nâng cao chất lượng quản trị và tăng cường trách nhiệm giải trình của bộ máy nhà nước trước nhân dân.

## 2. Tổng quan cơ sở lý thuyết và các nghiên cứu thực nghiệm

### 2.1. Cơ sở lý thuyết về hiệu suất quản lý tài chính công

Theo Graham (2019), khu vực công bao gồm ba nhóm chính là Chính phủ các cấp từ

Trung ương đến chính quyền địa phương, các doanh nghiệp nhà nước và các đơn vị đoàn thể như bệnh viện, trường học khối công lập. Theo Myles (1995), kinh tế công là một ngành học về chính sách kinh tế mà ở đó, các vấn đề tập trung liên quan đến thuế. Vì vậy, các chủ đề trong kinh tế công khá là đa dạng, ví dụ như phản ứng của thị trường đối với các nhân tố khách quan hay các yếu tố xác định chính sách tối ưu liên quan đến phúc lợi xã hội. Hoặc như trong cuốn sách của Jha (2009), tác giả đề cập các chủ đề của kinh tế công hiện đại bao gồm các vấn đề liên quan đến thuế của các nhóm ngành trong nền kinh tế, thách thức trong chính sách thuế giá trị gia tăng (VAT), cách thức sử dụng cơ chế đánh giá ngẫu nhiên, hàng hóa công cộng và chi tiêu công cũng như cơ chế khuyến khích liên quan đến chính sách thuế. Theo Rosen và Gayer (2004), tài chính công là ngành kinh tế học, tập trung nghiên cứu các chức năng vi mô của chính phủ, cách chính phủ thực hiện và tác động đến việc phân bổ nguồn lực và phân phối thu nhập. Phan Hữu Nghị và Lê Hùng Sơn (2020) cho rằng, tài chính công là tổng thể các hoạt động thu chi bằng tiền do nhà nước tiến hành, phản ánh hệ thống các quan hệ kinh tế nảy sinh trong quá trình tạo lập và sử dụng các quỹ công nhằm phục vụ thực hiện các chức năng của nhà nước và đáp ứng các nhu cầu, lợi ích chung của toàn xã hội.

Từ các nội dung về khu vực công, kinh tế công và tài chính công trước đó, chúng ta có thể hiểu quản lý tài chính công là cách thức mà nhà nước quản lý dòng tiền thu và chi từ các khu vực công. Theo Morgner (2013), quản lý tài chính công là yếu tố trung tâm và là nền tảng cho mọi hoạt động của chính phủ. Quan điểm khác của Lawson (2015) nhận định rằng, quản lý tài chính công đề cập đến tập hợp các luật, quy tắc, hệ thống và quy trình được các quốc gia có chủ quyền (và chính quyền cấp dưới) sử dụng để huy động doanh thu, phân bổ quỹ công, thực hiện chi tiêu công, giải trình về quỹ và kết quả kiểm toán. Như vậy, có thể kết luận rằng quản lý tài chính công là một hệ thống bao gồm các cơ chế mà qua đó các nguồn lực

công được thu thập, phân bổ, chi tiêu và giải trình bởi cơ quan nhà nước. Theo đó, hệ thống tồn tại những yếu tố chính cấu thành như sau: (1) Quản lý ngân sách, bao gồm lập ngân sách và thực hiện ngân sách; (2) Quản lý doanh thu công; (3) Quản lý chi tiêu công; (4) Kế toán và báo cáo; (5) Kiểm toán và giám sát.

Theo Bandy (2023), quản lý tài chính công hướng đến 3 mục tiêu chính. *Thứ nhất*, hệ thống quản lý tài chính công giúp duy trì vị thế tài chính bền vững bởi vì đây là yếu tố cốt lõi để đảm bảo sự ổn định và phát triển của hệ thống công quyền, cũng như đáp ứng các nhu cầu và lợi ích dài hạn của xã hội. *Thứ hai*, việc quản lý tài chính công hiệu quả giúp quá trình phân bổ nguồn lực đến các thành phần kinh tế, dự án, doanh nghiệp hợp lý, tránh gây lãng phí. *Thứ ba*, quản lý tài chính công giúp Chính phủ cung cấp các sản phẩm và dịch vụ công một cách hiệu quả, bao gồm việc kiểm soát chi tiêu không cần thiết và đầu tư vào các lĩnh vực có hiệu suất cao.

Hiệu suất quản lý tài chính công (*Public Financial Management Performance*) được hiểu là mức độ mà hệ thống, quy trình và nguồn lực trong quản lý tài chính công được vận hành tiết kiệm, hợp lý và kịp thời để tạo ra các sản lượng tài chính công với chi phí thấp nhất nhưng vẫn đảm bảo chất lượng và tính minh bạch. Đây là yếu tố trung gian quan trọng, phản ánh năng lực vận hành của hệ thống, đồng thời là tiền đề để đạt được hiệu quả trong thực thi chính sách tài khóa và cung cấp dịch vụ công (Andrews và cộng sự, 2017; PEFA Secretariat, 2016; Fritz và cộng sự, 2014)

## **2.2. Khung khổ đánh giá hiệu suất quản lý tài chính công**

Từ khái niệm đã nêu, có thể thấy việc đánh giá quản lý tài chính công phải được tiếp cận trên cơ sở hệ thống các khía cạnh quản lý. Trong phạm vi bài viết này, nhóm nghiên cứu tiến hành đánh giá hiệu suất quản lý tài chính công theo *Chương trình đánh giá chi tiêu công và trách nhiệm giải trình tài chính* (Public Expenditure and Financial Accountability – PEFA). PEFA là

khung đánh giá năng lực và hiệu suất của hệ thống quản lý tài chính công thông qua các chỉ số về quy trình và kết quả trung gian. Khuôn khổ của PEFA tập trung vào việc đánh giá quy trình, năng lực và kết quả trung gian của hệ thống quản lý tài chính công: lập ngân sách, chấp hành, báo cáo, kiểm toán, minh bạch... Đây là các yếu tố phản ánh hiệu suất quản lý của hệ thống quản lý tài chính công.

PEFA đã được 7 đối tác trên thế giới phát triển, bao gồm: Ủy ban châu Âu, Quỹ Tiền tệ Quốc tế (IMF), Ngân hàng Thế giới, chính phủ Pháp, Na Uy, Thụy Sĩ và Anh Quốc, khởi xướng vào năm 2001. Đến nay, PEFA đã trở thành một chuẩn mực quốc tế, được công nhận trong các hoạt động đánh giá phân tích về quản lý tài chính công. Theo World Bank, tính đến ngày 01/02/2016, đã có 501 báo cáo đánh giá PEFA, bao gồm 312 đánh giá cấp địa phương và 189 đánh giá cấp trung ương, được hoàn thành cho 149 quốc gia trên phạm vi toàn cầu. Tính đến ngày 1 tháng 10 năm 2019, hơn 600 báo cáo đánh giá hệ thống quản lý tài chính công từ 151 quốc gia đã được hoàn thành. Tại Việt Nam, khung đánh giá PEFA cũng được Chính phủ sử dụng để đánh giá hệ thống quản lý tài chính công cấp Trung ương năm 2013.

Nội dung của PEFA bao gồm 7 trụ cột. Đó là: (1) Độ tin cậy của ngân sách; (2) Minh bạch tài chính công; (3) Quản lý tài sản và nợ phải trả; (4) Chiến lược tài khóa và ngân sách dựa trên chính sách; (5) Khả năng dự đoán và kiểm soát trong việc thực hiện ngân sách; (6) Kế toán và báo cáo; (7) Kiểm tra và giám sát bên ngoài. Mỗi một trụ cột sẽ có các tiêu chí đánh giá và các chỉ số thành phần tương ứng. Tương ứng với 7 trụ cột là 31 tiêu chí được phân tách thành 94 chỉ số thành phần tập trung vào các khía cạnh chính có thể đo lường được của hệ thống quản lý tài chính công (*xem Phụ lục 2 online*). Các chỉ số PEFA tập trung vào hiệu suất hoạt động của các yếu tố chính của hệ thống quản lý tài chính công và không đo lường mọi yếu tố ảnh hưởng đến hiệu suất quản lý tài chính công.

Theo PEFA Secretariat (2016), hiệu suất quản lý tài chính công là mức độ mà hệ thống, quy trình và nguồn lực trong hệ thống quản lý tài chính công được vận hành một cách kinh tế, hiệu quả và kịp thời để tạo ra sản lượng tài chính công với chi phí thấp nhất, nhưng vẫn đảm bảo chất lượng và tính minh bạch. Do đó, hiệu suất quản lý tài chính công thường được đánh giá thông qua 4 nhóm yếu tố được phản ánh bởi các trụ cột PEFA như sau (Bảng 1).

**Bảng 1.** Thành phần của hiệu suất quản lý tài chính công phản ánh qua các trụ cột PEFA

<b>Thành phần hiệu suất quản lý tài chính công</b>	<b>Nội dung</b>	<b>Liên hệ với PEFA</b>
<b>Kỷ luật tài khóa</b>	Tuân thủ trần chi, kiểm soát thâm hụt, quản lý nợ	PEFA – Trụ cột 1
<b>Phân bổ nguồn lực chiến lược</b>	Ngân sách gắn với ưu tiên chính sách, dự báo chính xác	PEFA – Trụ cột 2
<b>Hiệu quả vận hành</b>	Quy trình chi tiêu, mua sắm, giải ngân đúng thời hạn	PEFA – Trụ cột 3, 4
<b>Minh bạch &amp; trách nhiệm giải trình</b>	Công khai ngân sách, báo cáo kịp thời, kiểm toán độc lập	PEFA – Trụ cột 5, 6, 7

PEFA không đo lường trực tiếp hiệu quả quản lý tài chính công, nhưng một hệ thống quản lý tài chính công có hiệu suất cao sẽ tạo điều kiện để chính sách đạt hiệu quả tốt hơn. Fritz và cộng sự (2014) chỉ ra rằng, các quốc gia

cải thiện điểm PEFA ở các chỉ số liên quan đến lập kế hoạch ngân sách trung hạn và quản lý chi tiêu thường đạt mức độ phân bổ nguồn lực hợp lý hơn và giảm tình trạng giải ngân chậm. Điều này cho thấy, PEFA là công cụ giám sát hiệu

suất vận hành hệ thống quản lý tài chính công, từ đó tạo điều kiện để đạt được kết quả chính sách mong muốn. Nghiên cứu của Andrews và cộng sự (2017) chỉ ra rằng, cải thiện quy trình và năng lực vận hành của hệ thống quản lý tài chính công (được đo bằng các chỉ số như PEFA) đóng vai trò quan trọng trong việc đạt được mục tiêu phát triển bền vững. Tuy PEFA không đo “hiệu quả” trực tiếp, nhưng nó là công cụ phản ánh hiệu suất để xác định cải cách cần thiết nhằm nâng cao hiệu quả quản lý tài chính công. Tại Indonesia, sau khi áp dụng PEFA tại một số tỉnh/thành phố, chính quyền phát hiện các quy trình mua sắm công còn chậm và kém minh bạch. Theo đó, biện pháp cải cách dựa trên kết quả PEFA (số hóa quy trình, áp dụng e-procurement) giúp rút ngắn thời gian đấu thầu trung bình từ 90 ngày xuống còn 45 ngày, tiết kiệm chi phí 15%. Đây là minh chứng PEFA đóng vai trò công cụ đo hiệu suất và cơ sở để đưa ra giải pháp nâng cao hiệu quả quản lý tài chính công (Government of Indonesia, 2019). Do vậy, có thể thấy việc áp dụng PEFA để đo lường hiệu suất quản lý tài chính công tại tỉnh Long An là phù hợp, bởi PEFA được áp dụng trên thế giới như một khuôn khổ đánh giá và báo cáo về điểm mạnh, điểm yếu của hệ thống quản lý tài chính công dựa trên các chỉ số đánh giá về hiệu quả hoạt động.

### **2.3. Tổng quan các nghiên cứu thực nghiệm liên quan đến hiệu suất quản lý tài chính công**

Nhiều nghiên cứu thực nghiệm trong và ngoài nước đã làm rõ vai trò, hiệu suất cũng như các yếu tố ảnh hưởng đến quản lý tài chính công. Omolehinwa (2014) và Yapa và Ukwatte (2015) tập trung vào cải cách quản lý tài chính công và áp dụng chuẩn mực kế toán dồn tích, nhấn mạnh mối liên hệ giữa cải cách tài chính và hiệu quả ngân sách, đặc biệt trong bối cảnh các nước đang phát triển. Nghiên cứu của Rodríguez Bolívar và cộng sự (2013) và Njihia và Makori (2015) cho thấy, tính minh bạch thông tin, văn hóa hành chính và hạ tầng công nghệ có ảnh hưởng tích cực đến hiệu suất quản lý tài chính công. PEFA Secretariat (2016) tổng hợp hơn 600 báo cáo đánh giá hệ thống quản

lý tài chính công cho thấy, các quốc gia/cấp địa phương đạt điểm PEFA cao hơn thường có khả năng phân bổ nguồn lực hợp lý, kiểm soát chi tiêu tốt và tăng tính minh bạch ngân sách. Fritz và cộng sự (2014) cũng khẳng định cải thiện hiệu suất quản lý tài chính công (đo qua PEFA) giúp tăng hiệu quả phân bổ vốn đầu tư công và cải thiện kết quả phát triển. Government of Uganda (2018) đánh giá PEFA ở 9 đơn vị chính quyền địa phương cho thấy các địa phương đạt điểm cao ở chỉ số quản lý chi tiêu và kiểm toán giải ngân kịp thời hơn cho giáo dục và y tế, góp phần cải thiện chất lượng dịch vụ công. Theo Government of Indonesia (2019), việc cải thiện quy trình mua sắm công và áp dụng đấu thầu điện tử rút ngắn thời gian đấu thầu trung bình từ 90 ngày xuống 45 ngày, tiết kiệm 15% chi phí, từ đó giải ngân nhanh hơn cho các dự án hạ tầng. Nghiên cứu quản lý tài chính công trong lĩnh vực y tế tại Nam Phi cho thấy, việc tăng cường quản trị ngân sách và kiểm toán (theo chuẩn PEFA) giúp nâng cao khả năng cung ứng dịch vụ y tế cơ bản (Wishnia & Goudge, 2021).

Tại Việt Nam, nghiên cứu của Viện chiến lược và chính sách Tài chính (2016), Cao Thị Hà (2022), và Vũ Nhữ Thăng (2022) đều khẳng định tầm quan trọng của cải cách thể chế, tự chủ tài chính, và cơ cấu lại đầu tư công nhằm nâng cao hiệu quả quản lý tài chính công. Nhìn chung, các nghiên cứu thực nghiệm đã góp phần hình thành cơ sở lý luận và thực tiễn quan trọng cho việc đánh giá, thiết kế và đề xuất các giải pháp nâng cao hiệu quả quản lý tài chính công tại các địa phương, trong đó có tỉnh Long An. Nghiên cứu của Phan Quảng Thống (2017) áp dụng PEFA ở cấp tỉnh cho thấy công cụ này phù hợp để đo lường hiệu suất quản lý tài chính công và chỉ ra các điểm yếu về dự toán, kiểm toán nội bộ, từ đó đề xuất cải cách thể chế và nâng cao năng lực nhân sự. Viện chiến lược và chính sách Tài chính (2016) nhấn mạnh việc áp dụng PEFA giúp địa phương nhận diện khoảng trống trong kỷ luật tài khóa, minh bạch ngân sách, và khả năng dự báo thu – chi.

Tuy nhiên, phần lớn các nghiên cứu ở Việt Nam mới tập trung vào đánh giá hệ thống quản

lý tài chính công ở cấp trung ương hoặc khía cạnh chi tiêu công nói chung, chưa có nhiều nghiên cứu chuyên sâu áp dụng PEFA để đo lường hiệu suất quản lý tài chính công ở cấp địa phương, đặc biệt với chuỗi dữ liệu liên tục nhiều năm. Khoảng trống này tạo điều kiện cho nghiên cứu tại Long An vừa mang tính học thuật, vừa có giá trị thực tiễn, cung cấp bằng chứng định lượng và gợi ý chính sách nâng cao hiệu suất quản lý tài chính công.

### 3. Phương pháp và dữ liệu nghiên cứu

Bài viết sử dụng phương pháp đánh giá quản lý tài chính công dựa trên khung PEFA với 31 tiêu chí đánh giá (Bảng 1). Qua đó, Khung PEFA cung cấp một hệ thống tiêu chuẩn quốc tế nhằm đo lường hiệu suất (*performance*) của hệ thống quản lý tài chính công thông qua 7 trụ cột và 31 tiêu chí, được chấm điểm theo thang A–D. Trong đó, điểm A phản ánh mức độ tuân thủ hoàn toàn các tiêu chí chuẩn mực, trong khi điểm D cho thấy tồn tại khoảng cách đáng kể so với chuẩn mực.

Mỗi chỉ số thành phần của 31 tiêu chí được chấm điểm riêng biệt trên thang điểm thứ tự hiệu suất đạt được từ cao đến thấp như sau: A, B, C hoặc D. Theo đó, các chỉ số thành phần được liên kết với các tiêu chí đánh giá. Điểm của một tiêu chí dựa trên sự đánh giá của tất cả các chỉ số thành phần. Sự kết hợp điểm số của các chỉ số thành phần thành điểm tổng thể cho một tiêu chí được áp dụng phương pháp tính điểm (M1) hoặc phương pháp tính điểm 2 (M2) theo quy định của PEFA (*xem Phụ lục 3 online*). Cụ thể:

**Phương pháp M1:** được áp dụng cho tất cả các tiêu chí có 1 chỉ số thành phần. Đối với các tiêu chí có từ 2 chỉ số thành phần đánh giá trở lên, các bước xác định tổng hợp điểm chỉ số như sau:

- Mỗi khía cạnh của chỉ số thành phần trước tiên được đánh giá và cho điểm một cách riêng biệt;

- Kết hợp các điểm số cho của từng khía cạnh bằng cách lựa chọn điểm số thấp nhất cho bất kỳ khía cạnh nào;
- Dấu + được thêm vào khi có bất kỳ chỉ số thành phần nào được đánh giá cao hơn trong mỗi tiêu chí. Tuy nhiên, không thể thêm dấu “+” vào tiêu chí có duy nhất 1 chỉ số thành phần được liệt kê.

**Phương pháp M2:** dựa trên tính trung bình của điểm số cho các chỉ số thành phần của một tiêu chí. Cách đánh giá này được quy định cho các tiêu chí có nhiều chỉ số thành phần. Việc đánh giá mỗi chỉ số thành phần trong 1 tiêu chí có nhiều chỉ số được thực hiện tương tự như phương pháp M1. Sau đó, dựa trên Bảng chuyển đổi thang điểm phương pháp M2 (*xem Phụ lục 1 online*) để xác định điểm đánh giá đối với các tiêu chí.

Dữ liệu được sử dụng để chấm điểm theo PEFA bao gồm cả dữ liệu thứ cấp và dữ liệu sơ cấp trong giai đoạn 2018-2023. Trong đó, dữ liệu thứ cấp là các thông số thu thập từ báo cáo quyết toán ngân sách, báo cáo thường niên tại tỉnh Long An. Dữ liệu sơ cấp là các thông tin thu thập được bởi chính quyền địa phương thông qua cuộc điều tra, khảo sát trên địa bàn tỉnh, với mẫu khảo sát là 539 đối tượng đảm nhiệm vai trò quản lý tài chính công tại Long An (*xem Phụ lục 4 online*). Nội dung các câu hỏi khảo sát chính là nội dung các chỉ số thành phần của mỗi tiêu chí đánh giá theo khung PEFA (PEFA Secretariat, 2016). Theo đó, đối tượng tham gia khảo sát sẽ căn cứ vào dữ liệu thứ cấp và tình hình thực tế tại địa phương để đánh giá mức điểm A, B, C và D.

Quy trình khảo sát thực hiện đảm bảo tính chuẩn mực quốc tế (theo PEFA Secretariat, 2016), tính khách quan (dựa trên dữ liệu định lượng và định tính), và tính thực tiễn (điều chỉnh phù hợp với điều kiện của địa phương). Việc áp dụng PEFA cho phép đánh giá hiệu suất quản lý tài chính công một cách toàn diện, từ đó xác định những cải cách ưu tiên nhằm

nâng cao chất lượng quản lý tài chính công tại tỉnh Long An. Cụ thể, quá trình khảo sát gồm 3 bước chính:

(1) Chuẩn bị và thiết kế công cụ khảo sát – bộ câu hỏi được xây dựng dựa trên 31 tiêu chí và 94 chỉ số thành phần của khung PEFA 2016, được điều chỉnh để phù hợp với bối cảnh quản lý tài chính công tại Long An.

(2) Thu thập dữ liệu sơ cấp – tiến hành phát và thu phiếu khảo sát trực tiếp kết hợp phỏng vấn sâu đối với nhóm lãnh đạo, quản lý và chuyên viên của các đơn vị tài chính, kế hoạch, thuế, kho bạc... trên toàn tỉnh.

(3) Xử lý và tổng hợp dữ liệu – mã hóa câu trả lời, chấm điểm từng chỉ số thành phần theo thang điểm PEFA (A–D), áp dụng phương pháp tính điểm M1/M2, và tổng hợp kết quả để phân tích xu hướng hiệu suất qua các năm.

Quy trình đảm bảo tính đại diện (mẫu 539 người), tính nhất quán (áp dụng cùng bộ công cụ cho tất cả đối tượng) và tính khách quan (đối chiếu với dữ liệu thứ cấp từ báo cáo tài chính và ngân sách của tỉnh).

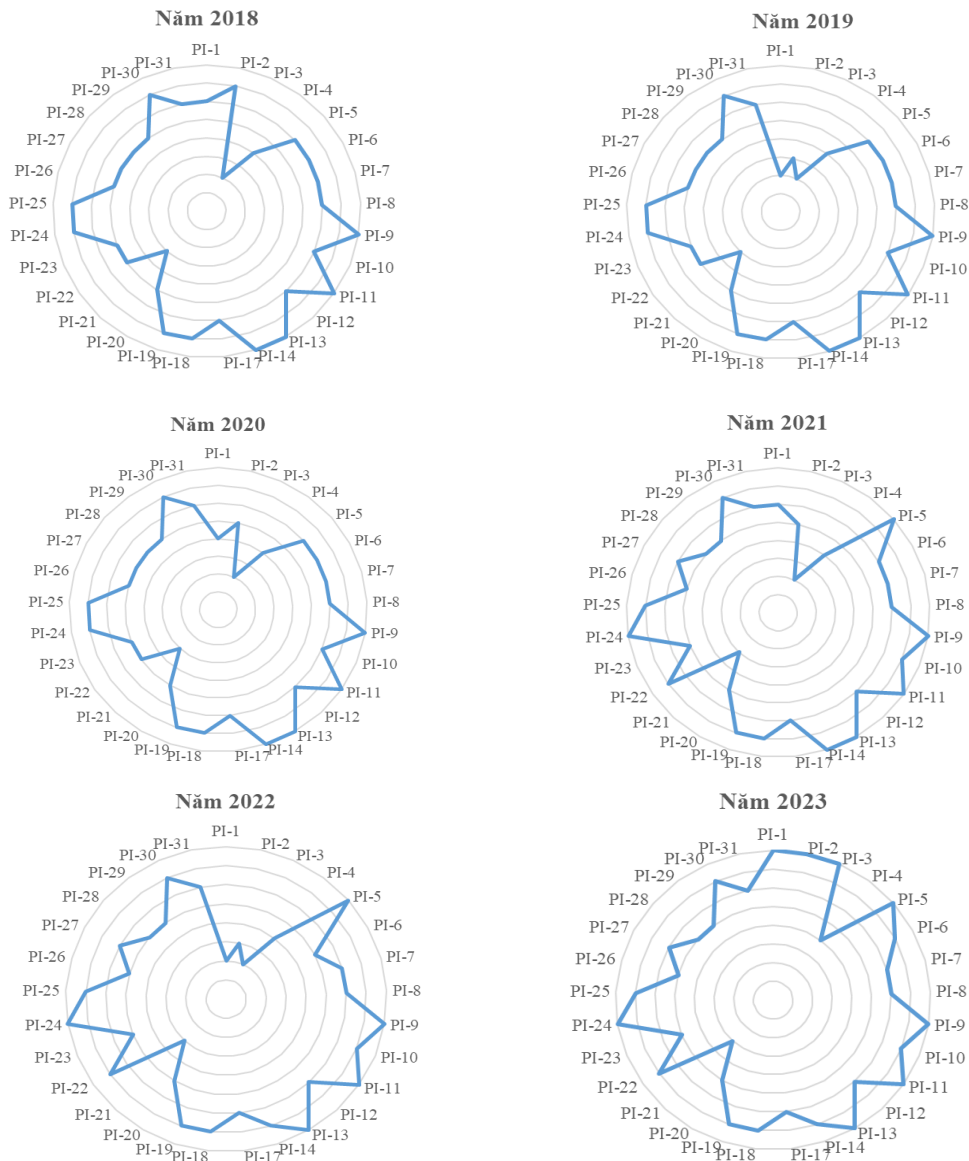
#### 4. Kết quả nghiên cứu

##### 4.1. Kết quả chấm điểm hiệu suất quản lý tài chính công tại tỉnh Long An giai đoạn 2018-2023

Theo dữ liệu thu thập được và khuôn khổ PEFA, kết quả chấm điểm các tiêu chí đánh giá

hiệu suất quản lý tài chính công tại tỉnh Long An giai đoạn 2018-2023 được tổng hợp trên Hình 1. Biểu đồ biểu diễn kết quả đánh giá các chỉ số quản lý tài chính công qua các năm ở Hình 1 cho thấy, các điểm minh họa của tiêu chí nào càng nằm xa vị trí tâm của đường tròn thì tiêu chí đó được đánh giá là hiệu suất cao trong hệ thống quản lý tài chính công tại tỉnh và ngược lại.

Theo đó, có thể thấy các tiêu chí về độ tin cậy ngân sách (PI-1, PI-2, PI-3); phân loại ngân sách (PI-4) và khả năng dự đoán phân bổ nguồn lực trong năm (PI-21) là các tiêu chí có điểm minh họa trên biểu đồ nằm gần vị trí tâm của đường tròn ở các năm 2018, 2019, 2020 và 2021. Tuy nhiên, hầu hết các tiêu chí nói trên được cải thiện rõ rệt vào năm 2023 khi cả 3 chỉ tiêu PI-1, PI-2 và PI-3 đều đạt được điểm đánh giá ở mức tối đa trong năm này. Điều này chứng tỏ độ tin cậy của ngân sách ở tỉnh Long An được cải thiện rõ nét. Ngoài ra, 3 tiêu chí đánh giá về quyền truy cập công khai vào thông tin tài chính tỉnh Long An (PI-9), thực trạng quản lý đầu tư công (PI-11) và thực trạng quản lý nợ công (PI-13) luôn được đánh giá đạt mức hiệu quả cao nhất ở tất cả các năm nghiên cứu từ 2018 đến 2023. Nhìn chung, hệ thống quản lý tài chính công tại tỉnh Long An được cải thiện khá rõ trong cả giai đoạn nghiên cứu. Điều này góp phần chứng minh được năng lực quản lý tài chính công của tỉnh.



**Hình 1.** Tổng hợp kết quả đánh giá quản lý tài chính công tại Long An giai đoạn 2018-2023

**4.2. Phân tích các khía cạnh phản ánh hiệu suất quản lý tài chính công tại tỉnh Long An giai đoạn 2018-2023 theo PEFA**

*Về độ tin cậy ngân sách:* Từ năm 2018 đến 2022, độ lệch giữa thực thu/chi so với dự toán ở mức khá lớn, phản ánh năng lực lập dự toán còn hạn chế. Tuy nhiên, năm 2023 ghi nhận cải thiện rõ rệt: tỷ lệ chi thực tế so với dự toán đạt 96,48%, nằm trong biên độ chuẩn PEFA (95-105%). Thu ngân sách cũng đạt 104,25% so với dự toán, lần đầu tiên đạt mức “A” trong khung

PEFA, cho thấy mức độ tuân thủ và điều hành ngân sách ngày càng tốt hơn.

*Về mức độ minh bạch tài chính công:* Minh bạch ngân sách được cải thiện dần qua các năm. Các chỉ số về tài liệu ngân sách (PI-5), thông tin hiệu suất (PI-8), và quyền tiếp cận công khai (PI-9) đều đạt mức “A” từ năm 2021. Tuy nhiên, phân loại ngân sách (PI-4) vẫn giữ ở mức “C” do chưa đáp ứng chuẩn phân loại quốc tế. Việc giám sát các quỹ ngoài ngân sách và chuyển giao ngân sách (PI-6, PI-7) cho thấy có sự cải thiện vào năm 2023.

*Về mặt quản lý tài sản và nợ phải trả:* Long An duy trì mức quản lý nợ và đầu tư công tốt, đạt điểm “A” xuyên suốt 6 năm (PI-11, PI-13). Việc giám sát tài sản tài chính và phi tài chính được thực hiện đầy đủ, minh bạch (PI-12). Báo cáo rủi ro tài khóa cũng cải thiện từ mức “B” lên “B+” nhờ tăng cường giám sát các DNNN và cấp huyện.

*Về công tác lập ngân sách và chiến lược tài khóa:* Các năm 2018-2021, công tác lập ngân sách đạt điểm cao về dự báo tài khóa (PI-14: A). Tuy nhiên, từ 2022, điểm giảm nhẹ (B+) do thiếu so sánh chi tiết giữa các năm. Quy trình lập ngân sách được thực hiện đúng hạn và nhất quán, tuy vẫn còn hạn chế về thời gian chuẩn bị dự toán (PI-17: B).

*Về dự toán và kiểm soát thực hiện ngân sách:* Một số chỉ số quan trọng như khả năng dự báo phân bổ nguồn lực (PI-21) và kế toán số thu (PI-20) còn ở mức thấp (D+, C+), phản ánh khó khăn trong quản lý dòng tiền và thiếu đồng bộ dữ liệu. Tuy nhiên, các chỉ số như quản lý thu (PI-19: B+), mua sắm công (PI-24: A) và kiểm soát chi tiêu ngoài lương (PI-25: B+) được thực hiện tốt. Kiểm toán nội bộ (PI-26) vẫn duy trì ở mức trung bình (C+).

*Về việc kiểm soát tiền lương và nợ đọng:* Long An kiểm soát tương đối tốt các khoản chi lương (PI-23: C+), đặc biệt là từ năm 2020 khi đã tích hợp dữ liệu nhân sự và bảng lương. Nợ đọng chi được theo dõi kỹ hơn từ năm 2021 và được báo cáo hàng quý thay vì hàng năm, nâng điểm PI-22 từ “C+” lên “B+”.

*Về công tác kiểm toán và giám sát bên ngoài:* Công tác kiểm toán và giám sát bên ngoài tại Long An được đánh giá ở mức khá (PI-30-PI-32), với đầy đủ báo cáo tài chính được trình nộp đúng hạn. Cơ quan lập pháp giám sát ngân sách (PI-18) có phạm vi kiểm tra và quy trình giám sát bài bản, điểm số ổn định ở mức “B+” trong suốt giai đoạn.

#### 4.3. Thảo luận kết quả nghiên cứu

Kết quả đánh giá PEFA giai đoạn 2018-2023 tại tỉnh Long An cho thấy, một số chỉ số hiệu

suất quản lý tài chính công đạt mức khá cao, đặc biệt ở các khía cạnh kỷ luật tài khóa, công khai ngân sách và quản lý nợ, tương đồng với nhận định của PEFA Secretariat (2016) rằng, những cải thiện trong minh bạch và kiểm soát ngân sách thường phản ánh nhanh trong điểm số PEFA.

So với nghiên cứu của Phan Quảng Thống (2017) áp dụng PEFA ở cấp tỉnh tại Việt Nam, Long An đạt điểm cao hơn ở nhóm chỉ số quản lý mua sắm công và kiểm toán bên ngoài, cho thấy những cải thiện trong quy trình đấu thầu và tăng cường vai trò của cơ quan kiểm toán địa phương. Kết quả này cũng phù hợp với phát hiện của Government of Indonesia (2019), nơi các cải cách về đấu thầu điện tử giúp rút ngắn thời gian triển khai dự án và tiết kiệm chi phí, từ đó nâng cao hiệu suất quản lý tài chính công.

Tuy nhiên, một số chỉ số như PI-14 (Quản lý dự toán chi thường xuyên) và PI-21 (Quản lý tài sản công) vẫn ở mức trung bình, tương tự như hạn chế được ghi nhận trong nghiên cứu của Government of Uganda (2018), cho thấy thách thức chung trong việc nâng cao năng lực lập kế hoạch và theo dõi sử dụng tài sản công ở cấp địa phương.

Nhìn chung, kết quả của Long An củng cố luận điểm của Wishnia và Goudge (2021), Fritz và cộng sự (2014) rằng, cải thiện hiệu suất quản lý tài chính công (đặc biệt về minh bạch, kiểm soát chi tiêu và đấu thầu) có tác động tích cực tới hiệu quả cung cấp dịch vụ công. Đồng thời, các phát hiện của nghiên cứu này đóng góp vào khoảng trống học thuật khi cung cấp chuỗi dữ liệu PEFA liên tục nhiều năm ở cấp tỉnh, điều mà các nghiên cứu trước tại Việt Nam chưa thực hiện.

## 5. Kết luận và hàm ý chính sách

### 5.1. Kết luận

Nhìn chung, giai đoạn 2018-2023 ghi nhận nhiều nỗ lực và bước tiến quan trọng trong công tác quản lý tài chính công tại tỉnh Long An. Thông qua việc áp dụng các chuẩn mực của

khung PEFA, đánh giá thực trạng quản lý tài chính công cho thấy tỉnh đã có những cải thiện rõ rệt về độ tin cậy ngân sách, mức độ minh bạch, quản lý tài sản công, nợ công, và đầu tư công. Bên cạnh đó, Long An đạt nhiều cải thiện về minh bạch tài chính, giám sát đầu tư công, quản lý nợ và báo cáo ngân sách. Việc ứng dụng công nghệ (TABMIS, đấu thầu qua mạng, cổng ngân sách công khai) giúp nâng cao hiệu quả quản trị. Nhiều chỉ số đạt mức điểm cao, đặc biệt là trong năm 2023 – năm đánh dấu sự chuyển biến tích cực về tuân thủ dự toán thu – chi, công khai ngân sách, và tăng cường giám sát.

Tuy nhiên, quá trình thực hiện ngân sách vẫn còn tồn tại một số hạn chế, điển hình là khả năng dự đoán và kiểm soát dòng tiền chưa ổn định, công tác kế toán và kiểm toán nội bộ còn chưa đồng đều giữa các cấp, và việc phân tích ngân sách trung hạn vẫn thiếu tính so sánh và kết nối giữa các năm. Những điểm yếu này cho thấy yêu cầu cấp thiết phải tiếp tục hoàn thiện thể chế, nâng cao năng lực chuyên môn, hiện đại hóa công cụ quản lý, và tăng cường ứng dụng công nghệ thông tin trong toàn bộ chu trình tài chính công.

Việc đánh giá thực trạng quản lý tài chính công một cách hệ thống và khách quan không chỉ giúp nhận diện những điểm mạnh, điểm yếu trong giai đoạn vừa qua, mà còn là cơ sở quan trọng để đề xuất các giải pháp đổi mới công tác tài chính công, góp phần nâng cao hiệu quả sử dụng nguồn lực nhà nước và phục vụ tốt hơn cho mục tiêu phát triển kinh tế - xã hội bền vững của tỉnh Long An trong thời gian tới.

## 5.2. Hàm ý chính sách

Kết quả nghiên cứu cho thấy hiệu suất quản lý tài chính công tại tỉnh Long An giai đoạn 2018-2023, khẳng định vai trò then chốt của quản lý tài chính công trong việc phân bổ nguồn lực công hiệu quả, minh bạch và bền vững. Qua phân tích, nhóm nghiên cứu chỉ ra một số tồn tại như chất lượng lập và phân bổ ngân sách

chưa đồng đều, tình trạng dàn trải vốn đầu tư, cơ cấu chi ngân sách còn bất hợp lý, công tác thu NSNN chưa khai thác hết tiềm năng và tình trạng thất thu, nợ đọng vẫn còn phổ biến.

Từ đó, một số hàm ý chính sách được đề xuất nhằm nâng cao hiệu suất quản lý tài chính công tại Long An: (1) **Nâng cao chất lượng lập, phân bổ và điều hành NSNN theo hướng công khai, minh bạch, có căn cứ số liệu và ưu tiên chất lượng đầu tư;** (2) **Tăng cường hiệu quả thu NSNN, mở rộng cơ sở thu, ứng dụng công nghệ thông tin, và nâng cao ý thức tuân thủ thuế;** (3) **Cơ cấu lại chi ngân sách, giảm chi thường xuyên không thiết yếu, ưu tiên đầu tư công có tính lan tỏa, gắn với kết quả đầu ra;** (4) **Huy động nguồn lực tài chính ngoài NSNN, thúc đẩy hợp tác công – tư (PPP), cải thiện thể chế và môi trường đầu tư;** (5) **Đổi mới cơ chế phân bổ chi NSNN dựa trên hiệu quả, công bằng và minh bạch, từng bước áp dụng phương pháp ngân sách theo kết quả (PBB);** (6) **Tăng cường ứng dụng công nghệ số, xây dựng hệ thống thông tin tài chính tích hợp, minh bạch dữ liệu ngân sách và tạo điều kiện cho người dân giám sát;** (7) **Hoàn thiện cơ chế phân cấp ngân sách, tăng quyền tự chủ tài chính cho cấp huyện, xã gắn với trách nhiệm giải trình, công khai và hiệu quả.**

Ngoài ra, Long An cần tiếp tục cải cách tài chính công toàn diện, hiện đại hóa hệ thống quản lý ngân sách, đồng thời gắn kết chặt chẽ giữa công tác tài chính với các mục tiêu phát triển KT-XH để tạo nền tảng vững chắc cho tăng trưởng bền vững đến năm 2030 và tầm nhìn đến năm 2035.

## Thông tin tài trợ

Công trình là kết quả từ đề tài “Đánh giá thực trạng và nghiên cứu giải pháp về quản lý tài chính công góp phần phát triển kinh tế - xã hội tại tỉnh Long An” được hỗ trợ từ nguồn kinh phí khoa học của tỉnh Tây Ninh năm 2025.

**Tài liệu tham khảo**

- Andrews, M., Pritchett, L., & Woolcock, M. (2017). *Building state capability: Evidence, analysis, action*. Oxford University Press. <https://doi.org/10.1093/acprof:oso/9780198747482.001.0001>
- Bandy, G. (2023). *Managing public finances for development*. United Nations Development Programme.
- Cao Thị Hà (2022). *Cải cách tài chính công trong chương trình tổng thể cải cách hành chính nhà nước giai đoạn 2021-2030*. Tham luận trình bày tại Hội thảo khoa học Nhà nước và pháp luật.
- Fritz, V., Sweet, S., & Verhoeven, M. (2014). Strengthening public financial management: Exploring drivers and effects (*World Bank Policy Research Working Paper No. 7084*). World Bank. <https://ssrn.com/abstract=2519299>
- Government of Indonesia. (2019). *Public Expenditure and Financial Accountability (PEFA) Performance Assessment Report*. <https://www.pefa.org/node/546>
- Government of Uganda. (2018). *Local government performance assessment manual*. <https://budget.finance.go.ug/sites/default/files/National%20Budget%20docs/LG%20PA%20Manual%202018.pdf>
- Graham, A. (2019). *Canadian public-sector financial management* (3rd ed.). McGill-Queen's University Press.
- Jha, R. (2009). *Modern public economics* (1<sup>st</sup> ed.). Routledge. <https://doi.org/10.4324/9780203870044>
- Lawson, A. (2015). *Public financial management* (GSDRC Professional Development Reading Pack No. 6). Governance and Social Development Resource Centre, University of Birmingham. [https://gsdrc.org/wp-content/uploads/2015/07/PFM\\_RP.pdf](https://gsdrc.org/wp-content/uploads/2015/07/PFM_RP.pdf)
- Morgner, M. (2013). *Public financial management reforms in developing and post-conflict countries*. <https://cdn.sanity.io/files/1f1lcoov/production/845ed8c6012e21dad61e9c558b15a2c413777ff5.pdf>
- Myles, G. D. (1995). *Public economics*. Cambridge University Press.
- Njihia, A. W., & Makori, M. (2015). Determinants of performance of integrated financial management information system in the public sector in Kenya: A case of the National Treasury. *Journal of Business & Change Management*, 2(90), 1243-1284.
- Omolehinwa, E. (2014). Public Finance management: Issues and challenges on budget performance. Paper presented at the ICAN Symposium on the Federal Government of Nigeria 2014 Budget, MUSON Centre, Lagos, Nigeria.
- PEFA Secretariat. (2016). *PEFA framework for assessing public financial management* (2<sup>nd</sup> ed.).
- Phan Hữu Nghị, Lê Hùng Sơn (2020). *Giáo trình tài chính công*. NXB. Đại học Kinh tế Quốc dân.
- Phan Quảng Thống (2017). Đánh giá chỉ tiêu công và trách nhiệm giải trình tài chính cấp địa phương. *Tạp chí Khoa học Việt Nam Trực tuyến*, 659, 59-61. <https://vjol.info.vn/index.php/TC/article/view/43962/35448>
- Rodríguez Bolívar, M. P., Alcaide Muñoz, L., & López Hernández, A. M. (2013). Determinants of financial transparency in government. *International Public Management Journal*, 16(4), 557-602. <https://doi.org/10.1080/10967494.2013.849169>
- Rosen, H. S., & Gayer, T. (2004). *Public finance*. McGraw-Hill.
- Viện Chiến lược và Chính sách Tài chính. (2016). *Báo cáo tổng hợp nghiên cứu cải cách tài chính công tại Việt Nam*.
- Vũ Nhữ Thăng (2022). *Tiếp tục đẩy mạnh cải cách tài chính công trong giai đoạn hiện nay*. Tạp chí Tổ chức Nhà nước và Lao động. <https://tcnn.vn/news/detail/55935/Tiep-tuc-day-manh-cai-cach-tai-chinh-cong-trong-giai-doan-hien-nay.html>
- Wishnia, J., & Goudge, J. (2021). Strengthening public financial management in the health sector: a qualitative case study from South Africa. *BMJ Global Health*, 6(11).
- Yapa, P. W. S., & Ukwatte, S. (2015). The New Public Financial Management (NPFM) and Accrual Accounting in Sri Lanka. In K. Jayasinghe, N. Nath, R. Othman (Eds.), *The public sector accounting, accountability and auditing in emerging economies* (pp. 7-50). Emerald Group Publishing Limited. <https://doi.org/10.1108/S1479-356320150000015002>