

**بخشنامه بودجه سال**

**۱۳۹۲ کل کشور**

پیوست شماره (۴)

دستورالعمل بودجه ریزی عملیاتی

موضوع ماده (۲۱۹) قانون برنامه پنجم توسعه

بودجه‌ریزی بر مبنای عملکرد عوامل "صرفه‌جویی" و "اثربخشی" را به ابعاد سنتی بودجه‌ریزی اضافه می‌کند. این نظام بین "کارایی" و "اثربخشی" تمایز قایل می‌شود. در "کارایی" استفاده مفید از منابع مورد نظر است، در حالی که "اثربخشی" با عملکرد مرتبط است. در بودجه‌ریزی بر مبنای 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. مهمترین هدف نظام بودجه‌ریزی عملکرد اصلاح نظام مدیریت بخش عمومی و افزایش اثربخشی مخارج این بخش است. ویژگی‌های اساسی این اصلاح عبارتند از:

- ارزیابی پاسخگویی مسئولان و مدیران دستگاه‌های اجرایی براساس معیار دستاوردهای فعالیت‌های آنان، دامنه تأثیرگذاری آنان جهت نیل به دستاوردها و بودجه و امکاناتی که برای تحقق دستاوردها به مصرف رسیده است؛

- تضمین و تحکیم پاسخگویی از طریق انعقاد قرارداد و مبادله موافقتنامه بین مدیران و مسئولان رده‌های مختلف دستگاه‌های اجرایی و بین مسئولان دستگاه‌های اجرایی و سازمان مسئول بودجه‌ریزی کشور؛

- استقرار نظام بودجه‌ریزی هدفمند و نتیجه محور؛

- دادن اختیارات لازم به مدیران در انتخاب نهاده‌های لازم برای تولید محصولات موردنظر؛

- ارزیابی مستمر عملکرد مدیران و مبنای قرار دادن نتایج عملکرد به عنوان یکی از معیارهای تخصیص اعتبارات؛

فرآیند بودجه‌ریزی بر مبنای عملکرد از چهار مرحله زیر تشکیل شده است:

۱- بازبینی و احصای فعالیت‌ها و برنامه‌های اجرایی دستگاه‌های اجرایی

۲- تعیین شاخص‌های عملکرد و اهداف کمی مربوط به هر یک

۳- هزینه‌یابی فعالیت‌ها، برنامه‌ها و محصولات و تعیین بهای تمام شده کالاها و خدمات ارائه شده از سوی دولت

۴- مدیریت فرآیند بودجه‌ریزی بر مبنای عملکرد (نظارت، گزارش‌گیری و ارزشیابی)

این دستورالعمل در راستای اجرای چهار مرحله فوق تهیه و ارائه شده است.

## 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.

۱-۲ - **واحد مجری:** واحدی است، که دارای استقلال مدیریتی، اداری و مالی بوده و اعتبارات هزینه‌ای آن براساس حجم محصولات و بهای تمام شده، اختصاص می‌یابد.

۱-۳ - **فعالیت:** اقدام یا یک سلسله اقدامات مشخص است، که برای تولید کالا و عرضه خدمت توسط واحد مجری جهت تحقق هدف‌های سالانه برنامه انجام شده، کمیت‌پذیر بوده و منابع مورد نیاز آن از محل اعتبارات هزینه‌ای تأمین می‌شود.

۱-۴ - **موضوع هزینه:** موضوعی است که محاسبه بهای تمام شده آن موردنظر است. هر چیزی که هزینه به آن منتسب می‌شود. به عنوان مثال یک واحد محصول، یک واحد خدمت، یکی از خطوط تولید یا یک فعالیت، موضوع هزینه نام دارد.

۱-۵ - **هزینه:** صرف کردن منابع به شکلی آگاهانه برای تولید محصول یا عرضه خدمت است.

۱-۶ - **محرك منابع:** مقیاسی است برای نشان دادن میزان استفاده از منابع در هر یک از فعالیت‌ها که به عنوان مبنایی برای انتساب هزینه منابع به فعالیت‌ها به کار برده می‌شود. مانند تعداد، زمان مصرفی

۱-۷ - **محرك فعالیت:** مقیاسی است که میزان تقاضا و درخواست‌های محصولات از فعالیت‌های مختلف را اندازه‌گیری کرده و به عنوان مبنای انتساب هزینه فعالیت به محصولات به کار برده می‌شود.

۱-۸ - **انتساب هزینه:** عبارت است از ردیابی هزینه‌های مستقیم با موضوعات هزینه و یا تخصیص هزینه‌های غیرمستقیم به این موضوعات.

۱-۹ - **بهای تمام شده:** معرف انباشت یا تجمیع هزینه‌های مستقیم و غیرمستقیم یک موضوع هزینه است.

- ۱-۱۰ - **هزینه‌های مستقیم:** آن قسمت از هزینه‌هایی است که به طور مشخص و مستقیم قابل ردیابی با یک موضوع هزینه است و شامل هزینه‌های مواد، دستمزد و سایر هزینه‌های مستقیم می‌باشد.
- ۱-۱۱ - **هزینه‌های غیرمستقیم:** آن قسمت از هزینه‌هایی است که بین دو یا چند موضوع هزینه مشترک است. مانند هزینه‌های آب، برق، سوخت و نظافت ساختمان.
- ۱-۱۲ - **هزینه قطعی:** عبارت است از پرداخت‌هایی که در چارچوب توافقنامه به واحد مجری، تحت عنوان کمک یا عناوین مشابه، با رعایت این دستورالعمل صورت می‌گیرد.
- ۱-۱۳ - **توافقنامه:** سند مورد توافق و امضاء شده بین دستگاه اجرایی یا مقام مجاز از طرف وی و مدیر واحد مجری است، که شامل شرح و مقدار فعالیت، کیفیت و کمیت محصول قابل ارائه توسط واحد مجری در دوره مالی و بهای تمام شده محصول در واحد مجری ذی‌ربط و سایر شرایط مورد توافق است.
- ۱-۱۴ - **حساب واحد مجری:** حساب بانکی است که برای واحد مجری افتتاح می‌شود و کلیه دریافت‌ها و پرداخت‌ها با دستور مدیر واحد مجری در آن انجام می‌گیرد.
- ۱-۱۵ - **ناظر:** نماینده رییس دستگاه اجرایی است که حق نظارت بر امور احاله شده به واحد مجری را دارد.
- ۱-۱۶ - **دوره مالی:** دوره‌ای است که با اجرای توافقنامه شروع و با خاتمه آن، پایان می‌پذیرد.
- ۱-۱۷ - **محصول:** نتیجه نهایی انجام یک یا چند فعالیت توسط واحد مجری است، که در قالب کالا یا خدمت عرضه می‌شود.
- ۱-۱۸ - **شاخص عملکرد:** موضوع مورد اندازه‌گیری در خصوص جنبه‌های مختلف عملکرد است. گروه‌های مختلف شاخص عملکرد به شرح زیر است:
- **داده‌ها:** منابع استفاده شده برای تولید خدمات یا محصولات است. داده‌ها معمولاً به صورت مبالغی از هزینه یا بخشی از مدت کار کارکنان بیان مشود.
  - **ستاندها:** کالا یا خدمات تولید شده به وسیله یک فعالیت است.
  - **کیفیت:** ویژگی و چگونگی تولید محصولات و ارائه خدمات را بیان می‌کند. مانند "بهنگام بودن" و "قابلیت دسترسی".

## ماده ۲ - شناسایی فعالیت‌ها و محصولات

۲-۱- دستگاه‌های اجرایی موظفند فعالیت‌ها و محصولات خود که قابلیت تعیین بهای تمام شده را دارند با هماهنگی معاونت برنامه‌ریزی و نظارت راهبردی رییس‌جمهور شناسایی نموده و به گونه‌ای برنامه‌ریزی کند که تا پایان سال سوم برنامه پنجم توسعه با رعایت این دستورالعمل تعیین بهای شوند.

تبصره - مقادیر یاد شده در بند (۲-۱)، حجم فعالیت‌ها و محصولات را بیان می‌کند و صرفاً اعتبار یا هزینه‌های مورد عمل یا مورد نظر نمی‌باشد.

۲-۲- تایید فعالیت‌ها و محصولات شناسایی شده برای مبادله توافقی با پیشنهاد دستگاه‌های ستادی و استانی در سطح ملی به عهده معاونت برنامه‌ریزی و نظارت راهبردی رییس‌جمهور و در سطح استان به عهده معاونت برنامه‌ریزی استانداری است.

تبصره - آخرین مهلت ارسال فعالیت‌ها و محصولات شناسایی شده توسط دستگاه‌های اجرایی ملی و استانی به معاونت برنامه‌ریزی و نظارت راهبردی رییس‌جمهور آبان هر سال است.

## ماده ۳ - تعیین شاخص‌های عملکرد

۳-۱- دستگاه‌های اجرایی موظفند برنامه‌های اجرایی و اهداف کمی ذیربط سالانه را بر اساس اهداف مندرج در بسته‌های اجرایی برنامه پنجم توسعه و در قالب شاخص‌های عملکرد ذی‌ربط مشخص و جهت تأیید به معاونت برنامه‌ریزی و نظارت راهبردی رییس‌جمهور اعلام نمایند.

تبصره - شاخص‌های عملکرد باید در مورد هر یک از فعالیت‌ها و محصولات موضوع ماده قبل مشخص شوند.

## ماده ۴ - عناصر بهای تمام شده

اجزای متشکله یا عناصر بهای تمام شده، هزینه‌هایی است که صرف انجام فعالیت‌ها و تولید محصولات می‌شود و شامل موارد زیر است:

۴-۱- هزینه حقوق و دستمزد مستقیم: آن بخش از هزینه‌های حقوق و دستمزد و سایر هزینه‌های مرتبط با آن است که به جبران خدمات کارکنان مربوط می‌شود و قابل ردیابی مستقیم با یک موضوع هزینه مشخص نظیر یک فعالیت یا یک واحد محصول است.

۲-۴- هزینه مواد مستقیم: آن بخش از هزینه مواد، ملزومات و لوازم اداری است که برای انجام فعالیت‌ها و تولید محصولات صرف می‌شود و به طور مستقیم قابل ردیابی با یک موضوع هزینه مشخص مانند یک واحد فعالیت یا یک واحد محصول است.

۳-۴- سایر هزینه‌های مستقیم: هر نوع هزینه دیگری علاوه بر حقوق و دستمزد مستقیم و مواد مستقیم که قابل ردیابی مستقیم با یک موضوع هزینه مشخص است، جزء سایر هزینه‌های مستقیم طبقه‌بندی می‌شود. نظیر خرید خدمات برای انجام یک فعالیت مشخص یا تولید یک واحد محصول معین.

۴-۴- هزینه‌های سربار (غیرمستقیم): کلیه هزینه‌های واحد مجری که قابل ردیابی مستقیم با یک فعالیت معین یا یک واحد محصول مشخص نیست بلکه سودمندی آنها عاید چندین موضوع هزینه می‌شود، هزینه سربار محسوب می‌گردد. هزینه‌های سربار شامل هزینه‌های آب، برق، تلفن، سوخت، اجاره، تعمیر و نگهداشت ساختمان‌ها، تأسیسات، تجهیزات و ماشین‌آلات سهم واحد مجری است. هزینه استهلاک آن بخش از اموال، تجهیزات و ماشین‌آلات که جزء منابع واحد مجری است نیز هزینه سربار محسوب می‌شود.

علاوه بر این، آن بخش از هزینه‌های حقوق و دستمزد و مواد و ملزومات مصرفی که قابل انتساب به یک موضوع هزینه مشخص نیست و همچنین هزینه حقوق مدیر واحد مجری نیز جزء هزینه سربار قلمداد می‌گردد.

## ماده ۵- روش محاسبه بهای تمام شده

محاسبه بهای تمام شده مستلزم انجام اقدامات زیر است:

۱-۵- تنظیم جدولی برای محاسبه بهای تمام شده فعالیت‌ها که در آن موارد زیر درج شده باشد:

الف - شرح هر یک از اقلام هزینه‌های مستقیم و هزینه‌های سربار

ب - عناوین هر یک از فعالیت‌های شناسایی شده

ج - محرک‌های منابع (مبانی انتساب هزینه‌های سربار به فعالیت‌ها)

د - مبلغ هزینه‌های سربار منتسب شده به هر یک از فعالیت‌ها بر مبنای محرک‌های منابع

ه- مبلغ هزینه‌های مستقیم منتسب شده به هر یک از فعالیت‌ها

و - جمع بهای تمام شده هر یک از فعالیت‌ها

۲-۵- تنظیم جدولی برای محاسبه بهای تمام شده محصولات که در آن موارد زیر درج شده باشد:

الف - شرح و مبلغ بهای تمام شده هر یک از فعالیت‌ها (با استفاده از جدول موضوع بند ۱-۵)

ب - عناوین هر یک از محصولات

ج - محرک‌های فعالیت (مبانی انتساب هزینه‌های فعالیت‌ها به محصولات)

د - مبلغ هزینه‌های سربرار متناسب شده به هر یک از محصولات بر مبنای محرک‌های فعالیت

هـ - مبلغ هزینه‌های مستقیم هر یک از محصولات

و - جمع بهای تمام شده هر یک از محصولات

ز - بهای تمام شده یک واحد محصول برای هر یک از محصولات

تبصره - بهای تمام شده فعالیت‌ها و محصولات بایستی قبل از انعقاد توافقنامه در سطح ملی به تایید معاونت برنامه‌ریزی و نظارت راهبردی رییس جمهور و در سطح استان به تایید معاونت برنامه‌ریزی استانداری برسد.

#### **ماده ۶ - نحوه محاسبه متوسط هزینه‌ها**

در صورتی که میزان بهای تمام شده فعالیت‌ها به روش فوق در واحدهای گوناگون (در یک شهرستان یا یک منطقه مشخص جغرافیایی و با کیفیت مشابه) متفاوت باشد به ترتیب ذیل اقدام می‌شود:

۱-۶ - در واحدهایی که بهای تمام شده آنها از متوسط بهای تمام شده واحدهای مشابه مستقر در یک منطقه بیشتر باشد، متوسط هزینه‌های منطقه ملاک عمل قرار می‌گیرد.

۲-۶ - برای واحدهایی که کمتر از متوسط، هزینه نموده‌اند مشروط بر آنکه کیفیت ارائه خدمات آنها افزایش یابد تا سطح متوسط قابل محاسبه می‌باشد، در غیر این صورت همان بهای تمام شده مبنای محاسبه قرار می‌گیرد.

۳-۶ - در مواردی که برای انجام خدمات و یا فعالیت‌ها، محاسبه تعداد استفاده کننده و یا تعداد خدمت ارائه شده قابل اندازه‌گیری و محاسبه دقیق نباشد، بهای تمام شده واحد مجری ارائه دهنده خدمت یا تولید محصول، ملاک عمل قرار می‌گیرد.

**ماده ۷ -** وزارت امور اقتصادی و دارایی موظف است بر حسب شرایط و موارد و درخواست دستگاه اجرایی و با رعایت مقررات مربوط، نسبت به افتتاح حساب واحد مجری با امضای مدیر واحد مجری و نفر دوم با تایید ذی‌حساب اقدام نماید.

**ماده ۸** - رییس دستگاه اجرایی یا مقام ذیصلاح از طرف ایشان و مدیر واحد مجری موظفند توافقنامه‌ای که حاوی موارد و تعهدات مندرج در این دستورالعمل باشد تنظیم و به امضاء برسانند و براساس آن عمل نمایند.

**تبصره ۱** - فرم توافقنامه طراحی شده توسط معاونت برنامه‌ریزی و نظارت راهبردی رییس‌جمهور مبنای عمل بوده و هر گونه تغییر در محتوی، حسب شرایط دستگاه اجرایی با تایید معاونت یاد شده، قابل انجام خواهد بود.

**تبصره ۲** - دستگاه اجرایی مکلف است یک نسخه از توافقنامه بین واحد مجری و دستگاه اجرایی را برای درج در بانک اطلاعاتی مربوط به معاونت برنامه‌ریزی و نظارت راهبردی رییس‌جمهور ارسال نماید.

**ماده ۹** - اعتباراتی که براساس توافقنامه منعقد به حساب واحد مجری واریز می‌گردد، کمک تلقی شده و در اجرای ماده (۲۱۹) قانون برنامه پنجم توسعه به هزینه قطعی منظور می‌گردد.

**ماده ۱۰** - انجام عملیات موضوع این دستورالعمل تنها در چارچوب توافقنامه‌ای که بین دستگاه اجرایی و واحد مجری منعقد می‌شود، صورت می‌گیرد.

**ماده ۱۱** - موارد ذیل در تعهدات مدیر واحد مجری، باید در توافقنامه ذکر شود:

۱-۱۱ - پرداخت کلیه حقوق و مزایای قانونی و استحقاقی کارکنان طبق قوانین و مقررات مربوط؛

۲-۱۱ - ضمانت انجام صحیح مواد توافقنامه؛

۳-۱۱ - هزینه کرد اعتبارات مربوط به واحد صرفاً به منظور تولید محصولات مورد انتظار دستگاه اجرایی، پرداخت پاداش و تجهیز واحد مجری (در چارچوب ماده (۱۳) این دستورالعمل)؛

۴-۱۱ - هزینه کرد مبالغ حاصل از صرفه‌جویی، در چهارچوب دستورالعمل و ارائه گزارش حساب تفصیلی به دستگاه اجرایی متبوع؛

۵-۱۱ - به کارگیری مؤثر منابع و تجهیزات جهت انجام و ارائه محصولات و به عهده گرفتن مسئولیت حسن انجام و اجرای کار؛

۶-۱۱ - انجام فعالیت و تولید محصولات طبق برنامه زمان‌بندی مورد توافق؛

۷-۱۱ - حفاظت، مراقبت و نگهداری از منابع و امکانات و تجهیزات در اختیار قرار داده شده از سوی دستگاه اجرایی؛



۸-۱۱- رعایت قوانین و مقررات جاری درخصوص برخورد با کارکنان واحد اجرایی ذی ربط؛

## ماده ۱۲ - تعهدات مسؤل دستگاه اجرایی

۱-۱۲- واگذاری اختیارات لازم مدیریتی، اداری، مالی و پرسنلی به مدیر واحد مجری برای اداره امور واحد طبق قوانین و مقررات مربوط؛

۲-۱۲- پرداخت به موقع و انجام تعهدات مالی طبق توافق صورت گرفته؛

۳-۱۲- واگذاری حق استفاده از تمامی ساختمان‌ها، تأسیسات و تجهیز و اثاثه موجود مورد نیاز واحد مجری؛

۴-۱۲- پذیرش و به کارگیری نیروهای مازاد (حداکثر بیست درصد (۲۰٪)) در طول زمان انجام توافقنامه؛

۵-۱۲- تهیه و تدوین معیارهای کمی و کیفی آرایه محصولات مورد توافق و ابلاغ آن به واحد مجری؛

۶-۱۲- انجام تعمیرات اساسی ساختمان‌ها و تأسیسات؛

## ماده ۱۳ - تشویق و تنبیه

۱-۱۳- صرفه‌جویی حاصل از تفاضل بین بهای تمام شده مندرج در توافقنامه مبادله شده با مدیر واحد مجری و هزینه‌های قطعی فعالیت یا محصول در همان سال، به شرح زیر هزینه خواهد شد:

الف - شصت درصد (۶۰٪) رقم حاصل از صرفه‌جویی به منظور ایجاد انگیزه در کارکنان واحد مجری به شرح زیر پرداخت می‌گردد:

الف - ۱ - حداقل ده درصد (۱۰٪) و حداکثر بیست درصد (۲۰٪) مبلغ حاصل از صرفه‌جویی به مدیر واحد مجری با نظر دستگاه اجرایی براساس کیفیت ارائه محصول و رضایت استفاده‌کنندگان از محصولات؛

الف - ۲ - پرداخت پاداش به کارکنان واحد مجری حداکثر معادل حقوق و مزایای ماهانه آنان به ازای هر ماه در طول توافقنامه با نظر مدیر واحد مجری؛

ب - چهل درصد (۴۰٪) مبلغ حاصل از صرفه‌جویی به طریق ذیل برای ارتقای کیفی محصولات، تشویق کارکنان ستادی واحدهای ذی ربط هزینه می‌گردد.

ب-۱- سی درصد (۳۰٪) مبلغ مذکور برای ارتقا و بهبود کیفی خدمات نظیر اصلاح نظام مدیریتی از جمله اصلاح و بهبود فرآیندها، آموزش و بهسازی کارکنان، ارائه خدمات برتر و تجهیز و بازسازی تأسیسات و یا خرید تجهیزات مورد نیاز برای واحد مجری؛

ب-۲- ده درصد (۱۰٪) مبلغ مذکور برای تشویق کارکنان ستادی (واحد ناظر) واحدهای ذی ربط که بر اجرای این دستورالعمل نظارت می کنند؛

تبصره ۱- مبالغ مربوط به بندهای «الف» و «ب» زمانی که صرفه جویی محقق شده، قابل پرداخت است.

تبصره ۲- مدیر واحد مجری موظف است گزارش تفصیلی عملکرد بند «ب» را به مدیریت ذی ربط دستگاه متبوع (واحد ناظر) ارائه نماید.

۲-۱۳- دستگاه اجرایی موظف است ساز و کارهای تنبیهی در موارد عدم تحقق مواد توافقنامه را با هماهنگی معاونت برنامه ریزی و نظارت راهبردی رییس جمهور تعیین و به واحد مجری ابلاغ نماید.

#### ماده ۱۴ - سایر موارد

۱-۱۴- مدیر واحد مجری نیز جزء کارکنان واحد مجری محسوب شده و مشمول تعداد نیروی انسانی مورد نیاز واحد می شود.

۲-۱۴- مبنای محاسبه در پرداختها، حقوق و مزایای قانونی دوره مالی در توافقنامه می باشد.

۳-۱۴- اعتبار مربوط به حقوق و مزایای آن تعداد نیروی انسانی که پس از محاسبه بهای تمام شده و تنظیم توافقنامه براساس درخواست مستخدم بازنشسته، باز خرید و انتقال یابند، جهت جبران میزان ارائه خدمات و تأمین نیاز از طریق خرید خدمت یا جبران خدمات افراد موجود در اختیار واحد مجری باقی خواهد ماند.

۴-۱۴- کلیه افزایشهای حقوق و مزایای قانونی کارکنان واحد مجری که طول دوره توافقنامه پیش بینی می شود، به این دستورالعمل تسری می یابد.

۵-۱۴- کلیه امکانات، تجهیزات، ساختمانها، تأسیسات و ماشین آلات (کالاها) سرمایه ای (با دوام) در اختیار واحد مجری قرار می گیرد و به ازای آن هزینه ای محاسبه نمی شود.

۶-۱۴- بار مالی ناشی از توافقنامه‌های موضوع این دستورالعمل و انجام سایر تکالیف دستگاه اجرایی نباید از مجموع اعتبارات هزینه‌ای دستگاه که در بودجه مصوب سالانه پیش‌بینی شده است، تجاوز کند.

۷-۱۴- بهای تمام شده یک فعالیت یا محصول در صورتی می‌تواند از متوسط بهای تمام شده موارد مشابه بیشتر باشد که افزایش کیفیت آن در توافقنامه منظور شده باشد.

۸-۱۴- استفاده از اوقات خارج از وقت موظفی و ظرفیت‌های بلااستفاده دستگاه با رعایت قوانین و مقررات مربوط و اجازه دستگاه اجرایی مجاز خواهد بود مشروط بر اینکه:

۱-۸-۱۴- بر امکانات، تجهیزات، ابنیه، مستحدثات و نظایر آن طبق تعهدات به عمل آمده در توافقنامه خسارت و آسیبی وارد نشود.

۲-۸-۱۴- منافع حاصله در جهت ارائه خدمات یا کیفیت به متقاضیان خدمات (جبران خدمت) و تأمین رفاه عوامل تولید و تجهیز و بهبود امکانات مصرف شود.

۹-۱۴- تعداد نیروی انسانی مورد نیاز برای انجام فعالیت مشخص در واحد مجری، براساس تعداد پست‌های سازمانی اشغال شده با رعایت تبصره ماده (۳۲) قانون مدیریت خدمات کشوری می‌باشد. مدیر واحد مجری می‌تواند حداکثر بیست درصد (۲۰٪) از نیروی انسانی واحد خود را که مورد نیاز نمی‌باشد، به عنوان مازاد در اختیار دستگاه اجرایی قرار دهد.

۱۰-۱۴- دستگاه اجرایی، قبل از بکارگیری نیروهای مازاد مرتبط واحد اجرایی در سایر واحدها، مجاز به استخدام نیروی انسانی جدید اعم از رسمی و پیمانی نیستند.

۱۱-۱۴- در صورتی که نیروی انسانی واحد مجری به دلایلی از جمله بیماری، فوت، بازخریدی و اخراج از واحد مجری منفع شوند، مدیر واحد مجری می‌تواند به ازای نیروهای یاد شده از طریق دستگاه ذی‌ربط فرد جایگزین درخواست نموده و به کار گیرد.

۱۲-۱۴- مدیر واحد مجری می‌تواند به ازای نیروی انسانی که مازاد اعلام می‌شود، به منظور ارائه محصولات با کیفیت تعهد شده، نسبت به خرید خدمت فعالیت یا محصولات به روش‌های پیش‌بینی شده در ماده (۸۸) قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت و اصلاحات بعدی و آیین‌نامه اجرایی موضوع تصویب‌نامه شماره ۳۱۴۲۶/ت/۲۶۹۷۷هـ مورخ ۱۳۸۱/۷/۱ هیأت محترم وزیران و اصلاحات بعدی اقدام نماید، مشروط بر اینکه هیچ‌گونه تعهد استخدامی یا تعهدات قانونی دیگر با پرسنل ذی‌ربط انجام نشود.

## ماده ۱۵- نظارت

صورت‌های مالی پایان دوره بایستی حداکثر بعد از پایان آن دوره طبق چهارچوبی که توسط وزارت امور اقتصادی و دارایی تهیه و ابلاغ می‌گردد، تهیه و تدوین و پس از تأیید مدیر واحد مجری و انجام حسابرسی توسط یکی از مؤسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران، نتیجه حداکثر تا پایان مردادماه به بالاترین مقام دستگاه اجرایی ذی‌ربط و ذی‌حساب مربوط ارائه گردد. هزینه‌های حسابرسی جزء هزینه‌های سربار قابل احتساب در بهای تمام شده خواهد بود.

**ماده ۱۶-** مسئولیت اجرای این دستورالعمل با مسئولین دستگاه‌های اجرایی است. دستگاه‌های اجرایی موظفند همه ساله شرایط لازم برای اجرای این دستورالعمل را به هنگام تنظیم و اجرای بودجه‌های سالیانه با همکاری و هماهنگی معاونت برنامه‌ریزی و نظارت راهبردی رییس‌جمهور پیش‌بینی نمایند.

**ماده ۱۷-** مفاد این دستورالعمل از تاریخ ابلاغ جایگزین مفاد بخشنامه شماره ۱۰۱/۳۴۲۸۲ مورخ ۱۳۸۴/۳/۱ می‌شود.

### جدول محاسبه بهای تمام شده فعالیت‌ها

وزن فعالیت	مجموع هزینه‌ها (۱)+(۲)	هزینه‌های غیر مستقیم (۲)			هزینه‌های مستقیم (۱)			واحد	مقدار	برنامه / فعالیت
		سربار	آب و برق	اجاره	سایر	مواد مصرفی	حقوق و دستمزد			
										<b>برنامه ۱</b>
										فعالیت ۱۱:
										فعالیت ۱۲:
										فعالیت ۱۳:
										.....
										.....
										.....
										<b>برنامه ۲</b>
										فعالیت ۲۱:
										فعالیت ۲۲:
										فعالیت ۲۳:
										.....
										.....
										.....
										<b>برنامه n</b>
										فعالیت n <sup>۱</sup> :
										فعالیت n <sup>۲</sup> :
										.....
										.....
										فعالیت nm:
۱۰۰	کل بودجه هزینه‌ای دستگاه اجرایی در سال ۱۳۹۲									

## مثال هزینه‌بانی یک واحد اجرایی

واحد سازمان فرضی شامل یک واحد ستادی (واحد ریاست سازمان) و دو معاونت که هر یک شامل ۳ واحد مدیریت هستند می‌باشد. ۴ واحد پشتیبانی نیز به طور مستقیم وابسته با واحد ستادی هستند که شامل واحد حسابداری، واحد داده‌پردازی، واحد کارگزینی و واحد حراست و امنیت می‌شود.

هزینه‌های مستقیم هر واحد سازمانی شامل حقوق و دستمزد و ملزومات اداری مصرف شدنی می‌شود. هیچ‌یک از واحدهای سازمانی هزینه مستقیم دیگری ندارد. در جدول شماره (۱) میزان هزینه‌های مستقیم برای هر واحد سازمانی و کل آنرا نشان می‌دهد.

جدول شماره ۱- ترکیب اعتبارات هزینه ای مستقیم یک واحد اجرایی فرضی

میلیون ریال

عنوان واحد سازمانی	حقوق و دستمزد	سایر هزینه‌ها	کل هزینه‌ها
واحدهای ستادی	۱۷۰,۰۰۰	۵۰۰	۱۷۰,۵۰۰
حسابداری	۱۷۲,۰۰۰	۴,۰۰۰	۱۷۶,۰۰۰
خدمات داده پردازی	۱۹۰,۰۰۰	۳,۰۰۰	۱۹۳,۰۰۰
کارگزینی و امور کارکنان	۱۶۶,۰۰۰	۶,۰۰۰	۱۷۲,۰۰۰
حراست و امنیت	۳۴۷,۰۰۰	۱,۰۰۰	۳۴۸,۰۰۰
معاونت ۱	۸۰,۰۰۰	۴۰۰	۸۰,۴۰۰
مدیریت ۱۱	۲۹۲,۰۰۰	۶۰۰	۲۹۲,۶۰۰
مدیریت ۱۲	۴۰۹,۰۰۰	۹,۰۰۰	۴۱۸,۰۰۰
مدیریت ۱۳	۱۵۱,۰۰۰	۳,۰۰۰	۱۵۴,۰۰۰
معاونت ۲	۸۰,۰۰۰	۴۰۰	۸۰,۴۰۰
مدیریت ۲۱	۶۲۱,۰۰۰	۱۷,۰۰۰	۶۳۸,۰۰۰
مدیریت ۲۲	۳۹۲,۰۰۰	۱۴,۰۰۰	۴۰۶,۰۰۰
مدیریت ۲۳	۱۵۱,۰۰۰	۲,۰۰۰	۱۵۳,۰۰۰

۳,۲۸۱,۹۰۰	۶۰,۹۰۰	۳,۲۲۱,۰۰۰	جمع
-----------	--------	-----------	-----

خدمات حراست و امنیتی را نیز می‌توان براساس سطح زیربنای واحدها توزیع نمود. اطلاعات مربوط به هر یک از این موارد در جدول شماره ۲ نشان داده شده است

### جدول شماره ۲- شاخصهای هزینه به فعالیت واحد اجرایی فرضی

میلیون ریال

عنوان واحد سازمانی	سطح زیربنا متر مربع	تعداد کارکنان نفر	رایانه مورد استفاده	درصد استفاده از فعالیت حسابداری	طبقه‌بندی سازمانی
			ثانیه CPU		
واحدهای ستادی	۳,۰۰۰	۳	۵,۰۰۰	۱۰%	مدیریت
دفتر معاونت ۱	۲,۰۰۰	۲	۶,۰۰۰	۲%	مدیریت
مدیریت ۱۱	۱۵,۰۰۰	۱۰	۱۱۵,۰۰۰	۱۵%	عملیات
مدیریت ۱۲	۲۲,۰۰۰	۱۵	۱۲,۰۰۰	۱۸%	عملیات
مدیریت ۱۳	۸,۰۰۰	۵	۴۵,۰۰۰	۲۰%	عملیات
دفتر معاونت ۲	۲,۰۰۰	۰	۸,۵۰۰	۲۰%	مدیریت
مدیریت ۲۱	۹۰,۰۰۰	۳۰	۱۵,۰۰۰	۳۳%	عملیات
مدیریت ۲۲	۲۵,۰۰۰	۲۰	۱۰,۰۰۰	۱۴%	عملیات
مدیریت ۲۳	۸,۰۰۰	۵	۳۵,۰۰۰	۲۰%	عملیات
حسابداری	۱۰,۰۰۰	۷	۲۵۰,۰۰۰		پشتیبانی
خدمات داده پردازی	۲۵,۰۰۰	۴		۲۰%	پشتیبانی
کارگزینی و امور کارکنان	۱۲,۰۰۰	۸	۱۷۵,۰۰۰		پشتیبانی
حراست و امنیت	۴,۰۰۰	۲۰	۱,۰۰۰		پشتیبانی

براساس مصاحبه و گزارش‌گیری که از هر یک از واحدها به عمل آمده سهم زمانی که واحدهای مدیریتی صرف واحدهای زیرنظر خود می‌نمایند برآورد و در جدول شماره ۳ نشان داده شده است. این برآوردها توسط واحد مجری انجام می‌گیرد و می‌تواند از تمامی اطلاعات در اختیار خود برای این برآورد استفاده کند.

### جدول شماره ۳- توزیع فعالیت‌های واحدهای مدیریتی بر حسب واحدهای میانی

	مدیریت ۲۳	مدیریت ۲۲	مدیریت ۲۱	مدیریت ۱۳	مدیریت ۱۲	مدیریت ۱۱	معاونت ۲	معاونت ۱
واحد ستادی							۴۰٪	۴۰٪
معاونت ۱				۲۰٪	۴۰٪	۴۰٪		
معاونت ۲	۱۰٪	۴۰٪	۵۰٪					

هدف این است که هزینه‌های واحدهای ستادی و واحدهای مدیریتی و همچنین هزینه‌های پشتیبانی بر اساس شاخص‌های داده شده بین واحدهای عملیاتی توزیع شود.

به طور معمول هزینه‌های پشتیبانی باید قبل از هزینه‌های مدیریتی توزیع شوند. مشکلی که ممکن است پیش آید این است که هزینه‌های پشتیبانی با هم ارتباط متقابل دارند و به طور همزمان نمی‌توان آنها را توزیع کرد. لذا باید بر اساس اولویت بندی این کار انجام پذیرد. در این مثال اولویت بندی زیر مورد استفاده قرار گرفته است.

- ۱- خدمات پشتیبانی که فقط سایر خدمات پشتیبانی را پشتیبانی می‌کنند اول توزیع می‌شوند.
- ۲- خدماتی که با تعداد و اجزاء بیشتری در تماس هستند اول توزیع می‌شوند.
- ۳- اگر تعداد و اجزاء یکسان باشد، خدماتی که ارزش ریالی بیشتری دارند اول توزیع می‌شوند.

بر اساس جداول شماره فوق خدمات حسابداری با ۱۰ واحد، خدمات کارگزینی با ۱۳ واحد، خدمات داده‌پردازی با ۱۲ واحد و خدمات امنیتی و حراست با ۱۳ واحد در ارتباط هستند. این در حالی است که واحد امنیتی منبع هزینه‌ای بیشتری دارد، لذا اولویت توزیع به شرح زیر خواهد بود.

- ۱- خدمات حراست و امنیت
- ۲- خدمات کارگزینی
- ۳- خدمات داده‌پردازی
- ۴- خدمات حسابداری

با اولویت بندی فوق، توزیع در دو مرحله انجام می‌گیرد. اول، هزینه‌های پشتیبانی بین واحدهای پشتیبانی، مدیریت و عملیاتی به ترتیب توزیع می‌شود. در مرحله دوم، هزینه‌های مدیریتی بین واحدهای عملیاتی توزیع می‌گردد.



جدول شماره (۵) توزیع هزینه‌های پشتیبانی به سایر اقلام را نشان می‌دهد. نتایج مندرج در این جدول در مرحله دوم مورد استفاده قرار می‌گیرد. در این جدول، اول خدمات حراست و امنیت و بعد سایر اقلام پشتیبانی توزیع می‌شوند. محاسبه جدیدی برای هر مورد انجام می‌گیرد و بعد خدمات پشتیبانی بعدی توزیع می‌شود. نتیجه هزینه‌های واحدهای سازمانی است که مشتمل بر هزینه‌های پشتیبانی می‌باشد.

جدول شماره (۶) مشابه روشی است که در مورد توزیع هزینه مدیریتی انجام گرفت. با استفاده از هزینه‌های توزیع شده در این جدول، هزینه‌های مدیریتی نیز بین واحدهای عملیاتی توزیع می‌شود. نتیجه این عملیات در جدول شماره (۷) منعکس شده است. در این جدول هزینه‌های ستقیم و کل هزینه‌ها بر حسب مدیریتهای عملیاتی قابل مقایسه است.

**جدول شماره ۴- محاسبات مربوط به هزینه‌های مستقیم**

مدیریت ۲۳	مدیریت ۲۲	مدیریت ۲۱	مدیریت ۱۳	مدیریت ۱۲	مدیریت ۱۱	معاونت ۲	معاونت ۱	واحدهای ستادی	عنوان واحد سازمانی
۱۵۳/۰	۴۰۶/۰	۶۳۸/۰	۴۱۸/۰	۴۰۶/۰	۲۹۲/۶	۸۰/۴	۸۰/۴	۱۷۰/۵	هزینه‌های اولیه
						۶۸/۲	۱۰۲/۳	(۱۷۰/۵)	توزیع هزینه‌های ستادی
						۱۴۸/۶	۱۸۲/۷		جمع معاونت‌ها
۱۴/۹	۶۹/۴	۷۴/۳	۷۳/۱	۶۹/۴	۷۳/۱	(۱۴۸/۶)	(۱۸۲/۷)		توزیع هزینه‌های معاونتها
۱۶۷/۹	۴۷۵/۴	۷۱۲/۳	۴۹۱/۱	۴۷۵/۴	۳۶۵/۷				توزیع نهایی

جدول شماره ۵- توزیع هزینه‌های افزایشی (پشتیبانی)

عنوان واحد سازمانی	هزینه‌های اولیه	حراست و امنیت	جمع	کارگزینی	جمع	خدمات داده‌پردازی	جمع	خدمات حسابداری	کل هزینه پشتیبانی
حراست و امنیت	۳۴۸/۰	(۳۴۸/۰)							
کارگزینی	۱۷۲/۰	۱۸/۸	۱۹۰/۸	(۱۹۰/۸)					
خدمات داده‌پردازی	۱۹۳/۰	۳۹/۲	۲۳۲/۲	۷/۴	۲۳۹/۶	(۲۳۹/۶)			
خدمات حسابداری	۱۷۶/۰	۱۵/۷	۱۹۱/۷	۱۳/۰	۲۰۴/۷	۱۱۹/۴	۳۲۴/۱	(۳۲۴/۱)	
واحدهای ستادی	۱۷۰/۵	۴/۷	۱۷۵/۲	۵/۶	۱۸۰/۸	۲/۴	۱۸۳/۲	۳۳/۱	۲۱۶/۳
معاونت ۱	۸۰/۴	۳/۱	۸۳/۵	۳/۷	۸۷/۲	۲/۹	۹۰/۱	۶/۶	۹۶/۷
معاونت ۲	۸۰/۴	۳/۱	۸۳/۵	۳/۷	۸۷/۲	۴/۱	۹۱/۳	۶/۶	۹۷/۹
مدیریت ۱۱	۶/۲۹۲	۲۳/۵	۳۱۶/۱	۱۸/۵	۳۳۴/۶	۵۴/۹	۳۸۹/۵	۴۹/۶	۴۳۹/۱
مدیریت ۱۲	۸۱۴/۰	۳۴/۵	۴۵۲/۵	۲۷/۸	۴۸۰/۳	۵/۷	۴۸۶/۰	۵۹/۵	۵۴۵/۵
مدیریت ۱۳	۱۵۴/۰	۱۲/۵	۱۶۶/۵	۹/۳	۱۷۵/۸	۲۱/۵	۱۹۷/۳	۶/۶	۲۰۳/۹
مدیریت ۲۱	۶۳۸/۰	۱۴۱/۲	۷۷۹/۲	۵۵/۵	۸۳۴/۷	۷/۲	۸۴۱/۹	۱۰۹/۲	۹۵۱/۱
مدیریت ۲۲	۴۰۶/۰	۳۹/۲	۴۴۵/۲	۳۷/۰	۴۸۲/۲	۴/۸	۴۸۷/۰	۴۶/۳	۵۳۳/۳
مدیریت ۲۳	۱۵۳/۰	۱۲/۵	۱۶۵/۵	۹/۳	۱۷۴/۸	۱۶/۷	۱۹۱/۵	۶/۶	۱۹۸/۱
جمع	۳,۲۸۱/۹	۳۴۸/۰	۳,۲۸۱/۹	۱۹۰/۸	۳,۲۸۱/۹	۲۳۹/۶	۳,۲۸۱/۹	۳۲۴/۱	۳,۲۸۱/۹

جدول شماره ۶- توزیع هزینه‌های ستادی و معاونت‌ها بین مدیریت‌های اجرایی

میلیارد ریال

عنوان واحد سازمانی	واحدهای ستادی	معاونت ۱	معاونت ۲	مدیریت ۱۱	مدیریت ۱۲	مدیریت ۱۳	مدیریت ۲۱	مدیریت ۲۲	مدیریت ۲۳
هزینه‌های مستقیم و پشتیبانی	۲۱۶/۳	۹۶/۷	۹۷/۹	۴۳۹/۲	۵۴۵/۵	۲۰۳/۹	۹۵۱/۰	۵۳۳/۳	۱۹۸/۱
توزیع هزینه‌های ستادی	(۲۱۶/۳)	۱۲۹/۸	۸۶/۵						
هزینه‌های معاونت‌ها		۲۲۶/۵	۱۸۴/۴						
توزیع هزینه‌های معاونت‌ها		(۲۲۶/۵)	(۱۸۴/۴)	۹۰/۶	۹۰/۶	۴۵/۳	۹۲/۲	۷۳/۸	۱۸/۴
جمع نهایی هزینه‌ها				۵۲۹/۸	۶۳۶/۱	۲۴۹/۲	۱۰۴۳/۲	۶۰۷/۱	۲۱۶/۵

## جدول شماره ۷- هزینه های مستقیم و کل هزینه های مدیریت های اجرایی

میلیارد ریال

مدیریت ۲۳	مدیریت ۲۲	مدیریت ۲۱	مدیریت ۱۳	مدیریت ۱۲	مدیریت ۱۱	عنوان واحد سازمانی
۱۶۷/۹	۴۶۵/۴	۷۱۲/۳	۱۹۰/۵	۴۹۱/۱	۳۶۵/۷	هزینه های مستقیم
۷/۰	۱۹/۴	۲۹/۸	۸/۰	۲۰/۵	۱۵/۳	توزیع هزینه های مستقیم
۲۱۶/۶	۶۰۷/۱	۱۰۴۳/۲	۲۴۹/۲	۶۳۶/۱	۵۲۹/۸	کل هزینه ها
۶/۶	۱۸/۵	۳۱/۸	۷/۶	۱۹/۴	۱۶/۱	توزیع کل هزینه ها

در آخرین مرحله باید توزیع نهایی هزینه ها را بر حسب فعالیت ها تعیین نمود. این مرحله نیز باید از طریق مصاحبه و سوال از کارکنان انجام شود. یک نمونه از این مرحله در جدول شماره (۸) نشان داده شده است. باید توجه داشت که این مصاحبه ها باید در تمامی واحدهای عملیاتی انجام گیرد. در این جدول شش مجموعه از سهم ها وجود دارد. هر یک از مجموعه ها نشان می دهد چه میزان از هر فعالیت خاص در درون یک واحد سازمانی انجام می گیرد. ابتدا مصاحبه شوندگان باید بگویند چند درصد از فعالیت خود را در هر یک از برنامه های ۱ و ۲ و ۳ به انجام می رسانند. برای هر یک از پاسخ نامه ها جمع درصد های برنامه ها باید معادل ۱۰۰ درصد باشد. در دور دوم مصاحبه شوندگان باید بگویند در هر یک از برنامه ها چند درصد از زمان کار خود را صرف سه فعالیت موجود در این برنامه ها کرده اند. جمع درصد های هر برنامه باید معادل سهم آن برنامه باشد. برای مثال جمع سهم های برنامه برای مدیریت ۱۱ معادل ۳۰ درصد است. جمع سهم فعالیت های ۱۱ و ۱۲ و ۱۳ نیز ۳۰ درصد می باشد.

جدول شماره ۸- توزیع هزینه ها بر حسب فعاليتها (هزینه یابی)

مدیریت ۲۳	مدیریت ۲۲	مدیریت ۲۱	مدیریت ۱۳	مدیریت ۱۲	مدیریت ۱۱	عنوان واحد سازمانی
۵/۰%	۶۰/۰%	۳۳/۰%	۱۰/۰%	۳۵/۰%	۳۰/۰%	برنامه ۱
۱/۰%	۵۰/۰%	۳/۰%	۴/۰%	۵/۰%	۱۵/۰%	فعالیت ۱۱
۱/۰%	۱/۰%	۱/۰%	۱/۰%	۵/۰%	۵/۰%	فعالیت ۱۲
۳/۰%	۹/۰%	۲۹/۰%	۵/۰%	۲۵/۰%	۱۰/۰%	فعالیت ۱۳
۵/۰%	۳۰/۰%	۳۳/۰%	۰/۰%	۴۵/۰%	۵۰/۰%	برنامه ۲
۳/۰%	۲۵/۰%	۳۰/۰%	۰/۰%	۳۰/۰%	۳۵/۰%	فعالیت ۲۱
۲/۰%	۳/۰%	۲/۰%	۰/۰%	۵/۰%	۱۰/۰%	فعالیت ۲۲
۰/۰%	۲/۰%	۱/۰%	۰/۰%	۱۰/۰%	۵/۰%	فعالیت ۲۳
۹۰/۰%	۱۰/۰%	۳۴/۰%	۹۰/۰%	۲۰/۰%	۲۰/۰%	برنامه ۳
۳/۰%	۱/۰%	۲/۰%	۱۰/۰%	۱/۰%	۴/۰%	فعالیت ۳۱
۳/۰%	۱/۰%	۲/۰%	۱۰/۰%	۱/۰%	۱۲/۰%	فعالیت ۳۲
۸۴/۰%	۸/۰%	۳۰/۰%	۷۰/۰%	۱۸/۰%	۴/۰%	فعالیت ۳۳

با استفاده از سهم‌های مندرج در جدول (۸) هزینه‌های مستقیم و کل هزینه‌ها بر حسب برنامه‌ها و فعالیت‌های واحد سازمانی بر حسب واحدهای عملیاتی و در جداول شماره (۹) و (۱۰) نشان داده شده است. خلاصه نتیجه این دو جدول و نیز در جدول شماره (۱۱) منعکس می‌باشد

### جدول شماره ۹- توزیع هزینه‌های مستقیم بر حسب فعالیت‌ها (هزینه یابی بر مبنای فعالیت)

میلیارد ریال

عنوان واحد سازمانی	مدیریت ۱۱	مدیریت ۱۲	مدیریت ۱۳	مدیریت ۲۱	مدیریت ۲۲	مدیریت ۲۳	جمع
هزینه های مستقیم دستگاه	۳۶۵/۷	۴۹۱/۱	۱۹۰/۵	۷۱۲/۳	۴۶۵/۴	۱۶۷/۹	۲۳۹۲/۹
برنامه ۱	۱۰۹/۷	۱۷۲/۰	۱۹/۰	۲۳۵/۱	۲۷۹/۱	۸/۴	۸۲۳/۳
فعالیت ۱۱	۵۴/۸	۲۴/۶	۷/۶	۲۱/۴	۲۳۲/۵	۱/۷	۳۴۲/۶
فعالیت ۱۲	۱۸/۳	۲۴/۶	۱/۹	۷/۱	۴/۷	۱/۷	۵۸/۳
فعالیت ۱۳	۳۶/۶	۱۲۲/۸	۹/۵	۲۰۶/۶	۴۱/۹	۵/۰	۴۲۲/۴
برنامه ۲	۱۸۲/۹	۲۲۱/۰	۰/۰	۲۳۵/۱	۱۳۹/۷	۸/۴	۷۸۷/۱
فعالیت ۲۱	۱۲۸/۰	۱۴۷/۳	۰/۰	۲۱۳/۸	۱۱۶/۴	۵/۰	۶۱۰/۵
فعالیت ۲۲	۳۶/۶	۲۴/۶	۰/۰	۱۴/۲	۱۴/۰	۳/۴	۹۲/۸
فعالیت ۲۳	۱۸/۳	۴۹/۱	۰/۰	۷/۱	۹/۳	۰/۰	۸۳/۸
برنامه ۳	۷۳/۱	۹۸/۱	۱۷۱/۵	۲۴۲/۱	۴۶/۶	۱۵۱/۱	۷۸۲/۵
فعالیت ۳۱	۱۴/۶	۴/۹	۱۹/۱	۱۴/۲	۴/۷	۵/۰	۶۲/۵
فعالیت ۳۲	۴۳/۹	۴/۹	۱۹/۱	۱۴/۲	۴/۷	۵/۰	۹۱/۸
فعالیت ۳۳	۱۴/۶	۸۸/۳	۱۳۳/۳	۲۱۳/۷	۳۷/۲	۱۴۱/۱	۶۲۸/۲

جدول شماره ۱۰- توزیع کل هزینه برحسب فعالیتها (هزینه یابی)

میلیارد ریال

عنوان واحد سازمانی	مدیریت ۱۱	مدیریت ۱۲	مدیریت ۱۳	مدیریت ۲۱	مدیریت ۲۲	مدیریت ۲۳	جمع
هزینه های دستگاه	۵۲۹/۷	۶۳۶/۱	۲۴۹/۲	۱۰۴۳/۲	۶۰۷/۱	۲۱۶/۶	۳۲۸۱/۹
برنامه ۱	۱۵۸/۹	۲۲۲/۶	۲۵/۰	۳۴۴/۲	۳۶۴/۲	۱۰/۹	۱۱۲۵/۹
فعالیت ۱۱	۷۹/۴	۳۱/۸	۱۰/۰	۳۱/۳	۳۰۳/۵	۲/۲	۴۵۸/۳
فعالیت ۱۲	۲۶/۵	۳۱/۸	۲/۵	۱۰/۴	۶/۱	۲/۲	۷۹/۵
فعالیت ۱۳	۵۳/۰	۱۵۹/۰	۱۲/۵	۳۰۲/۵	۵۴/۶	۶/۵	۵۸۸/۱
برنامه ۲	۲۶۴/۸	۲۸۶/۲	۰/۰	۳۴۴/۲	۱۸۲/۱	۱۰/۸	۱۰۸۸/۱
فعالیت ۲۱	۱۸۵/۳	۱۹۰/۸	۰/۰	۳۱۲/۹	۱۵۱/۸	۶/۵	۸۴۷/۴
فعالیت ۲۲	۵۳/۰	۳۱/۸	۰/۰	۲۰/۹	۱۸/۲	۴/۳	۱۲۸/۲
فعالیت ۲۳	۲۶/۵	۶۳/۶	۰/۰	۱۰/۴	۱۲/۱	۰/۰	۱۱۲/۶
برنامه ۳	۱۰۶/۰	۱۲۷/۳	۲۲۴/۲	۳۵۴/۸	۶۰/۸	۱۹۴/۹	۱۰۶۷/۹
فعالیت ۳۱	۲۱/۲	۶/۴	۲۴/۹	۲۰/۹	۶/۱	۶/۵	۸۶/۰
فعالیت ۳۲	۶۳/۶	۶/۴	۲۴/۹	۲۰/۹	۶/۱	۶/۵	۱۲۸/۴
فعالیت ۳۳	۲۱/۲	۱۱۴/۵	۱۷۴/۴	۳۱۳/۰	۴۸/۶	۱۸۱/۹	۸۵۳/۵

جدول شماره ۱۱ - هزینه‌های مستقیم و کل هزینه‌ها بر مبنای فعالیت

میلیارد ریال

الگوی فعالیت	هزینه‌های مستقیم	سهام (%)	کل هزینه‌ها	سهام (%)
جمع	۲۳۹۲/۹	۱۰۰/۰	۳۲۸۱/۹	۱۰۰/۰
برنامه ۱	۸۲۳/۳	۳۴/۴	۱۱۲۵/۹	۳۲/۷
فعالیت ۱۱	۳۴۲/۶	۱۴/۳	۴۵۸/۳	۱۴/۳
فعالیت ۱۲	۵۸/۳	۲/۴	۷۹/۵	۲/۵
فعالیت ۱۳	۴۲۲/۴	۱۷/۷	۵۸۸/۱	۱۵/۹
برنامه ۲	۷۸۷/۱	۳۲/۹	۱۰۸۸/۱	۳۴/۰
فعالیت ۲۱	۶۱۰/۵	۲۵/۵	۸۴۷/۴	۲۶/۵
فعالیت ۲۲	۹۲/۸	۳/۹	۱۲۸/۲	۴/۰
فعالیت ۲۳	۸۳/۸	۳/۵	۱۱۲/۶	۳/۵
برنامه ۳	۷۸۲/۵	۳۲/۷	۱۰۶۷/۹	۳۳/۴
فعالیت ۳۱	۶۲/۵	۲/۶	۸۶/۰	۲/۷
فعالیت ۳۲	۹۱/۸	۳/۸	۱۲۸/۴	۴/۰
فعالیت ۳۳	۶۲۸/۲	۲۶/۳	۸۵۳/۵	۲۶/۷