

حسابرسی بعد از ترخیص



حمزه پاک‌نیا

مقدمه

به‌طور کلی رویه‌ها و الزامات اسنادی برای تجارت بین‌الملل را دولتها به این دلیل اعمال می‌کنند که نقل و انتقال کالاها، خدمات و جریانهای مالی مربوط به آنها را تحت کنترل و نظارت داشته باشند. گزینش این رویه‌ها برای هر کشور از نظر تطبیق با الزامات خاص قانونی کشور، نظیر درآمدهای تعرفه‌ای، کنترل واردات به‌طور کلی، کنترل نقل و انتقالها به درون و خارج از مرزها و سایر موارد تحت کنترل و نیز تحصیل اطلاعات برای هدفهای آماری، ضروری است. اما آنچه مهم است و در نظام جدید تجارت بین‌الملل بر آن تاکید می‌گردد، این است که اعمال این رویه‌ها و الزامات اسنادی نباید به‌صورت عامل بازدارنده بر سر راه تجارت عمل کند؛ بلکه باید در اعمال آنها نهایت دقت شود که تجارت تسهیل شده و مقررات به‌نحوی باشد که ضمن رعایت آنها، کارایی تجارت افزایش یابد. رویه‌های گمرکی پیچیده و غیر شفاف سبب به‌وجود آمدن هزینه اداری بسیار بالا می‌گردد. در برخی از مطالعات این هزینه‌ها ۷ تا ۱۰ درصد تجارت جهانی تخمین زده شده‌اند. به‌طور خلاصه می‌توان گفت که امروزه به اقدامهای مربوط به تسهیل تجاری از نظر کاستن هزینه‌های معاملاتی که بر اثر اعمال مقررات اداری غیر ضروری در مرزها در ارتباط با جریان کالاها و خدمات و بین خریداران و فروشندگان به‌وجود می‌آید، نگرینسته می‌شود. هدف اصلی تسهیل تجاری، کاهش هزینه‌های تجاری بین‌المللی و در عین حال حفظ و اعتلای کارایی کنترل‌های دولتی است. تحقیقها نشان می‌دهد که دستاوردهای رفاهی ناشی از روان‌سازی رویه‌های تجاری، می‌تواند حتی از منافع حاصل از آزادسازی تجاری هم بیشتر باشد.

در تدوین قانون جدید امور گمرکی، شیوه‌های علمی و کاربردی از جمله رعایت استانداردهای جهانی در خصوص امور گمرکی که مورد تأیید سازمان جهانی گمرک^۱ می‌باشد، مطالعه قانون امور گمرکی کشورهای پیشرفته از جمله اتحادیه اروپا، ژاپن و ...، استفاده از مواد قانون امور گمرکی قبلی، مطالعه و تحقیق جهت تدوین روشهای جدید عملکردی که براساس آن بتوان سرعت و دقت در ارائه خدمت به ذینفعان را همزمان افزایش داد، مورد توجه قرار گرفته است.

تحولها و افزایش حجم تجارت جهانی در سالهای اخیر، رشد فزاینده جهانگردی، به‌کارگیری شیوه‌های مدرن کنترل‌های گمرکی شامل اعمال مدیریت خطر^۲ و بازرسیهای اسنادی و اتفاقی، حسابرسی بعد از ترخیص^۳ را اجتناب‌ناپذیر نموده است. از طرف دیگر، توسعه تجارت الکترونیکی به‌خصوص در ارسال اطلاعات، مانیفست، اظهار کالا و پرداخت وجوه گمرکی، جایگزینی تبادل اطلاعات الکترونیک با اسناد کاغذی را ایجاب نموده است.

است و یا امتیازهای غیرموجهی برای صاحب کالا ایجاد نموده باشد به تایید و تشخیص گمرک ایران جریمه‌ای از ۳۰ درصد تا ۳ برابر ارزش کالای موضوع سند مذکور تعیین و دریافت کند. دریافت این جریمه مانع از تعقیبی که حسب مورد طبق مواد مربوط به قانون مجازات اسلامی به عمل می‌آید، نیست.

تبصره ۱- در مورد وجوهی که از غیر حق با تقلب و تزویر مسترد می‌گردد، علاوه بر وصول اصل مبلغ استردادای جریمه‌ای معادل ۱۰۰ درصد آن نیز دریافت می‌شود.

تبصره ۲- صاحبان کالا، شرکتهای حمل و نقل، کارگزاران گمرکی و سایر اشخاص ذیربط مکلفند حسب مورد اسناد و مدارک موجود مورد درخواست گمرک در ارتباط با موضوع مورد رسیدگی را ارائه کنند.

در آیین نامه اجرایی قانون امور گمرکی مصوب جلسه مورخ ۱۳۹۱/۱۲/۶ هیئت وزیران آمده است:

فصل دوم- حسابرسی پس از ترخیص

ماده ۲۰۱- هدف از حسابرسی پس از ترخیص، بررسی و انطباق اظهارنامه‌های تسلیمی به گمرک با قوانین و مقررات مربوط و پرداخت صحیح حقوق ورودی، مالیاتها و عوارض متعلق است. گمرک ایران می‌تواند جهت اطمینان یافتن و صحت اظهار از طریق بررسی دفاتر، سوابق مالی، نظامهای بازرگانی، سوابق ترخیص مکاتباتی و اطلاعات بازرگانی نگهداری شده به وسیله اشخاص حقیقی و حقوقی که به طور مستقیم و یا غیرمستقیم در واردات و صادرات کالا دخالت دارند، اقدام کند.

تبصره ۱- حسابرسی پس از ترخیص به وسیله حسابرسی که در امور گمرکی مهارتهای لازم را دارند، انجام می‌شود. گمرک در صورت لزوم می‌تواند از خدمات سازمان حسابرسی (وابسته به وزارت امور اقتصادی و دارایی) یا موسسه‌های حسابرسی مورد تایید سازمان حسابرسی یا جامعه حسابداران رسمی ایران نیز استفاده کند.

تبصره ۲- به منظور عملیاتی نمودن حسابرسی پس از ترخیص، ایجاد واحد حسابرسی پس از ترخیص در گمرک ایران و پستهای سازمانی برای حسابرسان آن الزامی است.

براساس قانون جدید امور گمرکی (شماره ۳۷۳/۵۷۴۴۵ مورخ ۱۳۹۰/۹/۱۶)، تشریفات و کنترل‌های گمرکی و بازبینی و اقدامهای بعد از ترخیص به شرح ذیل پیش‌بینی شده است:

ماده ۱۱- به منظور اطمینان یافتن از رعایت مقررات گمرکی، کلیه کالاهایی که به قلمرو گمرکی وارد یا از آن خارج می‌شوند، مشمول تشریفات و کنترل‌های گمرکی با استفاده از شیوه‌هایی مانند مدیریت خطر، بازرسیهای منظم یا اتفاقی، به‌کارگیری تجهیزات و شیوه‌های نوین بازرسی، روشهای مبتنی بر حسابرسی و در موارد استثنایی بدرقه یا مراقبت می‌باشند.

ماده ۱۳۳- گمرکها موظفند کلیه پته‌ها، اظهارنامه‌ها و سایر اسناد گمرکی مربوط به ترخیص کالا را پس از امضای پته یا پروانه، حداقل یکبار از نظر اجرای صحیح مقررات و اینکه وجوه گمرکی متعلقه به‌طور صحیح و کامل طبق مقررات وصول شده است، قبل از شمول مرور زمان، مورد بازبینی قرار دهند.

ماده ۱۳۴- گمرک ایران می‌تواند هر تعداد از اظهارنامه‌های گمرکها را که ضروری تشخیص دهد، در مهلت قانونی بازبینی مجدد کند.

تبصره- گمرکها موظفند براساس درخواست گمرک ایران و قبل از انقضای شش ماه مهلت قانونی، اظهارنامه‌ها و اوراق موردنظر را برای بازبینی مجدد ارسال کنند.



فصل چهارم- حسابرسی بعد از ترخیص

ماده ۱۴۳- گمرک ایران مکلف است به منظور اطمینان یافتن از رعایت مقررات گمرکی، ظرف ۳ سال از تاریخ صدور سندی که به موجب آن کالا از گمرک ترخیص شده و در صورت کشف اسناد خلاف واقع که مشمول قاچاق نشود، درباره ترخیص کالایی که متضمن زیان مالی دولت



هدف از حسابرسی

پس از ترخیص

بررسی و انطباق

اظهارنامه‌های تسلیمی

به گمرک با قوانین و

مقررات مربوط و

پرداخت صحیح حقوق ورودی

مالیاتها و عوارض

متعلق است

ماده ۲۰۲- گمرک ایران پس از هماهنگی لازم و ابلاغ کتبی به طرف حسابرسی شونده حداقل ۱۰ روز پیش از شروع حسابرسی، تاریخ شروع حسابرسی و اسامی گروه حسابرسی را جهت همکاری حسابرسی شونده اعلام می‌کند. گروه حسابرسی حداقل از ۴ نفر شامل رئیس، حسابرس ارشد و حسابرسان تشکیل می‌شود. سرپرست گروه حسابرسی در اولین جلسه حسابرسی باید مدت زمان تقریبی برای انجام حسابرسی و تاریخ پایان آن را جهت اطلاع حسابرسی شونده اعلام کند و چنانچه به دلیلی تمدید این مدت لازم باشد، باید قبل از پایان زمان به وی اعلام شود.

تبصره- پس از ابلاغ برنامه حسابرسی به طرف حسابرسی شونده، وی می‌تواند حداکثر ظرف ۵ روز از تاریخ ابلاغ با ارائه دلایل و مدارک مستند به صورت کتبی درخواست به تعویق انداختن برنامه حسابرسی پس از ترخیص بکند. رئیس کل گمرک جمهوری اسلامی ایران و یا شخصی که از طرف وی تعیین می‌شود، می‌تواند پس از بررسی درخواست و دلایل عنوان شده در موارد استثنایی با به تعویق انداختن حسابرسی پس از ترخیص موافقت کند.

ماده ۲۰۳- گمرک ایران در صورت لزوم می‌تواند اطلاعات مورد نیاز اشخاص تحت حسابرسی را از مراجع دولتی و غیردولتی مرتبط درخواست کند و مراجع یادشده موظف به همکاری کامل و پاسخگویی به گمرک می‌باشند.

ماده ۲۰۴- صاحبان کالا، شرکت‌های حمل و نقل، کارگزاران گمرکی و سایر اشخاص ذیربط که فهرست آنها به وسیله گمرک ایران اعلام خواهد شد، باید دفاتر و سوابق معاملات مربوط به کالاهای خود را به مدت ۳ سال از تاریخ صدور سند ترخیص جهت حسابرسی نگهداری و پس از درخواست کتبی در اختیار گمرک قرار دهند.

ماده ۲۰۵- ارائه نشدن سوابق و دفاتر مربوط جهت انجام حسابرسی پس از ترخیص و یا خودداری از ارائه آنها به رغم اعلام کتبی گمرک به اشخاص حسابرسی شونده و استفاده از اسناد خلاف واقع جهت ترخیص کالا، مشمول جریمه معادل ۲ تا ۳ برابر ارزش کالای مورد بررسی خواهد شد.

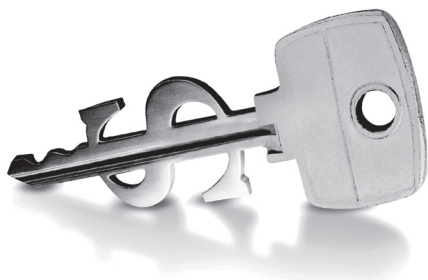
تبصره- چنانچه در اثر بروز حوادث طبیعی (قوه قهریه) حسابرسی شونده نتواند سوابق، اسناد، اطلاعات و دفاتر مالی درخواستی را جهت حسابرسی در اختیار گمرک قرار دهد، شخص مذکور مشمول پرداخت جریمه نخواهد بود.

ماده ۲۰۶- گمرک ایران موظف است پس از تکمیل حسابرسی، گزارش رسمی کتبی مربوط را ظرف ۶۰ روز از تاریخ پایان حسابرسی تهیه و یک نسخه از آن را جهت اطلاع و اقدام لازم به شخص حسابرسی شونده به نشانی اقامتگاه وی ابلاغ کند.

تبصره- سرپرست گروه حسابرسی موظف است در آخرین روز حسابرسی ضمن برگزاری جلسه پایانی با اشخاص حسابرسی شونده، صورتجلسه پایانی حسابرسی را همراه با ذکر نام و عنوانهای حسابرسی شونده، مکان و تاریخ انجام حسابرسی و امضای هر یک از اعضای گروه حسابرسی تهیه و یک نسخه را به حسابرسی شونده تسلیم کند.

ماده ۲۰۷- رسیدگی به اعتراضها نسبت به گزارش پایانی حسابرسی و جرائم تعیین شده در صلاحیت کمیسیون رسیدگی

ارزش است. برنامه‌های حسابرسی پس از ترخیص می‌تواند برای کلیه سیستم‌های تعیین ارزش به‌طور موفقیت‌آمیزی به‌کار برده شود. با این حال پس از معرفی سیستم تعیین ارزش توسط سازمان تجارت جهانی^۴، گمرکها در بیشتر موارد باید ارزش اظهاری واردکنندگان را بپذیرند. این امر ایجاد سیستم حسابرسی پس از ترخیص برای بررسی ارزش، کشف و پیشگیری تخلفها در این زمینه را ایجاب می‌کند. از سوی دیگر با توجه به افزایش حجم تجارت بین‌المللی و فشار برای تسهیل جابجایی کالاها، حسابرسی پس از ترخیص ابزار دیگری را در اختیار گمرکها قرار می‌دهد تا



ارائه نشدن سوابق و

دفاتر مربوط جهت انجام

حسابرسی پس از ترخیص و یا

خودداری از ارائه آنها

به‌رغم اعلام کتبی گمرک

به اشخاص حسابرسی شونده و

استفاده از اسناد خلاف واقع

جهت ترخیص کالا

مشمول جریمه معادل

۲ تا ۳ برابر ارزش کالای

مورد بررسی خواهد شد

به اختلافهای گمرکی خواهد بود. اعتراض‌کنندگان ظرف ۳۰ روز از تاریخ ابلاغ کتبی گزارش پایانی حسابرسی پس از ترخیص می‌توانند دلایل اعتراض خود را به تفکیک موضوع (ارزش، تعرفه و مقررات) به‌صورت کتبی به گمرک ایران تسلیم کنند. گمرک ایران موظف است به اعتراض رسیدگی نموده و چنانچه دلایل عنوان‌شده در اعتراض موجه و مورد پذیرش قرار گیرد، گمرک نسبت به اصلاح و تعدیل گزارش حسابرسی اقدام خواهد نمود و در غیر این صورت، دلایل رد اعتراض به‌صورت کتبی توسط گمرک به طرف حسابرسی‌شونده ابلاغ خواهد شد. طرف حسابرسی‌شونده ظرف ۱۰ روز از تاریخ ابلاغ دوم گزارش نهایی حسابرسی گمرک می‌تواند درخواست ارجاع پرونده به کمیسیون رسیدگی به اختلافهای گمرکی را بکند. ارجاع پرونده پس از گذشت مهلت ۳۰ روز از ابلاغ اولیه یا ۱۰ روز از ابلاغ ثانویه مقرر، منوط به تامین مبلغ مطالبه‌شده خواهد بود.

تبصره - حسابرسان گمرک ایران موظفند پس از انجام رسیدگیهای خود و شناسایی نقصها، مراتب را طی گزارش کتبی جهت اصلاح سیستم، ثبت و بایگانی و اقدامهای پیشگیرانه بعدی منعکس کنند. پس از پایان و تکمیل گزارش حسابرسی و صدور نظر قطعی گمرک برای هر یک از طرفهای حسابرسی‌شونده، به‌صورت محرمانه شماره‌ای مبنی بر رتبه خطر آنها تعیین خواهد شد که این شماره مبنای ارزشیابی فعالیت‌های مدیریت خطر طرف حسابرسی‌شونده قرار خواهد گرفت.

ماده ۲۰۸- چنانچه طرف حسابرسی‌شونده پس از انجام حسابرسی پس از ترخیص و تسلیم گزارش نهایی مربوط و صدور رای قطعی، مشمول پرداخت جریمه تشخیص داده شود، در صورت خودداری شخص از پرداخت آن، گمرک موظف است از طریق اعمال مواد ۷ و ۸ قانون، جریمه را وصول کند.

حسابرسی پس از ترخیص

مقدمه

حسابرسی پس از ترخیص یکی از موثرترین اقدامها برای پیشگیری و کشف تخلفهای تجاری به‌ویژه در زمینه تعیین

کنترل‌های خود را تقویت کنند.

تعریف

حسابرسی بعد از ترخیص فرایندی است که گمرکها را قادر می‌سازد تا از طریق بررسی دفاتر مالی، سوابق، سیستم‌های بازرگانی و کلیه اطلاعات گمرکی مرتبط نگهداری شده به وسیله فرد یا شرکت‌هایی که مستقیم یا غیرمستقیم در تجارت بین‌الملل دخیلند، دقت اظهارنامه‌های تسلیمی را بررسی کنند. این فرایند روی افراد فعال در امر جابجایی کالاها بین مرزهای بین‌المللی تمرکز دارد. اداره‌های گمرکی که حسابرسی بعد از ترخیص را به عنوان گسترش کنترل‌های گمرکی به کار می‌گیرند، از مزایای زیادی بهره‌مند می‌شوند. این نوع حسابرسی ابزار موثری است که تصویر جامع‌تری از عملکرد واردکنندگان و صادرکنندگان را که در دفاتر مالی و سوابق تجاری آنها منعکس شده، فراهم می‌آورد.

در تعریفی دیگر، حسابرسی پس از ترخیص به معنای حسابرسی مبتنی بر کنترل اداره گمرک بعد از انجام ترخیص محموله از گمرک به منظور بررسی دقت و صحت اظهارنامه‌ها و کنترل داده‌های تجاری بازرگانان و پوشش کسب‌وکار آنها است. دفاتر مالی، سیستم‌های بازرگانی و کلیه اطلاعات گمرکی مرتبط، چنین ممیزی را در محل فعالیت معامله‌گر طی دوره زمانی معین، ممکن می‌کند.

مزایای حسابرسی بعد از ترخیص

انتظار می‌رود انجام حسابرسی بعد از ترخیص مزایایی برای همه گروه‌های ذینفع به شرح نمایه ۱ بیانجامد.

هدف حسابرسی بعد از ترخیص

هدف مستقیم: به منظور بررسی صحت، قانونی بودن واردات و صادرات، فعالیت‌های شخص در حال حسابرسی و مبارزه با تقلب در بیشتر جوامع.

نمایه ۱- مزایای حسابرسی بعد از ترخیص

مزایای حسابرسی بعد از ترخیص	مزایای برای گمرک	مزایای برای دولت	مزایای برای کسب‌وکار
• تسهیل تجارت	√		√
• ترخیص خط سبز			√
• کاهش هزینه‌های انطباق	√		√
• کاهش زمان ترخیص	√		√
• بهبود ایمنی و امنیت زنجیره تامین	√	√	√
• استفاده از منابع بهبودیافته	√		√
• افزایش عملکرد و درآمد	√	√	
• انطباق بیشتر	√		
• ارتقای نیروی کار ماهر	√		
• رشد تجارت		√	
• جلب سرمایه‌گذاری خارجی		√	
• شناخته شدن به عنوان یک منطقه تجاری قابل اعتماد		√	
• بهبود روابط بین سرمایه‌گذاران و دولت		√	



گمرک در صورت لزوم می‌تواند

از خدمات سازمان حسابرسی

وابسته به وزارت

امور اقتصادی و دارایی

یا موسسه‌های حسابرسی

مورد تایید سازمان حسابرسی یا

جامعه حسابداران رسمی ایران

نیز استفاده کند.

هدف اصلی: تقویت نظارت و کنترل گمرک، حفظ حقوق قانونی و منافع افراد مربوط، حفاظت از درآمد دولت و ارتقای تجارت خارجی، کنترل بیشتر در زمینه صدور مجوز، سهمیه‌ها، آزادسازی، ارائه معافیتها و غیره.

الزامهای پایه‌ای برای حسابرسی بعد از ترخیص

الف- اختیارات قانونی: ماموران گمرک را قادر می‌سازد تا سوابق تجاری همه افراد و شرکتهایی که به‌طور مستقیم و یا غیرمستقیم مشغول تجارت بین‌المللی هستند را بررسی کنند؛

ب- لزوم ثبت و نگهداری سوابق معاملات به‌وسیله اشخاص و شرکت‌های فعال در حوزه تجارت بین‌الملل؛

ج- تشریح روشهای مجازات مطابق با شرایط؛ و

د- تخصص برای حساب‌رسان در زمینه‌های زیر:

- روشها و اصول حسابداری که با عنوان اصول کلی پذیرفته‌شده حسابداری شناخته می‌شوند،
- استانداردها و رویه‌های حسابرسی،
- روشهای تجارت بین‌الملل از جمله رویه‌های بانکداری،
- قوانین و مقررات و رویه‌های گمرکی (ضوابط تعیین ارزش، تعرفه‌ها، و غیره)، و
- سیستمهای رایانه‌ای و الکترونیکی نگهداری سوابق.

فرایند حسابرسی پس از ترخیص با تصویب بسته‌ای قانونی شروع می‌شود که اختیارات لازم را برای بررسی سوابق تجاری کلیه افراد و شرکتهایی که در امر تجارت بین‌المللی هستند، برای کارشناسان گمرک فراهم می‌آورد. این قوانین باید افراد و یا شرکتها را ملزم کند تا سابقه‌های معامله‌های خود را برای دوره‌ای مشخص و دسترسی به‌منظور حسابرسی پس از ترخیص، نگهداری کنند. همچنین این مرجع قانونی باید رویه‌هایی را برای جریمه در خصوص رعایت نشدن الزامهای گفته‌شده، در نظر بگیرد.

محتوای حسابرسی بعد از ترخیص

- ۱- مجوز واردات و صادرات،
- ۲- پرداخت تعرفه‌ها و هزینه‌ها،
- ۳- بررسی مراحل واردات، انبار، حمل‌ونقل، فروش و صادرات مجدد،
- ۴- مدیریت معافیت کالاها،

۵- وضعیت عملیاتی و انجام کارگزاری، و

۶- بررسی سایر فعالیتها با توجه به واردات و صادرات.

فرایند حسابرسی بعد از ترخیص

حسابرسی بعد از ترخیص کالا از گمرک، شامل مراحل زیر است:

- برنامه‌ریزی و انتخاب،
- حسابرسی، و
- اندازه‌گیری و ارزیابی.

برنامه‌ریزی و انتخاب

پس از انجام فرایند ترخیص کالا از گمرک با توجه به مدیریت ریسک و مراحل اعتباربخشی معامله‌گران، فرایند حسابرسی بعد از ترخیص آغاز می‌شود. فرایند مدیریت ریسک شامل شناسایی خطرهایی است که ممکن است



حسابرسی پس از ترخیص
یکی از موثرترین اقدامها
برای پیشگیری و
کشف تخلفهای تجاری
به ویژه در زمینه
تعیین ارزش است

به وجود آیند، تجزیه و تحلیل احتمال رخ دادن آنها و در واقع، ارزیابی تاثیر آنها و اختصاص به ترتیب اولویت برای برخورد با آنها است.

پیاده سازی این مدیریت ریسک در گمرک شامل:

- متمرکز کردن توجه به مناطق پرخطر، برای استفاده مقرون به صرفه تر از منابع قابل دسترس،
- تشخیص راحت تر بی نظمی، و
- انجام کنترلهای کمتر که مطابق با قوانین و مقررات انجام می شود.

در چارچوب این رویکرد، اداره های گمرک نیز به حسابرسی بعد از ترخیص تکیه می کنند. وجه تمایز این نوع کنترل، انجام آن در محل فعالیت معامله گران و شامل بررسی عمیق و دقیق از پرونده های تجاری و حسابداری است. این بررسیها به دور از کنترلهای سنتی معامله در مرز انجام می شود.

حسابرسی بعد از ترخیص ممکن است مورد به مورد و یا با تمرکز بر هدف یا انتخاب براساس تجزیه و تحلیل مدیریت خطر و یا در برنامه ممیزی سالانه انجام شود.

معرفی حسابرسی بعد از ترخیص کالا از گمرک، نشان دهنده رویکردهای گوناگون برای کنترل گمرک به عنوان ارائه آزادی سریع کالا یا کاهش زمان آزادسازی کالا است. اجرای ممیزی بعد از ترخیص، بخشی از راهبرد مدیریت ریسک است. زمان صرف شده جهت ترخیص کالا در مقایسه با روش سنتی کنترل گمرک کاهش یافته و بازرگانان می توانند کالاهای خود را در هنگام ورود به کشور ترخیص کنند. به عنوان نتیجه مستقیم از فرایند ترخیص کالا، ذخیره سازی و هزینه انبارداری همراه با هزینه های بیمه برای کالاهای تحت ذخیره سازی کاهش خواهد یافت. حسابرسی بعد از ترخیص اجازه می دهد تا پس از ترخیص کالا از گمرک کنترل جامعتری انجام شود و بتوان به تصویر کامل تری از معاملات طی دوره طولانی تر از زمان دست یافت. اطلاعات بیشتر برای مقایسه از پایگاه داده های محلی و ملی، مقایسه قیمتها و سرفصل تعرفه یکسان یا مشابه کالاهای مربوط به شرکتهای مختلف، ناسازگاری و تناقضها که نشان از تقلب است را مشخص می کند.

عوامل حیاتی موفقیت

- هماهنگ کردن مراحل ترخیص کالا از گمرک،
- مدیریت پشتیبانی / سیاسی،
- ایجاد ساختار پروفایل خطر و حسابرسی بعد از ترخیص،
- موفقیت مراکز مسئولیتهای کلیدی،
- مدیریت تغییر،
- به اشتراک گذاری اطلاعات،
- ظرفیت سازی (مهارتهای حسابرسی و روشها)،
- در دسترس بودن بانک اطلاعات، و
- مدیریت ریسک.

شاخصهای کلیدی عملکرد

- انجام حسابرسی بر پایه ریسک در دوره زمانی معین،
- ارتقا سطح و تکمیل حسابرسی برای مشتریان معتبر،
- انطباق حسابرسی بعد از ترخیص با استانداردهای مربوط،
- انطباق سطح در برابر مشتریان غیرمعتبر،
- سطح دقت و صحت گزارشهای حسابرسی،
- خطر درآمد از داده های حسابرسی بعد از ترخیص،
- زمان ترخیص،
- توجه حسابرسی، و
- نسبت معاملات خط سبز و قرمز در یک دوره معین.

فرایند حسابرسی

ورودیهای مورد نیاز

- این فرایند دارای ورودیهای زیر در مراحل مختلف است:
- o بازیابی اطلاعات از روی سیستم،
 - o شناسایی و دسته‌بندی واردکنندگان و صادرکنندگان و غیره،
 - o تجزیه و تحلیل و درک موارد در برابر پروفایل،
 - o انتخاب شرکتها/ اشخاص مبتنی بر رویداد و معامله‌ها،
 - o پروفایلهای خطر و امنیت ملی،
 - o سوابق مالی، و
 - o برنامه‌ریزی هدف.



مراحل حسابرسی

۱- بررسیهای پیش از حسابرسی: با توجه به اندازه شرکت مورد نظر برای حسابرسی، گمرک انتخاب می‌کند که بررسیها در محل شرکت انجام پذیرد یا اینکه از طریق پرسشنامه اطلاعات لازم درخواست شود. اینگونه اطلاعات ممکن است موارد زیر را دربرگیرد:

- سازمان و ساختار شرکت،
- اطلاعات مربوط به کالاها،
- روشهای پرداخت،
- ارزش کالاها،
- هزینه‌های مرتبط با کالاها،
- معاملات با افراد مرتبط (موردی که خریدار و فروشنده با یکدیگر ارتباط دارند)، و

حسابرسی پس از ترخیص تاکید ویژه‌ای بر بازنگری و بررسی دفترهای مالی و سوابق واردکنندگان و صادرکنندگان دارد. هر یک از مراحل حسابرسی، پیش از برنامه‌ریزی حسابرسی تا تکمیل آن، تا ارتباطات آزاد و هماهنگی از طریق گفتگوی مستمر با حسابرسی‌شونده (افراد و شرکتهای تحت بازرسی) و با سایر واحدهای گمرکی، از اهمیت ویژه‌ای برخوردار هستند. در پایان فرایند حسابرسی گزارشی تهیه می‌شود تا اطمینان حاصل شود که کلیه یافته‌ها و سایر امور مرتبط با حسابرسی به درستی ملاحظه و مطالعه شده‌اند.

هدفمندی و گزینش افراد و شرکتها برای حسابرسی

روند رو به افزایش تجارت بین‌المللی و فشار برای تسهیل ترخیص کالاها و کاهش ارزیابیها در مرزهای بین‌المللی، موجب افزایش تقاضا برای انجام حسابرسیهای پس از ترخیص شده است. به هر حال، همانگونه که ارزیابی فیزیکی کالاها جهت شناسایی محموله‌های پرخطر مورد استفاده قرار می‌گرفته است، سیستمی هدفمند باید از طریق توسعه پایگاه اطلاعاتی محرمانه متمرکز، بهترین گزینه‌ها را برای انجام حسابرسی شناسایی کند. به‌طور معمول، حسابرسیها برای اطمینان یافتن از انطباق در زمینه‌های تعیین ارزش، قواعد مبدأ، طبقه‌بندی تعرفه‌ای کالاها، معافیت‌های گمرکی، استرداد حقوق گمرکی برنامه‌های تحقیقاتی و غیره به عمل می‌آید؛ ولی ممکن است هدفهای دیگری را نیز دنبال کند. ضابطه‌های حسابرسی باید در برگیرنده موارد زیر بوده و محدود به آنها نباشد:

- تاریخچه شرکت،
- نوع کالا یا صنعت،
- حجم و ارزش واردات و صادرات،
- اطلاعات ارجاعی از سایر واحدهای گمرک مانند: کارشناسان بازرسی، ارزیابی فیزیکی، متخصصان طبقه‌بندی و سایر سازمانهای درآمدی ذیربط،
- مبدأ کالاها،
- احتمال بالقوه باز یافت درآمد یا حقوق گمرکی،
- خطر کاهش درآمدها، و
- برنامه الویتهای دولتی.



دستیابی به هدفهای

پیش‌بینی شده در ماده ۲۰۱

آیین‌نامه اجرایی قانون جدید

امور گمرکی مستلزم

همکاری و مشارکت گمرک ایران با

سازمان حسابرسی و

موسسه‌های حسابرسی

عضو جامعه

حسابداران رسمی ایران است

آزمایشهای کنترلی را درباره اثربخشی کنترلها طراحی کنند. حسابرسان پس از تکمیل آزمایشهای مربوط، باید قابلیت هر یک از کنترلها را ارزشیابی کنند.

گفته‌های مقامهای اجرایی شرکت تحت حسابرسی در خصوص حصول اطمینان از سطح همکاری در تمامی سطوح شرکت، از اهمیت بالایی برخوردار است. در اولین جلسه توجیهی، شرکت تحت حسابرسی باید نمایندگانی را برای ارائه اسناد (دفاتر مالی، سوابق و غیره) و سایر اطلاعات مورد نیاز تعیین کند.

۴- پرسشنامه حسابرسی: ممکن است از شرکتها خواسته شود پرسشنامه‌هایی پر کنند که اطلاعاتی در مورد ساختار سازمانی، معاملات با افراد مرتبط، کالاها، روشهای پرداخت، تعیین ارزش، هزینه‌های ساخت و تامین منابع و عرضه کالاها، ارائه می‌دهد. در رابطه معاملات با افراد مرتبط (واقعی که خریدار و فروشنده با هم مرتبط هستند)، ممکن است که از شرکت اصلی خارجی خواسته شود تا پرسشنامه‌ای را پر کند که اطلاعاتی در مورد ارتباط بین طرف حسابرسی شونده و شرکت اصلی خارجی ارائه کند.

۵- بازنگری داخلی شرکت: گمرک در مواردی که امکان‌پذیر است، طرف حسابرسی شونده را تشویق و ترغیب می‌کند که

• سیستمهای نگهداری سوابق. علاوه بر این، ممکن است از واردکننده خواسته شود که اطلاعات تفصیلی در خصوص قیمت محصول را جهت تجزیه و تحلیل تهیه و ارائه کند. ۲- تماس اولیه با واردکننده: گمرک در هنگام انجام حسابرسی متداول، جهت دریافت اطلاعات تفصیلی در خصوص نوع سوابق و اسناد مورد نیاز برای شروع حسابرسی، پیش از آغاز عملیات حسابرسی با شرکت مورد نظر تماس می‌گیرد. اسناد مورد نیاز ممکن است شامل موارد زیر باشد:

- اسناد گمرکی ترخیص،
- گواهی مبدأ،
- صورتحسابهای تجاری،
- سوابق حمل،
- سفارشهای خرید،
- برگه‌های ترخیص کالاها،
- فهرست سرفصل حسابها،
- قراردادها،
- موافقتنامه‌های مربوط به حق امتیازها و بازاریابی،
- سوابق موجودی انبار،
- دفاتر روزنامه،
- دفاتر کل،
- مکاتبه‌های تجاری، و
- سوابق پرداخت.

۳- جلسه توجیهی شروع حسابرسی: کلیه حسابرسان برگزیده، واحدهای گمرکی مرتبط، مقامهای شرکت تحت حسابرسی مانند حسابداران، کنترل‌کنندگان و وکیل‌های شرکت، در اولین جلسه برای شروع حسابرسی حاضر می‌شوند. افراد حاضر در جلسه در خصوص حسابرسی، هدفها و سایر موضوعهای مرتبط با حسابرسی به گفتگو می‌پردازند. هدف از این جلسه، شناسایی و ارزشیابی کنترل‌های واقعی براساس مدارکی است که پیش از این در سیستم ثبت شده است. براساس کنترل‌های کلیدی مورد شناسایی در این مرحله، عملیات حسابرسی در مرحله‌های بعدی استوار می‌گردد. همچنین، حسابرسان باید

عملیات خود را در ارتباط با حیطه حسابرسی گمرک، پیش از شروع حسابرسی، بازرنگری و تجزیه و تحلیل کند.

۶- هماهنگی حسابرسی: طرف حسابرسی شونده در حین حسابرسی در جریان یافته‌های بالقوه یا سایر موضوعهای گمرکی قرار می‌گیرد. با این حال، هرگاه گفته‌های نادرست یا تخلفهای بالقوه‌ای در جریان حسابرسی کشف گردد، باید هماهنگیهای لازم با واحد بازرسی ذیربط به عمل آید تا تحقیقات رسمی شروع شود. با رعایت قوانین ملی در خصوص حفظ اطلاعات محرمانه، ممکن است

اطلاعاتی در اختیار سایر سازمانهای مرتبط با مالیات و درآمد قرار گیرد.

۷- شناسایی و تجزیه و تحلیل

شرکتهایی که باید مورد

بررسی قرار گیرند: این اولین

مرحله در فرایندی است که

مالکیت شرکت و روابط آن با

سایر شرکتها باید مشخص شود.

همچنین، در این مرحله باید مدیریت

و سیستمهای عملیاتی داخلی شرکت نیز مورد

شناسایی قرار گیرند.

۷-۱- تجزیه و تحلیل حقوقی:

• شکل حقوقی شرکت،

• تجزیه و تحلیل ترکیب سرمایه، و

• نمودار سازمانی شرکتهای زیرمجموعه.

۷-۲- تجزیه و تحلیل ساختاری

• نمودار سازمانی شرکت،

• سیستم کنترلهای داخلی شرکت:

• وظایف خرید،

• تخصیص محصولات، و

• حسابداری و پرداخت.

۸- شروع عملیات حسابرسی شرکت: به طور معمول، بررسیها

شامل مقایسه بین اسناد، مدارک و اطلاعاتی است که توسط

شرکت اظهار شده و اسناد، مدارک و اطلاعاتی که در دفاتر

مالی، سوابق و سایر سیستمهای شرکت به ثبت رسیده است.

۹- بررسیهای حسابداری

• آزمون اعتبار در خصوص گزینش حسابهای در نظر

گرفته شده،

• تعریف دوره کنترلی،

• بررسی حسابهای بدهکار:

• • بررسی هویت صورتحسابهای گمرکی و

صورتحسابهای حسابداری،

• • تجزیه و تحلیل اقلامی که با یکدیگر همخوانی ندارند،

• • تحلیل حسابهای بدهکاری که ابتدا انتخاب

شده‌اند، ولی تحت تاثیر مقایسه

اظهارنامه‌های تسلیمی در دوره

آزمایشی قرار نگرفته‌اند،

• • مطالعه تخلفهای

مشاهده شده،

• بررسی حسابهای

هزینه‌ای یا داراییهای

سرمایه‌ای:

• • تجزیه و تحلیل حسابهای هزینه‌ای

در مقابل معاملات ثبت شده در حسابهای بدهکار،

• • تجزیه و تحلیل حسابهای داراییهای سرمایه‌ای در مقابل

معاملات ثبت شده در حسابهای بدهکار،

• • مطالعه تخلفهای مشاهده شده،

• بررسی حسابهای پرداخت:

• • چگونگی نحوه پرداخت،

• • چگونگی وسیله پرداخت، و

• • چگونگی پرداختهای انجام شده به اشخاص ثالث.

۱۰- بررسیهای موضوعی

• توصیف تعرفه‌ای (کالاها):

• • گزینش اظهارنامه‌هایی که باید رسیدگی شوند،

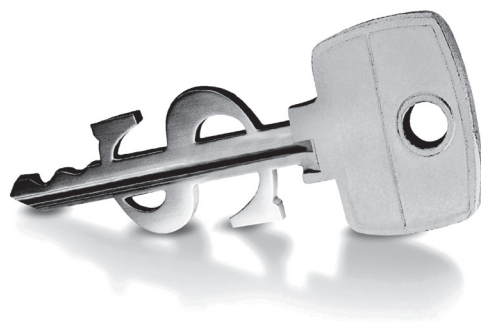
• • بررسی اسناد،

• • تعداد کالاها،

• • مبدأ کالاها، و

• • رسیدگی به ارزش کالاها.

پس از تکمیل تجزیه و تحلیل رسیدگیها، روند حسابرسی



با جلسه پایانی و صدور گزارش نهایی به پایان می‌رسد. گزارش نهایی از اهمیت به‌سزایی برخوردار است؛ زیرا فرصت مناسبی را برای واردکننده و گمرک فراهم می‌آورد تا مغایرت‌ها یا موضوعه‌های گمرکی کشف‌شده در خلال حسابرسی را مورد رسیدگی قرار دهند.

۱۱- جلسه پایانی: جلسه ملاقات رسمی با نمایندگان شرکت است که در آن نتایج حسابرسی به بحث گذاشته



می‌شود.

۱۲- گزارش نهایی: گمرک نسخه‌ای از گزارش نهایی حسابرسی را در اختیار طرف حسابرسی شونده قرار می‌دهد. نسخه‌ای از گزارش نیز به دفتر گمرک ذیربط برای رسیدگی مسائل گمرکی مربوط ارسال می‌شود.

۱۳- ارزشیابی: اداره‌های گمرک باید سازوکاری را برای سنجش، ارزیابی، و ارزشیابی موفقیت برنامه‌های حسابرسی پس از ترخیص خود ایجاد کنند. این برنامه‌ها ممکن است در برگیرنده موردهای زیر باشد:

- درآمدهای بیشتر وصولی،
- تعداد تحقیق‌های ارجاعی، و
- تجزیه و تحلیل هزینه و منفعت.

نتیجه‌گیری

تحولها و افزایش حجم تجارت جهانی در سالهای اخیر، لزوم به‌کارگیری شیوه‌های مدرن کنترل‌های گمرکی شامل اعمال مدیریت خطر، بازرسی‌های اسنادی و اتفاقی و حسابرسی پس از ترخیص را اجتناب‌ناپذیر نموده است. حسابرسی پس از ترخیص به‌عنوان روشی معمول در کشورهای پیشرفته، یکی

از موثرترین اقدامها برای پیشگیری و کشف تقلب‌های تجاری به‌ویژه در زمینه تعیین ارزش است. در آیین‌نامه اجرایی قانون جدید امور گمرکی، هدف از حسابرسی پس از ترخیص، بررسی و انطباق اظهارنامه‌های تسلیمی به گمرک با قوانین و مقررات مربوط و پرداخت صحیح حقوق گمرکی، مالیات و عوارض متعلق بیان شده است. گمرک ایران می‌تواند از صحت اظهارات اشخاص حقیقی و حقوقی که در واردات و صادرات کالا دخالت دارند از طریق بررسی دفتر، سوابق مالی، سوابق ترخیص و... آنها اطمینان حاصل کند. حسابرسی پس از ترخیص توسط حسابرسی که در امور گمرکی مهارت‌های لازم را دارند، انجام می‌شود و این بازار کار مناسبی برای حرفه حسابرسی خواهد بود. در این خصوص، دستیابی به هدف‌های پیش‌بینی‌شده در ماده ۲۰۱ آیین‌نامه اجرایی قانون جدید امور گمرکی مستلزم همکاری و مشارکت گمرک ایران با سازمان حسابرسی و موسسه‌های حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران است. ✓

پانویسها:

- 1- World Custom Organization (WCO)
- 2- Risk Management
- 3- Post Clearance Audit (PCA)
- 4- World Trade Organization (WTO)

منابع:

- آئین‌نامه اجرائی قانون امور گمرکی مصوب جلسه ۱۳۹۱/۱۲/۶ هیئت وزیران
- طارم‌سری مسعود، سیف‌اله صادقی یارندی، محسن صادقی، رضا بناپی، نقره‌کار شیرازی، مطالعه تطبیقی لایحه قانون امور گمرکی از دیدگاه مقررات سازمان جهانی تجارت، انجمن علمی بازرگانی ایران، ۱۳۸۶
- قانون امور گمرکی شماره ۳۷۳/۵۷۴۴۵ مورخ ۱۳۹۰/۹/۱۶
- گروه متخصصین منتخب گمرک ایران، پیش‌نویس لایحه قانونی جدید امور گمرکی، ۱۳۸۰/۰۲/۲۲
- Word Customs Organization, http://www3.wcoomd.org/home_about_us.htm