

# دستورالعمل هزینه‌یابی فعالیتها

## مقدمه:

نظام بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد به عنوان یک نظام مدیریتی برای ارتقای کارایی و اثربخشی مخارج بخش عمومی مورد توجه دولتها بوده است. در بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد طبقه‌بندی عملیات به نحوی است که هدفها شفاف‌تر بیان می‌شوند، ارزیابی بودجه آسانتر بوده و در روش هزینه‌یابی آن ارتباط بین داده و ستانده مورد توجه قرار می‌گیرد.

با توجه به تعریف فوق سه عنصر اصلی در نظام بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد عبارتند از: برنامه‌ریزی (تهیه برنامه سالانه)، محاسبه بهای تمام شده و مدیریت عملکرد. برای این که برنامه قابل اجرا باشد باید ساز و کار لازم برای هزینه‌یابی آن وجود داشته باشد. هزینه‌ها را به روش‌های متفاوتی می‌توان به موضوع‌های هزینه (از جمله واحدهای عملیاتی، مراکز هزینه و محصولات) مرتبط ساخت. در هر معیاری که مورد استفاده قرار گیرد، نظام هزینه‌یابی نه تنها باید اطلاعات هزینه‌ای دقیقی را در خصوص برنامه‌های اجرایی و فعالیتها تولید کند، بلکه باید قادر باشد هزینه‌های مزبور را به درستی به موضوع‌های هزینه مرتبط سازد.

نظام مدیریت عملکرد باید قادر باشد شاخص‌های عملکرد غیرمالی ناظر بر تولید محصولات و خدمات و چگونگی دستیابی به نتایج برنامه‌های سالانه را نیز ارزیابی نماید تا بتوان از طریق تلفیق شاخص عملکرد مالی (بهای تمام شده) و شاخص‌های غیرمالی، نظام تخصیص هزینه بر مبنای عملکرد را برقرار ساخت.

برنامه سالانه، بهای تمام شده فعالیتها، برنامه‌های اجرایی و شاخص‌های عملکرد مبانی تفاهمنامه عملکردی را شکل می‌دهند که متضمن نظام پاسخگویی است و در کنار سایر عوامل پیش‌بینی شده در این تفاهمنامه‌ها (اختیارات مدیریتی، مالی، پرسنلی و تشویق و تنبیه) نظام انگیزشی را نیز مستقر می‌سازد.

هدف از هزینه‌یابی (بهای تمام شده) در ماده (۲۱۹) قانون برنامه پنجم توسعه، بودجه‌ریزی عملکردی و در ماده (۱۶) قانون مدیریت خدمات کشوری افزایش بهره‌وری و کنترل هزینه‌ها بیان شده است. به منظور تحقق این هدفها دستگاه‌های اجرایی باید اطلاعات قابل اتکاء و دقیق در قالب فرم‌های پیوست این دستورالعمل را تهیه و همراه بودجه پیشنهادی سال آینده به منظور محاسبه "بهای تمام شده کامل واقعی" برنامه‌های اجرایی و فعالیتهای خود به معاونت برنامه‌ریزی و نظارت راهبردی رییس‌جمهور ارسال نمایند.

## ماده ۱ - تعاریف و مفاهیم

در این دستورالعمل مفاهیم با معانی مشخص شده به شرح زیر به کار رفته است:

۱-۱- **دستگاه اجرایی:** کلیه دستگاه‌های اجرایی موضوع ماده (۵) قانون مدیریت خدمات کشوری که به نحوی از اعتبارات هزینه‌ای استفاده می‌کنند و موظف به تدوین برنامه سالانه هستند.

۱-۲- **برنامه سالانه:** سندی است حاوی برنامه‌ها، فعالیت‌های ذیل برنامه‌ها، سنجه‌های عملکرد و نیز کمیت سنجه‌های عملکرد برای سال مالی موردنظر، که توسط دستگاه اجرایی تهیه می‌شود. دستورالعمل تهیه برنامه سالانه به صورت جداگانه تهیه و ابلاغ شده است.

۱-۳- **واحد مجری:** واحدی است با ویژگی‌های زیر:

- واحد مجری در ساختار سازمانی دستگاه اجرایی فعالیت می‌کند.
- مدیر واحد مجری ترجیحاً زیر نظر مستقیم رییس دستگاه اجرایی فعالیت می‌کند.
- واحد مجری مسئول انجام فعالیت‌هایی است که مستقیماً منجر به تولید یک یا چند خدمت یا محصول برای ذینفعان خارج سازمانی مانند مردم می‌گردد. منبع استخراج این فعالیتها برنامه سالانه دستگاه اجرایی است.
- واحد مجری دارای شخصیت مستقل حسابداری (سیستم مستقل حسابداری) است.

۱-۴- **مراکز فعالیت اصلی:** همان واحدهای سازمانی مندرج در ساختار سازمانی مورد عمل دستگاه اجرایی و واحد مجری است که محل وقوع فعالیت‌های اصلی را نشان می‌دهد.

۱-۵- **فعالیت اصلی:** اقدام یا یک سلسله اقدامات مشخص است، که برای تولید کالا و عرضه خدمت توسط واحد مجری به ذینفعان خارج سازمانی جهت تحقق اهداف برنامه سالانه انجام شده، تکرار پذیر و کمیت‌پذیر بوده و منابع مورد نیاز آن از محل اعتبارات هزینه‌ای تأمین می‌شود. منبع استخراج این فعالیتها برنامه سالانه دستگاه‌های اجرایی است.

۱-۶- **مراکز فعالیت پشتیبانی:** همان واحدهای سازمانی مندرج در ساختار سازمانی مورد عمل دستگاه اجرایی و واحد مجری است که محل وقوع فعالیت‌های پشتیبانی را نشان می‌دهد.

۷-۱- فعالیت پشتیبانی: اقدام یا یک سلسله اقدامات مشخص است که به انجام فعالیتهای اصلی و پشتیبان کمک می‌کند. این فعالیتها شامل کلیه فعالیت‌هایی است که در واحدهای پشتیبانی واحد مجری مانند کلیه واحدهای اداری، مالی، برنامه‌ریزی، حوزه ریاست، حراست، روابط عمومی و غیره انجام می‌شود.

۸-۱- اقلام هزینه: اقلام هزینه شامل فصول، مواد و زیر مواد هزینه مندرج در دستورالعمل طبقه‌بندی اقتصادی هزینه‌ها، پیوست بخشنامه بودجه می‌باشد.

۹-۱- هزینه‌های مستقیم: اقلام هزینه‌ای است که به گونه‌ای اقتصادی و مقرون به صرفه قابل ردیابی به یک موضوع هزینه مشخص می‌باشند. در این دستورالعمل مقصود از موضوع هزینه، همان مراکز فعالیت اصلی و پشتیبانی هستند.

۱۰-۱- هزینه‌های غیرمستقیم: اقلام هزینه‌ای است که به گونه‌ای اقتصادی و مقرون به صرفه قابل ردیابی به یکایک موضوعات هزینه نمی‌باشند بلکه بین چندین موضوع هزینه مشترک هستند. تأکید می‌گردد در این دستورالعمل مقصود از موضوع هزینه، همان مراکز فعالیت اصلی و پشتیبانی است.

۱۱-۱- محرک هزینه (محرک منبع): عامل یا ترکیبی از عوامل تحریک‌کننده هزینه است که میزان جذب هزینه‌ها توسط مراکز فعالیت‌ها را در یک رابطه علی و معلولی نشان می‌دهد و به عنوان مبنایی برای انتساب هزینه‌ها به مراکز فعالیت‌ها بکار برده می‌شود. مانند "تعداد کارکنان" به عنوان محرک و مبنای انتساب "هزینه آب"، "متراژ فضای اشغال شده" به عنوان محرک و مبنای انتساب "هزینه اجاره"، "تعداد خودرو" به عنوان محرک و مبنای انتساب "هزینه سوخت" و غیره. محرک‌های هزینه به عنوان شاخص‌های مدیریت هزینه نیز مورد استفاده قرار می‌گیرند.

۱۲-۱- محرک فعالیت: عامل یا ترکیبی از عوامل تحریک‌کننده حجم فعالیت است که میزان جذب هزینه مراکز فعالیت پشتیبانی توسط مراکز فعالیت اصلی و نیز دیگر مراکز فعالیت پشتیبانی را در یک رابطه علی و معلولی نشان می‌دهد و به عنوان مبنای انتساب هزینه فعالیت‌های پشتیبانی به فعالیت‌های اصلی و نیز دیگر فعالیت‌های پشتیبانی دیگر است. مانند "متراژ فضای اشغال شده" به عنوان محرک و مبنای انتساب "هزینه مرکز فعالیت خدمات نظافت" به سایر فعالیت‌های اصلی و پشتیبانی یا "تعداد کارکنان" به عنوان محرک و مبنای انتساب "هزینه فعالیت امور اداری" به سایر فعالیت‌های اصلی و پشتیبانی. محرک‌های هزینه به عنوان شاخص‌های مدیریت هزینه نیز مورد استفاده قرار می‌گیرند.

۱۳-۱- انتساب هزینه: عبارت است از شناسایی و ردیابی هزینه‌های مستقیم و غیرمستقیم به مراکز فعالیت اصلی و پشتیبانی از طریق بکارگیری رابطه علی و معلولی و استفاده از محرک‌های هزینه و فعالیت.

۱۴-۱- بهای تمام شده کامل واقعی فعالیت‌ها: حاصل انباشت و انتساب کلیه هزینه‌های مستقیم و غیرمستقیم به مراکز فعالیت‌ها، بدون توجه به منبع تأمین اعتبار آن هزینه‌ها است که از اطلاعات واقعی سیستم حسابداری و نه مفروضات حالت استاندارد هزینه‌ها یا حالت تخصیص بدون کسری یا تبدیل کمکهای مردمی به اقلام هزینه و غیره استخراج می‌شود.

۱۵-۱- پرداخت‌های انتقالی: پرداخت‌هایی هستند که مستقیماً به خدمت‌گیرنده فعالیت‌های واحد مجری منتقل می‌شود و در انجام فعالیت‌های واحد مجری هزینه نمی‌گردد. واحد مجری تنها فرآیند پرداخت صحیح و بی‌نقص این هزینه‌ها را انجام می‌دهد. برای مثال پرداخت بیمه بیکاری، پرداخت جبران خسارات زلزله، پرداخت یارانه‌ها، کمکهای رفاهی به گروه‌های خاص آسیب‌پذیر، کمک به خرید محصولات کشاورزان و غیره. این پرداخت‌ها در بهای تمام شده فعالیت‌ها لحاظ نمی‌گردد بلکه به سر جمع بهای تمام شده برنامه مورد نظر اضافه می‌گردد.

۱۶-۱- بهای تمام شده برنامه‌ها: حاصل جمع هزینه کل فعالیت‌های ذیل برنامه‌ها در برنامه سالانه بعلاوه "پرداخت‌های انتقالی" مربوط به برنامه‌ها می‌باشد.

۱۷-۱- دوره مالی: دوره‌ای است که در آن، هزینه‌یابی انجام می‌شود. دوره مالی عموماً، یک سال مالی فرض می‌شود.

## ماده ۲- انباشت هزینه‌ها و محرک‌های هزینه

دستگاه‌های اجرایی و واحدهای مجری موظفند در فرم شماره یک این دستورالعمل، علاوه بر اطلاعات ریالی اقلام هزینه خود در سال مالی مورد نظر (مطابق با دستورالعمل طبقه‌بندی اقتصادی هزینه‌ها-پیوست بخشنامه بودجه)، عناوین محرک‌ها و نیز اطلاعات کمیت محرک‌های هزینه را شناسایی و ارائه نمایند. برای مثال مقابل هزینه حقوق کارکنان رسمی، تعداد کل کارکنان رسمی، مقابل هزینه حقوق کارکنان غیررسمی، تعداد کل کارکنان غیررسمی؛ مقابل هزینه اجاره، کل متراف فضای اداری؛ مقابل هزینه سوخت و سائط نقلیه، تعداد کل وسائط نقلیه؛ مقابل هزینه تلفن، تعداد کل خطوط تلفن خروجی؛ مقابل هزینه مأموریت داخلی، تعداد کل ساعات مأموریت داخلی و غیره آورده می‌شود. حاصل تقسیم هزینه به کمیت محرک هزینه، شاخص کارایی اقتصادی هزینه‌ها را نشان می‌دهد.

## ماده ۳- انتساب هزینه‌ها

۳-۱- دستگاه‌های اجرایی و واحدهای مجری موظفند به تفکیک مراکز هزینه اصلی و پشتیبانی خود، هزینه پرسنلی و نیز تعداد پرسنل شاغل در آن مراکز را شناسایی و محاسبه نمایند و در فرم شماره دو برای سالهای مالی معین شده وارد کنند. هزینه پرسنلی به معنای ناخالص پرداختی به کارکنان با هر نوع استخدامی است.

۳-۲- دستگاه‌های اجرایی و واحدهای مجری موظفند کمیت محرک‌های هزینه‌ای که در فرم شماره یک شناسایی کرده‌اند را به تفکیک مراکز هزینه اصلی و پشتیبانی خود برای سالهای مالی معین شده در فرم شماره سه وارد نمایند.

۳-۳- دستگاه‌های اجرایی و واحدهای مجری موظفند به طور جداگانه و قابل تفکیک، ارتباط یک به یک یا یک به چند مراکز فعالیت اصلی خود را با برنامه‌ها و فعالیت‌های مندرج در برنامه سالانه خود در فرم شماره چهار معین نمایند. ستون "میانگین زمان انجام فعالیت" برای فعالیت‌های معنادار تکمیل می‌گردد. برای مثال برای "فعالیت صدور شناسنامه"، زمان میانگین صدور هر شناسنامه به ساعت قید می‌گردد.

۳-۴- دستگاه‌های اجرایی و واحدهای مجری موظفند اقلام هزینه‌ای غیرپرسنلی که نسبت به مراکز فعالیت، مستقیم هستند را مستقیماً به مراکز فعالیت مربوطه انتساب دهند.

۳-۵- معاونت برنامه‌ریزی و نظارت راهبردی رییس‌جمهور با همکاری دستگاه‌های اجرایی و واحدهای مجری موظفند اقلام هزینه‌ای غیرپرسنلی موجود در طبقه‌بندی اقتصادی هزینه‌ها (پیوست بخشنامه) را که نسبت به مراکز فعالیت، غیرمستقیم هستند معین و محرک‌های هزینه مرتبط و یکسان را با کدینگ یکسان از کل کشور جمع‌آوری کنند.

۳-۶- معاونت برنامه‌ریزی و نظارت راهبردی رییس‌جمهور با همکاری دستگاه‌های اجرایی و واحدهای مجری موظفند محرک فعالیتها برای تسهیم مراکز فعالیت پشتیبانی به مراکز فعالیت اصلی و نیز دیگر مراکز فعالیت پشتیبانی را در قالب تسهیم دوطرفه ریاضی، معین و اطلاعات آن را با کدینگ یکسان از سطح کشور جمع‌آوری نمایند.

۳-۷- دستگاه‌های اجرایی و واحدهای مجری موظفند روش تسهیم، محرک‌های هزینه و محرک‌های فعالیت خود را در دوره‌های زمانی مختلف، ثابت نگه دارند تا امکان مقایسه بهای تمام شده فعالیتها در دوره‌های زمانی متفاوت میسر گردد.

#### ماده ۴- نظارت

۴-۱- صورت‌های مالی پایان دوره حداکثر بعد از پایان آن دوره طبق چارچوب ذیحساب دستگاه اجرایی و یا یکی از مؤسسات عضو جامعه حسابرسان، تهیه می‌شود و از طریق وزارت امور اقتصادی و دارایی ابلاغ می‌گردد. هزینه‌های حسابرس جزء هزینه‌های سربار قابل احتساب در بهای تمام شده خواهد بود.

۴-۲- مسئولیت اجرای این دستورالعمل با مسئولین دستگاه اجرایی است. دستگاه‌های اجرایی موظفند شرایط لازم برای اجرای این دستورالعمل را به هنگام تنظیم و اجرای بودجه‌های سالانه با همکاری و هماهنگی معاونت برنامه‌ریزی و نظارت راهبردی رییس‌جمهور پیش‌بینی نمایند.

#### ماده ۵ - فرمهای اطلاعات پایه بهای تمام‌شده

واحد مجری و دستگاه اجرایی جداول اطلاعات پایه زیر را به ترتیب تکمیل می‌نمایند (مبالغ هزینه به میلیون ریال درج گردد). این جداول در سیستم بهای تمام شده، پردازش و بهای تمام شده برنامه و فعالیتها محاسبه می‌گردد. اعتبارات هر برنامه و فعالیت در سال بودجه تنها از طریق تغییر اطلاعات پایه مندرج در این فرمها قابل قبول است.

فرم شماره (۱): اطلاعات هزینه‌ای

مبلغ هزینه			کمیت محرک هزینه			عنوان محرک هزینه	عنوان قلم هزینه *	شماره طبقه‌بندی
برآورد سال ۱۳۹۴	مصوب سال ۱۳۹۳	عملکرد سال ۱۳۹۲	برآورد سال ۱۳۹۴	مصوب سال ۱۳۹۳	عملکرد سال ۱۳۹۲			

\* مطابق دستورالعمل طبقه‌بندی اقتصادی هزینه‌ها (ضمیمه)





فرم شماره (۳): انتسابات هزینه‌های غیر پرسنلی

عنوان محرک هزینه ۲*			عنوان محرک هزینه ۱*			عنوان مراکز فعالیت اصلی و پشتیبانی	کد مراکز فعالیت اصلی و پشتیبانی
برآورد ۱۳۹۴	مصوب ۱۳۹۳	عملکرد ۱۳۹۲	برآورد ۱۳۹۴	مصوب ۱۳۹۳	عملکرد ۱۳۹۲		

فرم شماره(۴): ارتباط برنامه سالانه با مراکز فعالیت اصلی

کمیت سنجی عملکرد			سنجی عملکرد	میانگین زمان انجام هر واحد فعالیت (ساعت)	کد و عنوان برنامه/فعالیت		عنوان مراکز فعالیت اصلی	کد مراکز فعالیت اصلی
برآورد ۱۳۹۴	مصوب ۱۳۹۳	عملکرد ۱۳۹۲			عنوان	کد		

## ضمیمه: دستورالعمل طبقه‌بندی اقتصادی هزینه‌ها

در این طبقه‌بندی هزینه‌ها<sup>۱</sup> به هشت گروه یا فصل: جبران خدمت کارکنان، استفاده از کالاها و خدمات، مصرف سرمایه‌های ثابت (استهلاک)، بهره (سود)، بارانه‌ها، کمک‌های بلاعوض، مزایای اجتماعی و سایر هزینه‌ها، تقسیم می‌شود.

### ۱- جبران خدمت کارکنان<sup>۲</sup>

شامل همه‌گونه جبران (نقدی و غیر نقدی) در مقابل کار انجام گرفته در یک دوره گزارشگری مالی است که در اختیار کارکنان قرار می‌گیرد این پرداخت‌ها ممکن است قبل از موعد، به طور همزمان با کار و یا با تأخیر انجام گیرد. جبران خدمت کارکنان شامل حقوق، دستمزد، و کمک‌های اجتماعی دولت، قابل پرداخت به طرح‌های تأمین اجتماعی کارکنان، می‌گردد. مبالغ قابل پرداخت به پیمانکاران، خویش‌فرمایان و سایر کارکنان که در استخدام دولت نیستند در این طبقه‌بندی قرار نمی‌گیرد. مبالغ مزبور در گروه دوم، استفاده از کالاها و خدمات طبقه‌بندی می‌شود. همچنین جبران خدمت کارکنان پروژه‌های سرمایه‌گذاری ثابت دولت در داد و ستدهای مربوط به تملک دارایی‌های سرمایه‌ای (گروه مربوط به دارایی‌های ثابت) باید طبقه‌بندی گردد.

حقوق و دستمزد شامل استرداد مخارج انجام شده توسط کارکنان برای شروع کار جدید یا تغییر محل خدمت (مانند هزینه سفر یا جابجایی) نمی‌شود. همچنین مخارج کارکنان در زمینه تأمین وسایل و ابزار، لباس‌های مخصوص و اقلام مشابه را شامل نمی‌گردد. مبالغ پرداخت شده در این گونه موارد در گروه دوم (استفاده از کالاها و خدمات) طبقه بندی می‌گردد.

حقوق و دستمزد همچنین شامل مزایای اجتماعی که از طرف کارفرمایان به صورت حق همسر و اولاد، آموزش، بیماری، مرخصی استعلاجی، پرداخت پاداش پایان خدمت به کارکنان یا بازماندگان آن‌ها، بارداری و موارد مشابه پرداخت می‌شود نمی‌گردد. این موارد در گروه هفتم (مزایای اجتماعی) طبقه بندی می‌شوند.

«حقوق و دستمزد نقدی» شامل پرداخت‌های نقدی به کارکنان قبل از کسورات مربوط به مالیات و حق بیمه‌های تأمین اجتماعی سهم کارمند است. موارد مشمول عبارتند از: حقوق و دستمزد (پایه)، اضافه کار، کارشبان، کار در تعطیلات، حق بدی آب و هوا، فوق‌العاده پرداخت بابت هزینه‌های زندگی، فوق‌العاده پرداخت خارج از مرکز و خارج از کشور، پاداش، پرداخت بابت رفت و آمد به محل کار، پرداختی بابت تعطیلات رسمی و حق مسکن.

<sup>۱</sup> - Expense

<sup>۲</sup> - Compensation of Employees

«حقوق و دستمزد غیر نقدی» شامل غذا، نوشابه، خدمت خانه‌های سازمانی، لباس‌های متحدالشکل، وسایط نقلیه، لباس‌هایی که کارکنان در بیرون از محیط کار هم استفاده می‌کنند، خدمات حمل و نقل، ورزش، تفریحات، پارکینگ اتومبیل و مهد کودک می‌گردد. ارزش سود صرف‌نظر شده زمانی که وام‌ها با نرخ سود پائین یا صفر در اختیار کارکنان قرار می‌گیرد نیز در این گروه طبقه‌بندی می‌شود.

«کمک‌های اجتماعی دولت» کمک‌های قابل پرداخت به صندوق‌های تأمین اجتماعی، صندوق‌های بازنشستگی مرتبط، اشتغال یا سایر طرح‌های بیمه اجتماعی مرتبط با اشتغال هستند که به منظور برقراری مستمری منافع اجتماعی برای کارکنان صورت می‌گیرد. با توجه به اینکه نتیجه کمک‌های اجتماعی دولت کسب مستمری برای کارکنان است به همین دلیل در گروه جبران خدمت کارکنان طبقه‌بندی می‌شود. اگر کمک‌های اجتماعی پرداختی مستقیماً به شرکت‌ها و صندوق‌های بیمه و تأمین اجتماعی صورت گیرد، اینگونه کمک‌ها را «کمک‌های واقعی اجتماعی» می‌گویند. چنانچه برخی از واحدهای دولتی به طور مستقل امکان ارائه کمک اجتماعی به کارکنان را داشته باشند. ارزش معادل کمک‌های ارائه شده باید به طور احتسابی در طبقه‌بندی مربوط به کمک‌های احتسابی اجتماعی منظور گردد.

## ۲- استفاده از کالاها و خدمات<sup>۲</sup>

این گروه شامل همه کالاها و خدمات استفاده شده در عملیات اجرایی دولت برای تولید کالاها و خدمات برای عرضه در بازار یا سایر مقاصد و کالاهای خریداری شده برای فروش مجدد می‌گردد. مواردی که در این گروه قرار نمی‌گیرد عبارتند از: کالاهایی که به صورت دارایی ثابت یا اقلام گرانبها بدست آمده باشند، کالاها و خدمات استفاده شده در تولید دارایی‌های ثابت یا اقلام گرانبها، کالاها و خدماتی که برای افزایش موجودی‌های استراتژیک تملک شده‌اند، کالاها و خدمات نگهداری شده برای تنظیم بازار کالاها و خدمات نگهداری شده در انبارها، کالاها و خدمات استفاده شده برای جبران خدمات کارکنان و سایر کالاهایی که بدون اینکه در تولید مورد استفاده قرار گیرند انتقال یافته‌اند.

تمامی عوارضی که برای کلاه‌ها و خدمات عرضه شده توسط دولت کسب شده‌اند نباید هزینه گسر گردد، بلکه باید در بخش درآمدها منظور شود.

هزینه‌های انجام گرفته برای تملک دارایی‌های ثابت، اقلام گرانبها و خدمات استفاده شده در تشکیل سرمایه دولت، مانند احداث ساختمان‌های دولتی، در داد و ستدهای مربوطه به دارایی‌های سرمایه ای باید طبقه بندی گردد.

---

<sup>۲</sup> - Use of Goods and Services

هزینه‌های مربوط به ساخت آلات و ابزار با دوام غیر گران‌قیمت، مانند ابزار دستی، اگر بطور مستمر ساخته شوند و در مقایسه با هزینه ماشین‌آلات ناچیز باشند، در گروه «استفاده از کالاها و خدمات» طبقه‌بندی می‌شود.

کالاها و خدمات مصرف شده برای نگهداری و تعمیر دارایی‌های ثابت، استفاده از کالاها و خدمات محسوب می‌شود. نوسازی اساسی، بازسازی و توسعه دارایی‌های موجود تملک دارایی جدید تلقی می‌گردد و باید در گروه داد و ستدهای دارایی‌های سرمایه‌ای طبقه‌بندی شود. نگهداری و تعمیر دو ویژگی دارد: (۱) فعالیت است که مالکین برای استفاده از دارایی‌های ذیربط مجبورند بطور مستمر و مکرر اقدام به آن کنند. و (۲) ماهیت دارایی ذیربط را تغییر نداده و فقط شرایط عادی آن را حفظ می‌کنند. ویژگی‌های نوسازی و توسعه دارایی موجود نیز عبارتند از: (۱) اقدام به نوسازی و بازرسی و توسعه یک تصمیم تعمدی سرمایه‌گذاری است که در هر زمانی ممکن است صورت گیرد و ارتباطی با شرایط دارایی ندارد، و (۲) نوسازی و بازسازی اساسی عملکرد استفاده از ظرفیت‌های موجود دارایی‌های ثابت را به میزان شایان توجهی افزایش داده و طول عمر قابل انتظار آنها را افزایش می‌دهد.

کالاها و خدماتی که در امر پژوهش و توسعه، آموزش کارکنان، پژوهش‌ها و بازار و موارد مشابه مورد استفاده قرار می‌گیرند در گروه «استفاده از کالاها و خدمات» طبقه‌بندی می‌شوند، اگر چه این کالاها و خدمات ممکن است منافعی در آینده نیز داشته باشند. خرید مواد مربوط به تولید اسکناس و سکه، یا مبالغ قابل پرداخت به پیمانکاران برای تولید اسکناس، نیز در گروه «استفاده از کالاها و خدمات» طبقه‌بندی می‌شود.

گروه «استفاده از کالاها و خدمات» شامل خریدهای مربوط به اسلحه (مانند سلاح‌های دستی و موشک) و وسایل و ابزار مربوط به آنها (مانند سکوی پرتاب موشک، کشتی جنگی و تانک)، می‌گردد. خریدهای مربوط به اقلامی که استفاده غیرنظامی آن مانند استفاده آنها به مقاصد انتظامی است (مانند خرید پایگاه‌های هوایی و دانشکده و بیمارستان و لوازم اداری) به عنوان تملک دارایی ثابت محسوب می‌گردد. همچنین خرید اسلحه و وسایل حمل و نقل زرهی مربوط به نیروهای انتظامی در گروه داد و ستد دارایی‌های سرمایه‌ای طبقه‌بندی می‌شود، در حالی که خرید اقلام مشابه برای نیروی نظامی باید در گروه استفاده از کالا و خدمات طبقه‌بندی گردد.

کالاها و خدمات خریداری شده توسط واحدهای دولتی و استفاده شده توسط کارکنان آنها می‌تواند در گروه «استفاده از کالاها و خدمات» و یا «جبران خدمت کارکنان» طبقه‌بندی شود. بطور کلی زمانیکه کارکنان برای انجام وظایف محوله از این کالاها و خدمات استفاده می‌کنند، آنها باید در گروه «استفاده از کالاها و خدمات» طبقه‌بندی شوند. از طرف دیگر چنانچه کالاها و خدمات مزبور در وقت آزاد و غیر موظف و به طور دلخواه مورد استفاده قرار گیرد، جبران خدمت کارکنان محسوب می‌گردد. کالاها و خدمات زیر که در اختیار کارکنان دولت قرار می‌گیرد در گروه «استفاده از کالاها و خدمات» طبقه‌بندی می‌شود: (۱) ابزار و وسایلی که فقط هنگام انجام وظیفه مورد استفاده قرار می‌گیرد، (۲) لباس و کفشی که هنگام کار پوشیده می‌شود، (۳) خدمات محل مسکونی که قابل استفاده توسط

خانوار نباشد، (۴) غذا و نوشابه خاصی که هنگام انجام کار مصرف شود. (۵) خدمات حمل و نقل و هزینه اقامت در مأموریت‌های اداری، (۶) سرویس‌های بهداشتی و حمام در محل کار (۷) لوازم کمک‌های اولیه بهداشتی مورد استفاده در محل کار، در بعضی موارد اقلام فوق توسط خود کارکنان خریداری می‌شود و وجه پرداخت شده از طرف کارفرما به آنها مسترد می‌گردد.

انتقال کالاها و خدمات به سایر سازمان‌های دولتی یا سازمان‌های بین‌المللی «کمک بلاعوض» محسوب می‌شود. این کمک‌های بلاعوض ممکن است تحت عناوین: دارایی‌های ثابت دولتی، انتقال کالاها و خدمات نگهداری شده در انبار، احداث دارایی‌های ثابت و یا خرید، انتقال و مصرف همزمان آن آورده شود. برای مثال در این زمینه می‌توان به: انتقال غذا، لباس، پتو و دارو به هنگام وقوع زلزله و سایر حوادث غیر مترقبه، انتقال ماشین‌آلات و سایر وسایل، احداث مستقیم ساختمان‌ها یا سایر مستحقات و انتقال تجهیزات نظامی از هر نوع اشاره کرد.

کالاها و خدماتی که برای تولید کالاها و خدمات توزیع شده به عنوان منافع اجتماعی توسط دولت به مصرف رسیده است نیز در گروه «استفاده از کالاها و خدمات» طبقه‌بندی می‌گردد. منافع اجتماعی می‌تواند از طریق طرح‌های تأمین اجتماعی، طرح‌های بیمه‌های اجتماعی کارکنان دولت و منافع کمک‌های اجتماعی، صورت گیرد. یکی از انواع متعارف منافع اجتماعی که به صورت غیر نقدی توزیع می‌شود مربوط به حفظ بهداشت می‌گردد. مانند موارد پزشکی و دندانپزشکی، جراحی، بستری در بیمارستان، عینک، دارو و درمان در منزل. در اینگونه موارد چنانچه در مقابل خدمات دریافتی، پرداختی از طرف کارکنان دولت انجام گیرد، مبالغ دریافتی نباید از هزینه کالاها و خدمات کسر گردد، بلکه باید در درآمدها منظور شود.

### ۳- مصرف سرمایه‌های ثابت (استهلاک)<sup>۴</sup>

مصرف سرمایه ثابت، به معنی کاهش ارزش دارایی‌های ثابت تحت تملک یا مورد استفاده، یک واحد دولتی به دلیل خرابی فیزیکی، کهنگی طبیعی یا خسارت تصادفی متعارف طی یک دوره حسابداری است. مصرف سرمایه ثابت بر حسب متوسط قیمت‌های دوره مورد نظر ارزشیابی می‌شود.

مصرف سرمایه ثابت به دلیل اینکه ارزش آن به جای حوادث گذشته بر اساس رویدادهای آینده صورت می‌گیرد، معیاری آینده‌نگر است. ارزش دارایی ثابت معادل ارزش حال تنزیل شده جریان‌های اجاره‌ای است که مالک دارایی ثابت در صورت اجاره دادن آن در طول بقیه عمر خدمتی‌اش، می‌تواند انتظار داشته باشد. هزینه‌های اجاره نیز به نوبه خود به منافع بستگی دارند که واحدها انتظار دارند در قبال استفاده از دارایی‌ها کسب کنند. بنابر این، مصرف سرمایه ثابت، کاهش ارزش حال توالی درآمد اجاره‌های باقیمانده است، که ارزشیابی این اجاره‌ها بر حسب متوسط

<sup>۴</sup> - *Consumption of Fixed Capital*

قیمت دوره انجام می‌شود. دامنه این کاهش، گذشته از این که تحت تأثیر کاهش منافع حاصل از دارایی یا کارایی آن طی دوره جاری است، تحت تأثیر کاهش عمر خدمت آن و نرخ کاهش مورد انتظار کارایی در خلال دوره باقیمانده عمر خدمتی آن نیز قرار دارد. به علاوه تغییرات در قیمت دارایی باید از مصرف سرمایه ثابت جدا شود. تغییرات قیمت به عنوان افزایش ارزش دارایی ثبت می‌شود.

مصرف سرمایه ثابت با در نظر گرفتن کلیه دارایی‌های ثابت ملموس و غیر ملموس از جمله دارایی‌های زیربنایی، ترقی اساسی در زمین و هزینه‌های انتقال مالکیت که در جریان تحصیل دارایی‌های گرانبها و غیر تولیدی اتفاق می‌افتند، ارزیابی می‌شود. هرچند ممکن است به نظر برسد برخی از دارایی‌های ثابت نظیر جاده‌ها یا خط راه‌آهن چنانچه به نحو شایسته‌ای نگهداری شوند، از عمر خدمتی نامحدودی برخوردارند، ممکن است ارزش آن‌ها به خاطر کاهش در تقاضا برای خدمتشان که ناشی از پیشرفت‌های فنی و جایگزینی موارد مشابه است، کاهش یابد. بسیاری از دارایی‌های ثابت فقط به دلیل منسوخ شدن، اسقاط یا از رده خارج می‌گردند. در نتیجه مصرف سرمایه ثابت باید شامل ارزش مربوط به از مد افتادگی پیش بینی شده آنها نیز بشود.

اگر یک واحد دولتی اقدام به تشکیل سرمایه به حساب خود بکند، این گروه از هزینه‌ها شامل مصرف سرمایه ثابت مربوط به دارایی‌های ثابتی که در فرایند تولید مورد استفاده قرار می‌گیرند، نیست. همچنان که در بخش‌های قبلی در مورد جبران خدمات کارکنان و مصرف کالاها و خدمات بیان شد، هزینه‌هایی که در جریان تشکیل سرمایه به حساب خود اتفاق می‌افتند، از جمله مصرف سرمایه ثابت - به عنوان تملک دارایی‌های ثابت طبقه‌بندی می‌شوند.

مصرف سرمایه ثابت همچنین شامل کاهش ارزش دارایی‌های ثابت که ناشی از تخریب در زمان جنگ، بلایای طبیعی و سایر رویدادهای استثنایی است، می‌شود. مصرف سرمایه ثابت نیز زیان‌های ناشی از پیشرفت‌های فناوری پیش‌بینی نشده را که ممکن است عمر خدمت دارایی ثابت فعلی یا فرسایش و تخریب دارایی‌های ثابت غیر تولیدی نظیر زمین و دارایی‌های زیر زمینی را به طور معنی‌داری کاهش دهد در بر نمی‌گیرد. این رویدادها به عنوان سایر جریان‌های اقتصادی تلقی می‌شوند. برای محاسبه مصرف سرمایه ثابت، باید دارایی‌های ثابتی که در گذشته خریداری شده و هم‌اکنون مورد استفاده قرار می‌گیرند، با متوسط قیمت‌های دوره جاری و با توجه به بقیه عمر خدمتی هر دارایی و نرخ مورد انتظاری که در آن کارایی آن‌ها کاهش می‌یابد، مورد ارزیابی مجدد قرار گیرد. الگوهای کاهش خطی یا هندسی یا ترکیبی از آن‌ها، از مرسوم‌ترین الگوهای مورد استفاده هستند. در موارد نادر، تخمین مصرف سرمایه ثابت با استفاده از مشاهدات مربوط به قیمت‌دارایی‌های مستعمل در بازار ممکن است امکان‌پذیر باشد.

بهره از طرف واحدهایی پرداخت می‌شود که انواع معینی از تعهدات نظیر سپرده‌ها، اوراق بهادار بجز سهام، وام‌ها و حساب‌های پرداختی را تقبل می‌کنند. این تعهدات زمانی ایجاد می‌شود که یک واحد دولتی، سرمایه‌هایی را از واحد دیگر استقراض می‌کند. بهره هزینه‌ای است که واحد دولتی (بدهکار)، در قبال استفاده از اصل سرمایه - یعنی همان ارزش اقتصادی ایجاد شده توسط بستانکار - متحمل می‌شود.

هزینه بهره به طور پیوسته در طول دوره‌ای که تعهد وجود دارد، تعلق می‌گیرد. نرخ بهره متعلقه ممکن است به عنوان درصدی از اصل سرمایه در دوره زمانی مورد نظر، مبلغی ثابت، مبلغی متغیر که به شاخص تعریف شده‌ای بستگی دارد یا ترکیبی از این روش‌ها تعیین شود. به طور معمول تا هزینه‌ای اتفاق نیفتاده باشد، بهره نیز پرداخت نمی‌شود. یعنی اگر ماهانه بابت یک وام بهره پرداخت شود، مبلغ پرداختی معمولاً هزینه‌ای است که طی ماه قبلی ایجاد شده است. به محض آن که پرداختی صورت می‌گیرد، تعهد کل بدهکار نسبت به بستانکار از طریق مقدار هزینه بهره‌ای که ایجاد شده اما پرداخت نشده، افزایش یافته است. بنابر این، آنچه عموماً به عنوان پرداخت بهره اطلاق می‌شود، کاهش تعهدات موجود بدهکار است که بخشی از آن به واسطه هزینه بهره‌ای که قبلاً اتفاق افتاده، ایجاد شده است.

دولت معمولاً به عنوان تضمین کننده وام‌های واحدهای تحت پوشش عمل می‌کند. وقتی دولت تعهدات مربوط به یک فقره وام را پذیرفت، تمامی بهره‌های وام مزبور در این طبقه‌بندی باید منظور شود. ادعای حقوقی دولت نسبت به بدهکار بستگی به شکل حقوقی وام و بدهکار اولیه دارد. اگر چنین ادعایی وجود داشته باشد، ادعای مزبور دارایی مالی جداگانه‌ای برای دولت محسوب می‌شود و دولت می‌تواند در آمد حاصل از سود آنرا نیز در حساب‌های خود منظور دارد. اگر واحد بدهکار اولیه ورشکست شود و یا دولت به هر دلیل دیگر نتواند طلب خود را از آن واحد وصول کند، مبلغ مزبور به عنوان انتقال سرمایه‌ای تلقی می‌شود و باید در طبقه بندی مربوط به «سایر هزینه‌ها» منظور گردد. پرداخت‌های انتقالی دولت به واحد بدهکار برای پرداخت بدهی‌های آن «یارانه» محسوب می‌گردد و در گروه مربوط به خود باید طبقه‌بندی شود.

کل بهره قابل پرداخت به سه گروه جزئی تقسیم می‌شود: (۱) بهره قابل پرداخت به سایر سطوح دولتی، (۲) بهره قابل پرداخت به سایر اشخاص (حقیقی و حقوقی) مقیم کشور و (۳) بهره قابل پرداخت به اشخاص (حقیقی و حقوقی) غیر مقیم کشور.

<sup>۵</sup> - Interest



## ۵- یارانه‌ها<sup>۶</sup>

یارانه پرداخت انتقالی یکجانبه‌ای (بدون معوض) است که واحدهای دولتی بر اساس سطح فعالیت‌های تولیدی یا ارزش کالاها و خدمات تولید شده و وارد شده توسط شرکت‌های دولتی در اختیار آنها قرار می‌دهند. یارانه ممکن است برای تأثیر بر سطح تولید یا قیمتی که کالاها به فروش می‌روند پرداخت گردد. یارانه فقط قابل پرداخت به تولید کننده‌ها است و قابل پرداخت به مصرف کنندگان نمی‌باشند. یارانه همچنین پرداخت انتقالی غیر سرمایه‌ای است و پرداخت انتقالی سرمایه‌ای در گروه «سایر هزینه‌ها» طبقه‌بندی می‌گردد. پرداخت‌های انتقالی مستقیم دولت به مصرف کنندگان در گروه «منافع اجتماعی» و پرداخت‌های انتقالی به نهادهای غیر انتفاعی عرضه کننده خدمات به خانوارها در گروه «سایر هزینه‌ها» طبقه بندی می شوند.

پرداخت‌های انتقالی به سایر واحدهای دولتی در گروه «کمک‌های بلاعوض» باید طبقه بندی گردد. پرداخت‌های انجام گرفته به شرکت‌های دولتی برای تأمین مالی سرمایه گذاری یا جبران کاهش دارایی‌های سرمایه‌ای آنها نیز در «سایر هزینه‌ها» منظور می‌گردد.

یارانه می‌تواند به کل تولید یا کالاهای خاص پرداخت گردد. پرداخت یارانه به کالاها و خدمات بر مبنای واحد کالا و خدمت انجام می‌گیرد. یارانه ممکن است مبلغ مشخصی به ازای هر واحد کالا یا خدمات باشد و یا به صورت درصدی از قیمت هر واحد کالا و خدمات پرداخت شود. همچنین یارانه می‌تواند به صورت مابه‌التفاوت قیمت مورد نظر با قیمت پرداخت شده توسط مصرف کننده انجام گیرد

یارانه پرداخت‌های دولت بابت کمک زیان شرکت‌ها و سازمان‌های دولتی را نیز شامل می‌شود. زیان مزبور می‌تواند ناشی از فروش کالاهای تولیدی به قیمتی کمتر از قیمت خرید کالاهای مورد استفاده در همین شرکتها (به دلیل اجرای سیاست‌های دولت) یا فروش کالاها به قیمتی کمتر از هزینه متوسط تولید باشد.

یارانه به چهار زیر گروه تقسیم می‌شود که عبارتند از: یارانه به شرکتهای غیر مالی دولتی، یارانه به شرکت‌های مالی خصوصی، یارانه به شرکت‌های مالی دولتی، و یارانه به سایر شرکت‌ها.

## ۶- کمک‌های بلاعوض<sup>۷</sup>

کمک‌های بلاعوض، پرداخت‌های انتقالی غیر اجباری بین دو واحد دولتی و یا بین یک واحد دولتی و یک سازمان بین‌المللی است. کمک‌های بلاعوض به ۳ گروه جزئی‌تر تقسیم می‌شود که عبارتند از: کمک‌های بلاعوض قابل پرداخت به دولت‌های خارجی، کمک‌های بلاعوض قابل پرداخت به سازمان‌های بین‌المللی و کمک‌های بلاعوض به

<sup>۶</sup> - Subsidies

<sup>۷</sup> - Grants

سایر سطوح دولتی. کمکهای بلاعوض هر یک از گروه‌های فوق نیز می‌تواند به صورت سرمایه‌ای یا غیر سرمایه‌ای انجام گیرد.

کمک بلاعوض به کشورهای خارجی شامل هدایا بصورت نقدی یا جنسی برای پروژه‌ها یا برنامه‌های خاص، هدایا برای تأمین بودجه عمومی و پرداخت انتقالی برای تأمین بخشی از هزینه‌ها می‌گردد. کمک‌های اضطراری مربوط به سوانح طبیعی و پرداخت حقوق کارشناسان داخلی که باید مقیم کشور خارجی گردند نیز کمک بلاعوض به کشورهای خارجی تلقی می‌گردد.

کمک بلاعوض به سازمان‌های بین‌المللی شامل پرداخت‌های انتقالی نقدی و غیرنقدی در زمینه مواد غذایی، ساخت راه‌ها، تجهیزات سرمایه‌ای و کمک‌های مستمر می‌شود.

کمک بلاعوض به سایر واحدهای بخش دولتی، پرداخت‌های انتقالی نقدی یا جنسی برای تأمین بعضی از وظایفی است که به صورت اشتراکی توسط سطوح مختلف دولتی (مرکزی، ایالتی و محلی) انجام می‌گیرد. پرداخت‌های انتقالی بین واحدهای دولتی و صندوق‌های تأمین اجتماعی نیز در این گروه طبقه‌بندی می‌شود.

کمک‌های بلاعوض غیر سرمایه‌ای، کمک‌هایی هستند که برای اعتبارات هزینه‌ای صورت گرفته و مرتبط یا مشروط به تحصیل دارایی از سوی دریافت‌کننده نیستند. کمک‌های بلاعوض سرمایه‌ای، مستلزم تحصیل دارایی از سوی دریافت‌کننده بوده و ممکن است انتقال نقدی را که دریافت‌کننده برای تملک دارایی یا دارایی‌ها (بجز موجودی انبار)، یا برای انتقال یک دارایی (بجز پول نقد و موجودی انبار)، ابطال تعهد یا توافق دو جانبه بدهکار - بستانکار و یا تعهد بدهی واحد دیگر انتظار یا نیاز دارد، در بر بگیرد. چنانچه در مورد ویژگی یک کمک تردیدی وجود داشته باشد، آن کمک به عنوان کمک هزینه‌ای طبقه‌بندی می‌شود.

کمک‌های بلاعوض غیر نقدی باید بر حسب قیمت‌های جاری بازاری ارزیابی شوند. چنانچه قیمت‌های بازار در دسترس نباشد، ارزش آن‌ها باید بر حسب هزینه‌های آشکاری که در جریان تهیه منابع یا دریافت مبالغ در صورت فروش منابع اتفاق می‌افتد، محاسبه شود.

کمک‌های بلاعوض زمانی ثبت می‌شوند که کلیه الزامات و شرایط برای دریافت آن‌ها فراهم شده و واحد اهدا کننده تعهد غیر مشروطی نسبت به اهدای کمک داشته باشد. تعیین این زمان به دلیل وجود گستره وسیعی از شرایط قابل قبولی که توانایی‌های قانونی متنوعی دارند، پیچیده است. در برخی موارد، دریافت‌کننده کمک بلاعوض بالقوه، موقعی طلب قانونی دارد که شرایطی معین، نظیر دادن تعهد قبلی نسبت به هزینه کردن برای هدفی خاص یا به تصویب رسیدن قانونی را دارا باشد. در بسیاری از موارد، دریافت‌کننده کمک بلاعوض هرگز ادعایی نسبت به اهدا کننده نداشته و کمک نیز باید به زمانی منتسب شود که پرداخت در آن صورت گرفته است.

## ۷- منافع (مزایای) اجتماعی<sup>۸</sup>

منافع اجتماعی انتقالات نقدی یا غیر نقدی به منظور حمایت از همه مردم یا بخش‌هایی خاص از آن‌ها در برابر خطرهای معین اجتماعی است. خطر اجتماعی، حادثه یا وضعیتی است که ممکن است بر رفاه خانوارهای مبتلا به آن از طریق تحمیل تقاضای اضافی برای منابع آن‌ها یا کاهش درآمد آنان تأثیر منفی بگذارد. نمونه‌هایی از منافع اجتماعی عبارتند از: ارائه خدمات دارویی، پرداخت حقوق بیکاری و پرداخت مزایای بازنشستگان. این مزایا برحسب نوع طرح حاکم بر پرداخت آن‌ها یعنی طرح‌های تأمین اجتماعی، کمک اجتماعی و بیمه اجتماعی کارفرما، طبقه بندی می‌شوند.

تمامی منافع اجتماعی به عنوان هزینه تلقی نمی‌شوند. پرداخت حقوق بازنشستگی (از طریق صندوق‌های بازنشستگی) به عنوان کاهش تعهدات تلقی می‌شود و باید در گروه (فصل) هشتم طبقه بندی شود. منافع اجتماعی که توسط واحد دولتی فراهم شده و به خانوارها منتقل می‌شوند، داد و ستدهای هزینه‌ای هستند اما به عنوان منافع اجتماعی طبقه‌بندی نمی‌شوند. از طرف دیگر هزینه تولید آن‌ها بخشی از جبران خدمت کارکنان، مصرف کالاها و خدمات و مصرف سرمایه ثابت (استهلاک) است. کلیه منافع اجتماعی، انتقالات جاری بوده و هیچ‌یک انتقالات سرمایه‌ای محسوب نمی‌شود.

منافع تأمین اجتماعی نقدی یا غیر نقدی هستند که از سوی طرح‌های تأمین اجتماعی، به خانوارها قابل پرداخت است. مزایای تأمین اجتماعی نقدی بر اساس ماهیت خود، شامل مزایای دوره بیماری و ناتوانی، کمک‌هزینه‌های زمان بارداری، کمک هزینه‌های مربوط به فرزند یا خانواده، مستمری بیکاری، مزایای بازنشستگی و بازماندگان و مستمری بعد از فوت است.

منافع تأمین اجتماعی غیر نقدی شامل کالاها و خدمات خریداری شده از تولیدکننده بازاری برای خانوارها و جبران مزایای خریداری شده از سوی خانوارها بر اساس مقررات طرح است. این مزایا احتمالاً شامل معالجات پزشکی و دندانپزشکی جراحی، بستری در بیمارستان، عینک یا لنز تماس چشمی، محصولات دارایی، مراقبت در منزل و کالاها و خدمات مشابه می‌شود.

منافع کمک‌های اجتماعی، انتقالات پرداختی به خانوارها است که به منظور برآورده کردن همان نیازهایی به خانوارها پرداخت می‌شود که با مزایای بیمه اجتماعی تأمین می‌شوند، اما در قالب یک طرح بیمه اجتماعی قرار نمی‌گیرند. منافع کمک‌های اجتماعی موقعی قابل پرداخت است که هیچ طرح بیمه اجتماعی برای پوشش

---

<sup>۸</sup> - Social Benefits

وضعیت‌های مورد نظر وجود نداشته باشد، تعدادی از خانوارها حاضر به مشارکت در طرح‌های بیمه اجتماعی موجود نباشند، یا به نظر برسد که مزایای بیمه اجتماعی برای برآورده کردن برخی نیازهای خاصی کافی نیست. منافع کمک‌های اجتماعی شامل انتقالات هنگام حوادث یا وضعیت‌هایی که به طور طبیعی توسط طرح‌های بیمه اجتماعی پوشش داده نمی‌شوند، نظیر بلایای طبیعی، نمی‌گردد. این انتقالات تحت عنوان سایر هزینه‌های متفرقه ثبت می‌شوند. منافع کمک‌های اجتماعی غیر نقدی شامل انتقالات به خانوارهاست که ماهیتاً مشابه منافع تأمین اجتماعی غیر نقدی بود و تحت همان شرایط به عنوان مزایای کمک‌های اجتماعی ارائه می‌شوند.

منافع اجتماعی کارفرما، منافع اجتماعی نقدی یا غیر نقدی است که از سوی واحدهای دولتی به کارکنان خود یا کارکنان سایر واحدهای دولتی مشارکت کننده در طرح (یا به بازماندگان و بستگان آنها که مستحق دریافت این مزایا هستند) قابل پرداخت است. انواع مزایایی که ارائه می‌شود، مشابه با همان فهرست مربوط به طرح‌های تأمین اجتماعی نظیر پرداخت مستمر دستمزد در طی دوره غیبت از کار در نتیجه بیماری، حادثه، زایمان و غیره؛ کمک هزینه‌های خانواده، تحصیل یا سایر، کمک‌هزینه خاتمه کار در نتیجه مزاد نیاز بودن، عدم صلاحیت یا فوت ناشی از حادثه، هزینه‌های عمومی پزشکی که به کار کارمند ارتباط ندارد، هزینه‌های مربوط به سرای بازنشستگان یا اقامتگاه‌ها است. مخارج مربوط به حقوق بازنشستگی و سایر مزایای بازنشستگی کاهش در تعهدات بوده و هزینه منافع اجتماعی تلقی نمی‌شود.

#### ۸- سایر هزینه‌ها<sup>۹</sup>

##### ۸-۱- هزینه دارایی (بجز بهره)

هزینه دارایی به استثنای بهره، هزینه‌ای است که از سوی یک واحد دولتی به مالک دارایی مالی یا دارایی ملموس تولید نشده به هنگام استفاده از این دارایی‌ها پرداخت می‌شود. بهره، یک نوع هزینه دارایی است که در گروه (فصل) سوم طبقه‌بندی می‌شود اما بجز بهره، ممکن است هزینه‌دارایی به شکل سود سهام، برداشت از درآمد شبه‌شرکت‌ها و هزینه دارایی منتسب به اجاره یا کارگزاران بیمه باشد. سود سهام و برداشت از درآمد شبه‌شرکت‌ها فقط برای شرکت‌های عمومی مصداق دارد.

از آنجا که شرکت‌های عمومی وجود سهام خود را از واحدهای دولتی و احتمالاً سایر واحدها تأمین می‌کنند، ممکن است سودهای سهام را به آن واحدها پرداخت نمایند. این پرداخت‌ها الزامی نیست؛ هیأت مدیره یا سایر مدیران شرکت باید سود سهام قابل پرداخت را به اراده خود اعلام نمایند. توزیع سود ممکن است توسط شرکت‌های عمومی به طور منظم صورت بگیرد و ممکن است به وضوح عنوان سود سهام را نداشته باشد. با وجود این، به استثنای

---

<sup>۹</sup> - Other expense

توزیع‌هایی که توسط شرکت‌های انحصار مالی، واردات یا صادرات صورت می‌گیرد، سودهای سهام شامل کلیه توزیع سودها بین سهامداران یا مالکان شرکت‌های عمومی می‌شود. سودهای سهام در تاریخی ثبت می‌گردند که قابل پرداخت بودن آن‌ها اعلام می‌شود و اگر هیچ تاریخی اعلام نشود، در تاریخ پرداخت ثبت می‌گردند. پرداخت‌های یکجا، استثنایی و در مقیاس بزرگ که بر مبنای ذخایر انباشت شده قرار دارند، دریافت‌های حاصل از خصوصی‌سازی و سایر فروش دارایی‌ها یا افزایش ارزش دارایی‌ها، به جای سود سهام، برداشت دارایی محسوب می‌شوند.

طبق تعریف، شبه‌شرکت‌ها نمی‌توانند درآمد خود را به شکل سود سهام توزیع کنند، اما مالک آن می‌تواند تمام یا بخشی از درآمد را برداشت کند. از نظر مفهومی، این برداشت درآمد معادل توزیع درآمد شرکت از طریق سود سهام بوده و همان طرز تلقی از آن وجود دارد. مقدار درآمدی که مالک یک شبه‌شرکت تصمیم به برداشت آن می‌گیرد، به مقدار زیادی بستگی به حجم خالص درآمد دارد. کلیه این برداشت‌ها در تاریخی که پرداخت واقعاً صورت گرفته، ثبت می‌شوند. برداشت از درآمد شبه شرکت‌ها نیز مانند سود سهام، شامل برداشت از وجوه حاصل از فروش یا انواع دیگر واگذاری دارایی‌ها نمی‌گردد.

شرکت‌های عمومی می‌توانند بنگاه بیمه نیز باشند که در آن صورت ذخایر فنی خود را به شکل ذخایر در برابر خطرات عمده با توجه به بیمه‌نامه‌های عمر نگاه می‌دارند. این ذخایر شامل ذخایری برای قراردادهای بیمه با هدف کسب سود که به ارزش سررسید هدایای سودآور اضافه می‌شود یا بیمه‌نامه‌هایی مشابه، پیش پرداخت حق بیمه‌ها و ذخایر در برابر مطالبات عمده می‌باشد.

ذخایر به منظور فراهم بودن دارایی‌ها برای بیمه‌گذاران با افراد ذی‌نفع و تعهدات بنگاه‌های بیمه در نظر گرفته می‌شوند. به طور کلی در آمدی که از سرمایه‌گذاری ذخایر فنی بیمه به دست می‌آید، متعلق به بیمه‌گذاران یا افراد ذی‌نفع محسوب شده و لذا به عنوان هزینه دارایی برای انعکاس افزایش در تعهدات ثبت می‌شود.

واحدهای دولتی احتمالاً فعالیت اندکی در طرح‌های بیمه دارند، اما چنانچه فعالیتی در آن زمینه داشته و ذخایر جداگانه‌ای نگاهداری نمایند، هزینه دارایی منتسب به بیمه‌گذاران، به همان روشی ثبت خواهد شد که برای شرکت‌های عمومی ثبت می‌شود. چنانچه واحد دولتی ذخایر جداگانه نگاهداری ننماید، هیچ هزینه دارایی ثبت نمی‌شود. هر تغییر در مقدار تعهدات به عنوان ارزیابی مجدد ثبت می‌شود.

از طرح‌های بازنشستگی برای کارکنان دولت و بستگان آن‌ها و سایر افراد ذی‌نفع برداشت‌های متفاوتی وجود دارد. سه نوع طرح بازنشستگی کارفرمایی وجود دارد: صندوق‌های بازنشستگی مستقل، صندوق‌های بازنشستگی غیر مستقل و طرح‌های بازنشستگی غیر مستمر. صندوق‌های بازنشستگی مستقل و غیر مستقل ذخایر اختصاصی را برای آن نگاه می‌دارند که حقوق بازنشستگی و سایر مزایای بازنشستگی را به کارکنان واحدهای دولتی و بستگان آن‌ها و

سایر افراد ذی نفع پرداخت کنند. هر دو صندوق، تعهداتی معادل ارزش حال مزایای وعده داده شده دارند. طرح بازنشستگی غیر مستمر ذخایر اختصاصی برای پرداخت مزایا نگاه نمی‌دارد، اما واحد دولتی مجری طرح دقیقاً مانند صندوق عمر بازنشستگی مستقل و غیر مستقل، تعهدی معادل ارزش حال مزایای وعده داده شده دارد. هزینه دارایی منتسب به بیمه گذاران برای هر سه طرح، جزئی از تغییر در تعهد طرح محسوب می‌شود.

دو نوع طرح بازنشستگی اساسی وجود دارد: طرح بازنشستگی بر اساس مزیت تعریف شده و طرح بازنشستگی بر اساس حق بیمه تعریف شده. مزایای بازنشستگی آتی بر حسب مزیت تعریف شده به طور طبیعی بر اساس فرمول‌هایی که به حقوق و دوره خدمت فرد بستگی دارد، تعریف می‌شود. ارزش اسمی مزایای بازنشستگی که باید در آینده پرداخت شود، از نظر ریاضی بر اساس تخمین متغیرهایی مانند عمر بازنشستگی مورد انتظار، نرخ زاد و ولد، تورم مورد انتظار و افزایش مورد انتظار در حقوق معین می‌شود. سپس ارزش اسمی می‌تواند با استفاده از نرخ تنزیل مناسب به ارزش حال تبدیل شود. در طول زمان، کل تعهد طرح بازنشستگی به دلیل دریافت حق بیمه‌های اضافی، پرداخت مزایا، تغییرات در فرض‌های اعلام شده و گذشت زمان تغییر خواهد کرد. هزینه دارایی منتسب به بیمه‌گذاران معادل افزایش تعهد ناشی از گذشت زمان است که به دلیل مزایای آتی تنزیل شده، در طول چند دوره حسابداری اتفاق می‌افتد.

با طرح‌های حق بیمه تعریف شده، به جای سطح مزیت، سطح حق بیمه‌ها برای صندوق از سوی کارفرما تضمین می‌شود. کلیه طرح‌های مربوط به حق بیمه تعریف شده بلند مدت بوده و تعهد یک طرح حق بیمه تعریف شده، معادل ارزش جاری بازاری دارایی‌های صندوق است. بنابر این، هزینه دارایی منتسب به بیمه‌گذاران دقیقاً مانند درآمد دارایی حاصل از سرمایه‌گذاری دارایی‌های صندوق است. هر افزایش ارزش دارایی مربوط به دارایی‌های صندوق، معادل کاهش دارایی ارزش ناشی از تعهد واحد به افراد ذی نفع ثبت می‌گردد.

**اجاره** هزینه‌ای است که در ارتباط با اجاره‌های قطعی زمین، دارایی‌های زیر زمینی و سایر دارایی‌های طبیعی اتفاق می‌افتد. سایر اجاره این نوع دارایی‌ها، مثل اجاره طیف‌های الکترومغناطیسی، ممکن است به عنوان دارایی‌های تولید نشده غیر ملموس در نظر گرفته شود. اصطلاحات و شرایط حاکم بر طبقه‌بندی اجاره دارایی‌های طبیعی تا زمان انتشار این دستورالعمل مورد بحث بوده است. بقیه این بخش تنها به اجاره‌هایی اختصاص دارد که به عنوان اجاره زمین و دارایی‌های طبیعی طبقه‌بندی می‌شوند.

اجاره به طور پیوسته به مالک دارایی در طول دوره حسابداری تعلق می‌گیرد. بنابر این، اجاره‌ای که برای دوره حسابداری ویژه‌ای ثبت می‌شود معادل ارزش اجاره تجمعی‌ای است که در طول آن دوره حسابداری قابل پرداخت بوده و ممکن است با مقدار اجاره‌ای که قرار است پرداخت شود یا در طی دوره واقعاً پرداخت می‌شود، تفاوت داشته باشد.

اغلب پرداخت‌هایی که برای استخراج معادن یا سوخت‌های فسیلی صورت می‌گیرد، به عنوان حق امتیاز توصیف می‌شوند. اما در واقع، اجاره‌هایی هستند که به مالکین این دارایی‌ها در قبال واگذاری آن‌ها به واحدهای دولتی در زمان مشخصی تعلق می‌گیرد. اجاره ممکن است صرف نظر از نرخ استخراج، به شکل پرداخت‌های دوره‌ای ثابتی باشد یا به طور معمول‌تر بر اساس مقدار، حجم یا ارزش دارایی استخراج شده تعیین شود. همچنین پرداخت‌هایی که بابت امتیاز حفاری آزمایشی یا بابت سایر اکتشافاتی که برای موجود بودن یا موقعیت دارایی‌های زیرزمینی صورت می‌گیرد، حتی در صورت منتهی نشدن آن‌ها به استخراج، به عنوان اجاره تلقی می‌شوند. مخارج واقعی بابت حفاری و سایر اکتشافات، به عنوان تملک دارایی‌های سرمایه‌ای تلقی می‌شود.

سایر اجاره‌ها شامل پرداخت بابت قطع درختان در زمین‌های غیر زراعی، استحصال آب‌های مهار نشده برای اهداف آبادانی و تجاری از جمله پرورش ماهی، آبیاری و چرای حیوانات روی زمین‌های تحت تملک سایر واحدها است.

اجاره زمین نباید با اجاره کالاهای تولید شده که به عنوان مصرف کالاها و خدمات تلقی می‌شود، اشتباه گرفته شود. اختلاف در برداشت‌ها از آن‌جا ناشی می‌شود که موجران دارایی‌های تولید شده در فرایند تولیدی فعالیت دارند که در نتیجه آن، خدماتی نظیر نگاهداری موجودی دارایی‌های ثابت جهت اجاره با اخطارهای کم مهلت و تعمیر و نگاهداری دارایی‌های اجاره داده شده را ارائه می‌دهند. به ویژه اجاره‌هایی که توسط واحدهای دولتی به عنوان مستأجر پرداخت می‌شود، به عنوان پرداخت بابت ارائه خدمات مسکن و ساختمان تلقی می‌شوند. واحدهایی که مالک زمین یا دارایی‌های زیر زمینی باشند و این دارایی‌ها را برای استفاده در اختیار واحدهای دولتی قرار دهند، به عنوان واحدهایی که درگیر فعالیت‌های تولیدی اند، محسوب نمی‌شوند.

یک داد و ستد مستقل ممکن است هم در بر دارنده اجاره و هم مصرف کالاها و خدمات باشد. به عنوان مثال، این اتفاق زمانی می‌تواند رخ دهد که واحد دولتی در یک قرارداد مستقل، زمین و ساختمان‌های داخل آن زمین را اجاره کرده و اجاره زمین را از اجاره ساختمان‌ها تفکیک نکرده باشد. چنان‌چه هیچ روش عینی برای تفکیک پرداخت بابت اجاره زمین از اجاره ساختمان‌ها وجود نداشته باشد، در صورتی که ارزش ساختمان بیش‌تر از ارزش زمین باشد، به عنوان اجاره ساختمان تلقی می‌شود و چنان‌چه ارزش زمین بیش‌تر از ارزش ساختمان باشد، به عنوان اجاره زمین تلقی می‌شود.

#### ۸-۲- سایر هزینه‌های متفرقه

سایر هزینه‌های متفرقه شامل برخی از انتقالات در خدمت اهداف کاملاً متفاوت و سایر دادوستدهای هزینه‌ای است که در جای دیگر طبقه‌بندی نشده‌اند. مهم‌ترین انواع انتقالات در این طبقه به شرح ذیل است:

- انتقالات غیر سرمایه‌ای به مؤسسات غیر انتفاعی در خدمت خانوارها. این انتقالات معمولاً شامل پول نقد به شکل حق عضویت، اشتراک و هدایای داوطلبانه است که به طور منظم یا مقطعی انجام می‌گیرد. هدف این انتقالات، پوشش هزینه‌های تولید مؤسسات غیر انتفاعی در خدمت خانوارها یا تهیهٔ وجوهی جدای از انتقالات جاری است که ممکن است به شکل مزایای کمک اجتماعی برای خانوار فراهم شود. همچنین این طبقه شامل انتقالات غیرنقدی به شکل غذا، لباس، پتو و دارو برای بنگاه‌های خیریه به منظور توزیع بین خانوارها است.
- مالیات‌های سرمایه‌ای و غیر سرمایه‌ای، عوارض اجباری و جریمه‌هایی که از سوی یک سطح دولت بر سطح دیگر وضع می‌شوند. این انتقالات در مرحلهٔ تلفیق حذف می‌شوند.
- خالص اعتبارات مالیاتی. موقعی که مقدار یک اعتبار مالیاتی از مقدار مالیات دریافتی از مالیات دهنده بیش تر شود و این مازاد به مالیات دهنده پرداخت گردد، خالص پرداخت به جای مالیات منفی، هزینه تلقی می‌شود.
- عوارض و جریمه‌هایی که از سوی دادگاه‌های حقوقی و شبه قضایی وضع می‌شوند، این انتقالات می‌توانند به هر بخش پرداخت شوند.
- پرداخت‌هایی که بابت جبران صدمات و خسارات ناشی از بلایای طبیعی صورت می‌گیرد.
- پرداخت‌هایی که بابت جبران صدمه به شخص یا خسارت به دارایی که از سوی واحدهای دولتی صورت گرفته، انجام می‌شود. از جمله این پرداخت‌ها می‌توان به پرداخت بابت مطالبات بیمهٔ عمر اشاره نمود. این پرداخت‌ها می‌توانند اجباری از طرف دادگاه بوده یا پرداخت‌های بلاعوض و بدون دخالت دادگاه باشند.
- کمک هزینه‌های دانشجویی و سایر مزایای تحصیلی.
- انتقالات سرمایه‌ای نقدی و غیر نقدی به بنگاه‌های بازاری و مؤسسات غیر انتفاعی در خدمت خانوارها برای تأمین مالی تمام یا بخشی از تملک دارایی‌های سرمایه‌ای، برای پوشش کسری‌های عملیاتی بزرگ که در طول دو یا چند سال انباشته شده‌اند، برای ابطال بدهی از طریق توافق دو جانبه با بدهکار یا برای تضمین یک بدهی.
- حق بیمه‌های غیر عمر قابل پرداخت به شرکت‌های بیمه برای پوشش دادن رویدادها و حوادث. این پرداخت‌ها همیشه به عنوان انتقالات جاری تلقی می‌شوند.



- مطالبات بیمه غیر عمر قابل پرداخت در قالب طرح‌های بیمه که از سوی یک واحد دولتی برای تسویه مطالباتی که موعد آن‌ها در طی دوره جاری حسابداری رسیده، اجرا می‌شود. زمانی موعد مطالبات فرا می‌رسد که در اثر یک اتفاق، افزایشی در یک مطالبه معتبر به وجود می‌آید. این پرداخت‌ها همیشه به عنوان انتقالات جاری تلقی می‌شوند، حتی وقتی از نظر مقداری زیاد باشند.
- خرید کالاها و خدمات از تولید کنندگان بازاری که به منظور مصرف نهایی بجز مزایای اجتماعی مستقیماً بین خانوارها توزیع می‌شود.

ممکن است طبقه‌بندی این گروه از داد و ستدها بر اساس دریافت کنندگان آن‌ها نظیر واحدهای مقیم و غیر مقیم از نظر تحلیلی مفید باشد. همچنین ممکن است طبقه‌بندی واحدهای مقیم هم بر اساس خانوار، مؤسسات غیر انتفاعی در خدمت خانوار، شرکت‌های غیر مالی، شرکت‌های عمومی مالی یا شرکت‌های خصوصی، دارای اهمیت باشد.

## طبقه‌بندی اقتصادی هزینه‌ها

عنوان	شماره طبقه بندی
<b>فصل اول - جبران خدمت کارکنان</b>	<b>۱۰۰۰۰</b>
حقوق و دستمزد	۱۰۱۰۰
حقوق دستمزد کارکنان رسمی	۱۰۱۰۱
حقوق دستمزد کارکنان غیر رسمی	۱۰۱۰۲
حقوق و دستمزد کارگران مشمول قانون کار	۱۰۱۰۳
حقوق و دستمزد کارکنان خارجی	۱۰۱۰۴
حقوق و دستمزد ایام مرخصی	۱۰۱۰۵
حق التدریس	۱۰۱۰۶
حق تحقیق	۱۰۱۰۷
سایر حقوق و دستمزد	۱۰۱۹۹
<b>فوق العاده ها و مزایای شغل</b>	<b>۱۰۲۰۰</b>
فوق العاده شغل	۱۰۲۰۱
فوق العاده مخصوص	۱۰۲۰۲
فوق العاده سختی محیط کار	۱۰۲۰۳
فوق العاده بدی آب و هوا	۱۰۲۰۴
تفاوت تطبیق	۱۰۲۰۵
فوق العاده محرومیت از تسهیلات زندگی	۱۰۲۰۶
فوق العاده محل خدمت	۱۰۲۰۷
فوق العاده اشتغال خارج از کشور	۱۰۲۰۸
کمک هزینه عائله مندی	۱۰۲۰۹
کمک هزینه اولاد	۱۰۲۱۰
حق سرپرستی	۱۰۲۱۱
حق همطرازی	۱۰۲۱۲
حق جذب	۱۰۲۱۳
فوق العاده جذب مناطق محروم	۱۰۲۱۴
اضافه کار و کشیک	۱۰۲۱۵
پاداش	۱۰۲۱۶

## طبقه‌بندی اقتصادی هزینه‌ها

عنوان	شماره طبقه بندی
عیدی	۱۰۲۱۷
فوق العاده نوبت کاری	۱۰۲۱۸
حق محرومیت از مطب	۱۰۲۱۹
حق مسکن	۱۰۲۲۰
سود صرفنظر شده وام ها	۱۰۲۲۱
پرداخت مستمری به کارکنان از طریق کمک های اجتماعی دولت به صندوق های تامین اجتماعی و بازنشستگی	۱۰۲۲۲
سایر مزایا و فوق العاده ها	۱۰۲۹۹
<b>فصل دوم - استفاده از کالاها و خدمات</b>	<b>۲۰۰۰۰</b>
<b>ماموریت و نقل و انتقال کارکنان</b>	<b>۲۰۱۰۰</b>
هزینه سفر	۲۰۱۰۱
فوق العاده روزانه	۲۰۱۰۲
کرایه وسایل نقلیه	۲۰۱۰۳
بهای بلیط مسافرت	۲۰۱۰۴
هزینه نقل و مکان	۲۰۱۰۵
عوارض خروج از کشور	۲۰۱۰۶
هزینه گذرنامه	۲۰۱۰۷
سایر هزینه‌های ماموریت و نقل مکان	۲۰۱۹۹
<b>حمل و نقل و ارتباطات</b>	<b>۲۰۲۰۰</b>
حمل کالا و اثاثه دولتی	۲۰۲۰۱
بیمه کالا	۲۰۲۰۲
حقوق و عوارض گمرکی و سود بازرگانی	۲۰۲۰۳
حمل و نقل نامه ها و امانات پستی	۲۰۲۰۴
حق اشتراک صندوق های پستی در داخل و خارج از کشور	۲۰۲۰۵
تلکس و فکس	۲۰۲۰۶
اجاره خطوط مخابراتی	۲۰۲۰۷
ارتباطات ماهواره ای و اینترنت	۲۰۲۰۸
تلفن	۲۰۲۰۹
سایر حمل و نقل و ارتباطات	۲۰۲۹۹

## طبقه‌بندی اقتصادی هزینه‌ها

عنوان	شماره طبقه بندی
<b>نگهداری و تعمیر دارائی های ثابت</b>	<b>۲۰۳۰۰</b>
ساختمان و مستحذات	۲۰۳۰۱
ماشین آلات و تجهيزات (اعم از ساکن و متحرک)	۲۰۳۰۲
وسائط نقلیه	۲۰۳۰۳
سایر دارائیهای ثابت	۲۰۳۹۹
<b>نگهداری و تعمیر وسائل اداری</b>	<b>۲۰۴۰۰</b>
میزو صندلی و مبلمان	۲۰۴۰۱
ماشین حساب	۲۰۴۰۲
ماشین تحریر	۲۰۴۰۳
ماشین فتوکپی	۲۰۴۰۴
لوازم صوتی و تصویری	۲۰۴۰۵
لوازم سرمایش و گرمایش	۲۰۴۰۶
رایانه	۲۰۴۰۷
سایر وسائل اداری	۲۰۴۹۹
<b>چاپ و خرید نشریات و مطبوعات</b>	<b>۲۰۵۰۰</b>
چاپ نشریات و مطبوعات	۲۰۵۰۱
چاپ دفاتر و اوراق اداری	۲۰۵۰۲
چاپ آگهی های اداری	۲۰۵۰۳
خرید نشریات و مطبوعات	۲۰۵۰۴
خرید دفاتر و اوراق اداری	۲۰۵۰۵
سایر هزینه های چاپ و خرید نشریات و مطبوعات	۲۰۵۹۹
<b>تصویر برداری و تبلیغات</b>	<b>۲۰۶۰۰</b>
عکاسی	۲۰۶۰۱
فیلمبرداری	۲۰۶۰۲
هزینه خدمات تبلیغاتی مانند خطاطی، نقاشی	۲۰۶۰۳
آگهی های تبلیغاتی	۲۰۶۰۴
سایر هزینه های تبلیغاتی	۲۰۶۹۹
<b>تشریفات</b>	<b>۲۰۷۰۰</b>

## طبقه‌بندی اقتصادی هزینه‌ها

عنوان	شماره طبقه بندی
هزینه پذیرائی	۲۰۷۰۱
جشن و چراغانی	۲۰۷۰۲
حق سفره	۲۰۷۰۳
سایر هزینه های تشریفات	۲۰۷۹۹
<b>هزینه های قضائی، ثبتی، و حقوقی</b>	<b>۲۰۸۰۰</b>
حق الوکاله	۲۰۸۰۱
حق المشاوره	۲۰۸۰۲
هزینه های ثبتی	۲۰۸۰۳
هزینه های قضائی	۲۰۸۰۴
سایر هزینه های قضائی، ثبتی و حقوقی	۲۰۸۹۹
<b>هزینه های بانکی</b>	<b>۲۰۹۰۰</b>
خرید دسته چک	۲۰۹۰۱
خرید سفته	۲۰۹۰۲
هزینه انتقال وجوه	۲۰۹۰۳
نگهداری اسناد و اشیاء قیمتی در بانکها	۲۰۹۰۴
سایر هزینه های بانکی	۲۰۹۹۹
<b>آب و برق و سوخت</b>	<b>۲۱۰۰۰</b>
آب (آشامیدنی و تصفیه نشده) و یخ	۳۲۰۰۱
سوختهای قسیلی ( نفت سفید، بنزین، گازوئیل، گاز، نفت کوره)	۲۱۰۰۲
برق	۲۱۰۰۳
سایر آب و برق و سوخت	۲۱۰۹۹
<b>مواد و لوازم مصرف شدنی</b>	<b>۲۱۱۰۰</b>
مصالح ساختمانی ( گچ، آجر، سیمان، آهک،.....)	۲۱۱۰۱
ابزار و یراق ( کلید، قفل، دستگیره،.....)	۲۱۱۰۲
لوازم سرویسهای بهداشتی (شیرآب، سیفون،.....)	۲۱۱۰۳
مواد شوینده (صابون، مایع دستشوئی، مایع ظرف شوئی، پودرهای شوینده،.....)	۲۱۱۰۴
لوازم یدکی ( مربوط به وسائط نقلیه و ماشین آلات و تجهیزات)	۲۱۱۰۵
کاغذ، مقوا و لوازم التحریر	۲۱۱۰۶

## طبقه‌بندی اقتصادی هزینه‌ها

عنوان	شماره طبقه بندی
موادغذائی	۲۱۱۰۷
مواد غذایی برای بیمارستانها ، زندانها و اردوگاهها	۲۱۱۰۸
دارو و لوازم مصرفی پزشکی ، دندانپزشکی و آزمایشگاهها	۲۱۱۰۹
لوازم خواب و پوشاک	۲۱۱۱۰
سایر مواد و کالاهای مصرف شدنی	۲۱۱۹۹
<b>هزینه های مطالعاتی و تحقیقاتی</b>	<b>۲۱۲۰۰</b>
حق التالیف	۲۱۲۰۱
حق ترجمه	۲۱۲۰۲
خرید کتاب، نشریات، نرم افزارهای رایانه ای، فیلم های ویدیویی، وسایل لوازم و ابزار مشایه	۲۱۲۰۳
هزینه برگزاری سمینارها و جلسات سخنرانی و کارگاههای آموزشی	۲۱۲۰۴
سایر هزینه های مطالعاتی و پژوهشی	۲۱۲۹۹
<b>حق الزحمه انجام خدمات قراردادی</b>	<b>۲۱۳۰۰</b>
اجرای برنامه های آموزشی، مذهبی، فرهنگی و هنری	۲۱۳۰۱
شرکت در جلسات	۲۱۳۰۲
تعلیم فنون	۲۱۳۰۳
حق الزحمه پزشکی	۲۱۳۰۴
سایر حق الزحمه های انجام خدمات قراردادی	۲۱۳۹۹
<b>حق عضویت</b>	<b>۲۱۴۰۰</b>
حق عضویت سازمانها و مؤسسات بین المللی	۲۱۴۰۱
پرداختهایی که به موجب قراردادها و یا تعهدات دولت یا دستگاهها به مؤسسات خارجی انجام میگردد	۲۱۴۰۲
سایر حق عضویت ها	۲۱۴۹۹
<b>فصل سوم - مصرف سرمایه های ثابت (استهلاک)</b>	<b>۳۰۰۰۰</b>
مصرف سرمایه های ثابت ملموس	۳۰۱۰۰
مصرف سرمایه های ثابت غیر ملموس	۳۰۲۰۰
<b>فصل چهارم - بهره (سود)</b>	<b>۴۰۰۰۰</b>
سود و کارمزد وامها و تسهیلات	۴۰۱۰۰
سود و کارمزد وامهای داخلی	۴۰۱۰۱
سود و کارمزد وامهای خارجی	۴۰۱۰۲

## طبقه‌بندی اقتصادی هزینه‌ها

عنوان	شماره طبقه بندی
سسایر سود و کارمزد تسهیلات	۴۰۱۹۹
سود و کارمزد اوراق بهادار	۴۰۲۰۰
سود اوراق مشارکت	۴۰۲۰۱
سود اسناد خزانه اسلامی	۴۰۲۰۲
سایر سود اوراق بهادار	۴۰۲۹۹
<b>فصل پنجم - یارانه</b>	<b>۵۰۰۰۰</b>
کمک زیان شرکتهای دولتی و مؤسسات انتفاعی وابسته به دولت	۵۰۱۰۰
کمک زیان شرکتهای دولتی	۵۰۱۰۱
کمک زیان مؤسسات انتفاعی وابسته به دولت	۵۰۱۰۲
پرداخت مابه التفاوت قیمت کالاها و خدمات	۵۰۲۰۰
یارانه کالا های اساسی	۵۰۲۰۱
یارانه کود شیمیائی	۵۰۲۰۲
یارانه دارو و شیرخشک	۵۰۲۰۳
یارانه حامل های انرژی	۵۰۲۰۴
یارانه کاغذ	۵۰۲۰۵
یارانه دفترچه، تغذیه رایگان و اموررفاهی دانش آموزان مناطق محروم	۵۰۲۰۶
یارانه مسکن	۵۰۲۰۷
یارانه سایر کالاها و خدمات	۵۰۲۹۹
پرداختهای انتقالی غیر سرمایه ای به شرکتهای دولتی و مؤسسات انتفاعی وابسته به دولت	۵۰۳۰۰
پرداخت های انتقالی به شرکتهای دولتی	۵۰۳۰۱
پرداخت های انتقالی به مؤسسات انتفاعی وابسته به دولت	۵۰۳۰۲
<b>فصل ششم - کمک های بلا عوض</b>	<b>۶۰۰۰۰</b>
کمک بلاعوض به دولتهای خارجی	۶۰۱۰۰
سرمایه ای	۶۰۱۰۱
غیر سرمایه ای	۶۰۱۰۲
کمک بلاعوض به سازمان های بین المللی	۶۰۲۰۰
سرمایه ای	۶۰۲۰۱
غیر سرمایه ای	۶۰۲۰۲

## طبقه‌بندی اقتصادی هزینه‌ها

عنوان	شماره طبقه بندی
کمک بلا عوض به سایر سطوح دولتی	۶۰۳۰۰
سرمایه ای	۶۰۳۰۱
غیر سرمایه ای	۶۰۳۰۲
<b>فصل هفتم - منافع (مزایای) اجتماعی</b>	<b>۷۰۰۰۰</b>
حق بیمه	۷۰۱۰۰
بیمه اجتماعی کارمندان دولت	۷۰۱۰۱
بیمه اجتماعی کارگران	۷۰۱۰۲
بیمه اجتماعی نیازمندان	۷۰۱۰۳
بیمه اجتماعی روستائیان	۷۰۱۰۴
بیمه درمان کارمندان دولت	۷۰۱۰۵
بیمه درمان اقشار آسیب پذیر	۷۰۱۰۶
بیمه درمان روستائیان	۷۰۱۰۷
بیمه درمان خویش فرمایان	۷۰۱۰۸
بیمه درمان کارکنان نیروهای مسلح	۷۰۱۰۹
بیمه درمان ایثارگران	۷۰۱۱۰
بیمه درمان طلاب علوم دینی	۷۰۱۱۱
سایر بیمه های اجتماعی و درمان	۷۰۱۹۹
<b>کمکهای رفاهی کارمندان دولت</b>	<b>۷۰۲۰۰</b>
کمک هزینه مواد غذایی و نگهداری رستوران	۷۰۲۰۱
کمک هزینه بیماری و زایمان	۷۰۲۰۲
کمک هزینه سرویس حمل و نقل	۷۰۲۰۳
کمک هزینه مهد کودک	۷۰۲۰۴
استر داد مخارج انجام شده توسط کارکنان برای کالا و خدماتی چون دارو ، پزشکی ، دندانپزشکی، و صورتحساب بیمارستان	۷۰۲۰۵
پاداش پایان خدمت	۷۰۲۰۶
کمک به حساب پس انداز کارمندان دولت	۷۰۲۰۷
سایر کمکهای رفاهی کارمندان دولت	۷۰۲۹۹
<b>کمکهای رفاهی گروههای خاص</b>	<b>۷۰۳۰۰</b>



## طبقه‌بندی اقتصادی هزینه‌ها

عنوان	شماره طبقه بندی
مستمری اقشار آسیب پذیر	۷۰۳۰۱
کمک به معلولین جسمی و ذهنی	۷۰۳۰۲
کمک به خانواده های ایثارگران و خانواده معظم شهدا	۷۰۳۰۳
کمک های موردی به اقشار آسیب پذیر و معلولین	۷۰۳۰۴
کمک به مراکز غیر دولتی و خانواده ها برای نگهداری و توانبخشی معلولین و سالمندان و بیماران روانی مزمن	۷۰۳۰۵
کمک به رسیدگی و ساماندهی آسیب دیدگان اجتماعی	۷۰۳۰۶
کمک به پیشگیری از آسیب های اجتماعی و معلولیت ها	۷۰۳۰۷
سایر کمک های رفاهی گروه های خاص	۷۰۳۹۹
<b>کمکهای رفاهی دانش آموزان و دانشجویان</b>	
صندوقهای رفاه دانشجویان	۷۰۴۰۱
کمک هزینه تغذیه دانشجویان	۷۰۴۰۲
کمک هزینه رفت و آمد دانشجویان	۷۰۴۰۳
کمک هزینه رفت و آمد دانش آموزان	۷۰۴۰۴
هزینه های مربوط به اردوها ووسائل و تجهیزات و جوایز ورزشی و گردشهای علمی	۷۰۴۰۵
کمک هزینه تحصیلی	۷۰۴۰۶
کمک به تغذیه، پوشاک و لوازم التحریر مورد نیاز دانش آموزان مناطق محروم و دانش آموزان استثنائی	۷۰۴۰۷
سایر هزینه های رفاهی دانش آموزان و دانشجویان	۷۰۴۹۹
<b>کمک های رفاهی بازنشستگان</b>	
حق عائله مندی و اولاد بازنشستگان و موظفین	۷۰۵۰۱
افزایش حق عائله مندی و اولاد بازنشستگان ۶۰ سال و بالاتر و از کار افتادگان	۷۰۵۰۲
پرداخت بیمه درمان و مکمل بازنشستگان لشکری و کشوری	۷۰۵۰۳
پرداخت بیمه عمر و حوادث بازنشستگان لشکری و کشوری	۷۰۵۰۴
کمک هزینه ازدواج فرزندان بازنشستگان	۷۰۵۰۵
سایر کمکهای رفاهی بازنشستگان	۷۰۵۹۹
<b>سایر هزینه های رفاه اجتماعی</b>	
کمک هزینه ایام بیکاری	۷۰۹۰۱
هزینه کارکنان فوت شده شامل حمل جنازه، کفن و دفن و مراسم ترحیم	۷۰۹۰۲
کمک هزینه ازدواج	۷۰۹۰۳

## طبقه‌بندی اقتصادی هزینه‌ها

عنوان	شماره طبقه بندی
کمک هزینه کاغذ، چاپ و صحافی	۷۰۹۰۳
سایر هزینه های رفاهی	۷۰۹۹۹
<b>فصل هشتم - سایر هزینه ها</b>	<b>۸۰۰۰۰</b>
<b>اعتبار مالیاتی</b>	<b>۸۰۱۰۰</b>
مالیات های سرمایه ای	۸۰۱۰۱
مالیات های غیر سرمایه ای	۸۰۱۰۲
<b>اجاره و کرایه</b>	<b>۸۰۲۰۰</b>
اجاره زمین و اراضی	۸۰۲۰۱
اجاره ساختمان وسایر مستحدثات	۸۰۲۰۲
اجاره ماشین آلات و تجهیزات	۸۰۲۰۳
کرایه لوازم و ابزار مختلف	۸۰۲۰۴
سایر اجاره و کرایه	۸۰۲۹۹
<b>دیون و تعهدات مربوط به بیمه و بازنشستگی</b>	<b>۸۰۳۰۰</b>
تعهدات مربوط به سازمان تامین اجتماعی نیروهای مسلح	۸۰۳۰۱
تعهدات مربوط به صندوق بازنشستگی کشوری	۸۰۳۰۲
پرداخت حق بیمه مربوط به بیمه های غیر عمر به شرکتهای بیمه	۸۰۳۰۳
سایر دیون و تعهدات مربوط به بیمه و بازنشستگی	۸۰۳۹۹
<b>سایر هزینه های متفرقه</b>	<b>۸۰۹۰۰</b>
پرداختهای انتقالی به مؤسسات غیر انتفاعی عرضه کننده خدمات به خانوار	۸۰۹۰۱
عوارض اجباری (مانند عوارض شهرداری)	۸۰۹۰۲
جرایمی که توسط یک واحد دولتی برای سطوح دیگر وضع می شود	۸۰۹۰۳
جرایم و عوارض دادگاهها	۸۰۹۰۴
پرداختهای مربوط به جبران صدمات یا لطمات ناشی از سوانح طبیعی	۸۰۹۰۵
پرداخت به کارکنان غیر شاغل (حقوق آماده به خدمت ها در سالهای بودجه و سالهای قبل، حقوق ایام تعلیق مربوط به کارکنانی که به اتهام جرم از کار بر کنار شده و سپس از اتهام منتسبه براءت حاصل کرده اند )	۸۰۹۰۶
باز خرید خدمت	۸۰۹۰۷
پرداختهای جبرانی در خصوص صدمات شخصی یا ملکی وارد آمده توسط واحدهای دولتی	۸۰۹۰۸
پرداختهای انتقالی سرمایه ای برای تامین تمام یا بخشی از هزینه تملک دارائی های سرمایه ای	۸۰۹۰۹

## طبقه‌بندی اقتصادی هزینه‌ها

عنوان	شماره طبقه بندی
اعتباراتی که به استثنای شقوق وام، مشارکت و افزایش سرمایه برای سرمایه گذاری به صورت کمک به مؤسسات عمومی یا اجرای طرحهای سرمایه گذاری اعطا میشود (مانند کمک به شهرداری ها)	۸۰۹۱۰
سایر دیون	۸۰۹۱۱
سایر	۸۰۹۹۹