امور گمرکی

رسیدگی های پس از ترخیص

در گمرک

(بازبینی – حسابرسی)



**علی‌رضا صدری خواه**

**مهرماه ۱۳۹۹**

فهرست

[1 فصل اول -کلیات 4](#_Toc55576787)

[1.1 کنترل و نظارت در مدیریت سازمان‌ها: 5](#_Toc55576788)

[1.1.1 سیستم چیست؟ 5](#_Toc55576789)

[1.1.2 مدل سیستم 5](#_Toc55576790)

[1.1.3 کنترل 5](#_Toc55576791)

[1.2 افزایش حجم تجارت جهانی و نیاز به تغییر رویه‌های کنترلی 8](#_Toc55576792)

[1.2.1 سازمان جهانی گمرک و نقش بین‌المللی گمرک 8](#_Toc55576793)

[1.2.2 نقش گمرک در ایران 8](#_Toc55576794)

[1.2.3 نقش گمرک در انجام وظایف قانونی 9](#_Toc55576795)

[1.3 اصطلاحات و تعارف موردنیاز بکار برده شده در قانون امور گمرکی: 10](#_Toc55576796)

[1.3.1 سایر تعاریف موردنیاز 13](#_Toc55576797)

[1.3.2 تعاریف زیر در کنوانسیون تجدیدنظر شده کیوتو آمده است. 14](#_Toc55576798)

[1.3.3 اظهارکننده در کنوانسیون تجدیدنظر شده کیوتو 16](#_Toc55576799)

[1.3.4 اسناد ضمیمه اظهارنامه 16](#_Toc55576800)

[1.4 کسر دریافتی و اضافه پرداختی: 16](#_Toc55576801)

[1.4.1 کسر اسنادی: 17](#_Toc55576802)

[1.4.2 جرائم و سایر اقدامات تنبیهی و یا اصلاحی 17](#_Toc55576803)

[1.5 مهلت‌های قانونی 17](#_Toc55576804)

[1.5.1 مرور زمان 19](#_Toc55576805)

[1.5.2 مرور زمان در گمرک 20](#_Toc55576806)

[1.6 ابلاغ: 21](#_Toc55576807)

[1.6.1 انواع ابلاغ: 21](#_Toc55576808)

[1.7 کنترل در تشریفات گمرکی: 22](#_Toc55576809)

[1.7.1 شیوه‌های کنترل در گمرک 23](#_Toc55576810)

[1.7.2 ارزیابی و کارشناسی در تشریفات گمرکی 25](#_Toc55576811)

[2 فصل دوم: تشریفات گمرکی 27](#_Toc55576812)

[2.1 عملیات و تشریفات گمرکی: 27](#_Toc55576813)

[مقررات گمرکی 27](#_Toc55576814)

[2.2 رویه‌های گمرکی 27](#_Toc55576815)

[2.2.1 کالاهای ورودی 27](#_Toc55576816)

[2.2.2 کالاهای صدوری 28](#_Toc55576817)

[2.2.3 سایر رویه‌ها 28](#_Toc55576818)

[2.3 اظهار کالا و مراحل و تشریفات 28](#_Toc55576819)

[2.3.1 وظایف گمرک در ارزیابی و کنترل کالا 29](#_Toc55576820)

[2.3.2 بررسی اجمالی تشریفات گمرکی 30](#_Toc55576821)

[2.3.3 وظایف ارزیاب 32](#_Toc55576822)

*[2.3.4](#_Toc55576823)* [بر اساس آیین‌نامه اجرائی قانون امور گمرکی ارزیابان گمرک موظف‌اند اقدامات زیر را انجام دهند. 32](#_Toc55576823)

[2.3.5 وظایف کارشناس 33](#_Toc55576824)

[2.3.6 رسیدگی به اطلاعات خانه‌های اظهارنامه 33](#_Toc55576825)

[2.3.7 ماده ۵۸ آ.ا.ق.ا.گ. اسناد ضمیمه اظهارنامه 34](#_Toc55576826)

[2.4 کنترل‌های درب خروج (کنترل و نظارت در خروج کالا) 35](#_Toc55576827)

[2.5 بازبینی و کنترل مجدد فرایند تشریفات گمرکی 36](#_Toc55576828)

[2.5.1 بازبینی در گمرک: 36](#_Toc55576829)

[2.6 اختلافات گمرکی: 36](#_Toc55576830)

[2.7 تخلف گمرکی: 37](#_Toc55576831)

[3 فصل سوم: بازبینی اسناد گمرکی 40](#_Toc55576832)

[3.1 بازبینی و اقدامات بعد از ترخیص 40](#_Toc55576833)

[3.2 مراحل انجام بازبینی 42](#_Toc55576834)

[3.3 نحوه تخصیص و رسیدگی اسناد و اظهارنامه‌ها توسط کارشناسان مجازی 44](#_Toc55576835)

[3.4 مطالبه نامه کسر دریافتی 45](#_Toc55576836)

[3.5 مهم‌ترین مغایرت‌هایی که منجر به صدور مطالبه نامه می‌شوند 46](#_Toc55576837)

[3.5.1 اقدامات لازم برای تشخیص، صدور و پیگیری مطالبه کسر دریافتی 46](#_Toc55576838)

[3.5.2 مطالبه نامه کسر دریافتی دارای چه مشخصاتی است 48](#_Toc55576839)

[3.5.3 ترتیبات کلی صدور مطالبه نامه کسر دریافتی و ابلاغ در سامانه بازبینی 48](#_Toc55576840)

[3.5.4 شرایط ابلاغ مطالبه نامه و قطع مرور زمان توسط گمرک 49](#_Toc55576841)

[3.5.5 ترتیبات عملی برای سایر اختلافات صاحب کالا و گمرک 50](#_Toc55576842)

[3.6 تخلفات مکشوفه در مرحله بازبینی اسناد 51](#_Toc55576843)

[3.7 اختلافات کشف‌شده در جریان بازبینی 52](#_Toc55576844)

[3.7.1 اختلاف در ارزش 52](#_Toc55576845)

[3.7.2 اختلاف در طبقه‌بندی 52](#_Toc55576846)

[3.7.3 در صورت کشف اختلاف ناشی از طبقه‌بندی پس از ترخیص و در جریان بازبینی صاحب کالا می‌تواند اقدامات زیر را انجام دهد. 54](#_Toc55576847)

[3.8 مصادیق اختلافات ناشی از عدم اجرای مقررات گمرکی 55](#_Toc55576848)

[3.8.1 معافیت بند (غ) ماده ۱۱۹ ق.ا.گ 55](#_Toc55576849)

[3.8.2 اغفال خریدار و مصرف کننده 56](#_Toc55576850)

[3.8.3 اختلاف در اجرای مقررات صادرات و واردات 57](#_Toc55576851)

[3.9 تخلفات کارگزاران گمرکی 58](#_Toc55576852)

[3.10 اضافه پرداختی 59](#_Toc55576853)

[3.10.1 ترتیبات درخواست اضافه پرداختی 59](#_Toc55576854)

[3.11 کسر اسنادی 61](#_Toc55576855)

[3.12 اسناد ضمیمه اظهارنامه و کسر اسنادی در کنوانسیون تجدید نظر شده کیوتو 61](#_Toc55576856)

[3.13 جرائم مربوط به ماده ۱۳۵ قانون امور گمرکی 62](#_Toc55576857)

[3.13.1 ورود قطعی کالایی که ورود آن ممنوع است با نام و مشخصات کامل و اظهار صحیح 64](#_Toc55576858)

[3.14 بیش بود ارزش اظهاری 65](#_Toc55576859)

[3.14.1 دلایل عمده بیش اظهاری 65](#_Toc55576860)

[3.15 مغایرت در اظهارنامه کالای صادراتی 65](#_Toc55576861)

[3.15.1 مواردی که باعث بیش اظهاری در اظهار کالای صادراتی می‌شود 65](#_Toc55576862)

[3.15.2 مواردی که باعث کم اظهاری در صادرات می‌شود 66](#_Toc55576863)

[3.16 اظهار خلاف بدون زیان مالی دولت 66](#_Toc55576864)

[3.16.1 مصادیق اظهار خلاف واقع بدون زیان مالی دولت 66](#_Toc55576865)

[3.17 مراحل رسیدگی به اختلافات اشخاص با گمرک 67](#_Toc55576866)

[3.17.1 رسیدگی در بازبینی 67](#_Toc55576867)

[3.17.2 رسیدگی در حسابرسی 67](#_Toc55576868)

[3.17.3 عدم پرداخت بدهی‌های قطعی توسط صاحب کالا و یا سایر ذینفعان 68](#_Toc55576869)

[3.17.4 بدهی یا مطالبات قطعی چیست؟ 68](#_Toc55576870)

[3.17.5 نحوه اقدام در مورد وصول بدهی‌ها و پیگیری مطالبات قطعی توسط گمرک 68](#_Toc55576871)

[3.18 وظایف اجرائی گمرک در بازبینی و حسابرسی 68](#_Toc55576872)

[3.19 روند بررسی اظهارنامه‌ها در سامانه بازبینی 69](#_Toc55576873)

[فصل چهارم 72](#_Toc55576874)

[4 فصل چهارم: حسابرسی پس از ترخیص: 72](#_Toc55576875)

[4.1 مدیریت ریسک 72](#_Toc55576876)

[4.1.1 ريسك يا خطر چيست: 73](#_Toc55576877)

[4.1.2 عناصر اصلي مرتبط ريسك: 74](#_Toc55576878)

[4.1.3 مدیریت ريسك چیست: 74](#_Toc55576879)

[4.1.4 الزامات اجراي مديريت ريسك: 76](#_Toc55576880)

[4.1.5 الزامات قانوني: 76](#_Toc55576881)

[4.1.6 تغييرات سازماني و ساختاري 77](#_Toc55576882)

[4.1.7 نیروی انسانی: 77](#_Toc55576883)

[4.2 حسابرسی پس از ترخیص و انتقال ریسک: 77](#_Toc55576884)

[4.3 حسابرسی پس از ترخیص 78](#_Toc55576885)

[4.4 تسهیل تجارت و حسابرسی پس از ترخیص 79](#_Toc55576886)

[4.5 الزامات قانونی در حسابرسی پس از ترخیص 79](#_Toc55576887)

[4.6 الزامات قانونی حسابرسی شونده و گمرک 80](#_Toc55576888)

[4.7 تأکید بر قانون‌مداری و مشارکت ذینفعان در جریان تشریفات تجاری 81](#_Toc55576889)

[4.7.1 حسابرسی در کنوانسیون تجدیدنظر شده کیوتو: 82](#_Toc55576890)

[4.8 تفاوت بازبینی و حسابرسی پس از ترخیص 82](#_Toc55576891)

[4.9 مواردی که در ماده ۱۴۳ دارای اهمیت است 84](#_Toc55576892)

[4.9.1 هدف از حسابرسی پس از ترخیص 85](#_Toc55576893)

[4.9.2 مزایای حسابرسی پس از ترخیص 86](#_Toc55576894)

[4.9.3 دامنه شمول حسابرسی پس از ترخیص 86](#_Toc55576895)

[4.9.4 حیطه بررسی در حسابرسی پس از ترخیص 87](#_Toc55576896)

[4.9.5 بررسی پته‌ها، اظهارنامه‌ها و اسناد ترخیص در حسابرسی پس از ترخیص (PCA) 87](#_Toc55576897)

[4.9.6 الزامات قانونی برای نگهداری اسناد و مدارک موردنیاز در حسابرسی 87](#_Toc55576898)

[4.10 معیارها، توانائی‌ها و شایستگی‌های و حسابرسان گمرک 89](#_Toc55576899)

[4.10.1 معیارهای اخلاقی حسابرسان 89](#_Toc55576900)

[4.10.2 شایستگی‌های اساسی 90](#_Toc55576901)

[4.10.3 توانائی‌های فنی و روش‌شناسی 91](#_Toc55576902)

[4.10.4 مهارت‌های اجتماعی 91](#_Toc55576903)

[4.10.5 توانائی تخصصی حسابرسان موردنیاز در جریان کار 92](#_Toc55576904)

[4.11 انواع حسابرسی پس از ترخیص 93](#_Toc55576905)

[4.11.1 حسابرسی مبتنی بر اظهارنامه 93](#_Toc55576906)

[4.11.2 حسابرسی موضوعی 93](#_Toc55576907)

[4.11.3 حسابرسی بر مبنای ریسک 94](#_Toc55576908)

[4.11.4 حسابرسی‌های تصادفی 94](#_Toc55576909)

[4.12 پرسشنامه حسابرسی 94](#_Toc55576910)

[4.13 فلوچارت جریان حسابرسی پس از ترخیص 99](#_Toc55576911)

[4.14 انواع حسابرسی پس از ترخیص 101](#_Toc55576912)

[4.14.1 • حسابرسی اسناد و اظهارنامه‌ها پس از ترخیص 101](#_Toc55576913)

[4.14.2 •        حسابرسی یا رسیدگی دفتری 101](#_Toc55576914)

[4.14.3 •        حسابرسی میدانی/ در محل 101](#_Toc55576915)

[4.15 نمودار چرخه حسابرسی پس از ترخیص 102](#_Toc55576916)

[4.15.1 نگاهی اجمالی به فرآیند حسابرسی پس از ترخیص 102](#_Toc55576917)

[4.16 ورودی‌های حسابرسی پس از ترخیص 102](#_Toc55576918)

[4.17 منابع لازم برای انجام حسابرسی پس از ترخیص: 103](#_Toc55576919)

[4.18 ساختار سازمانی و تشکیل گروه‌های حسابرسی کننده 104](#_Toc55576920)

[4.19 حسابرسی پس از ترخیص در قانون امور گمرکی 104](#_Toc55576921)

[4.19.1 حسابرسی پس از ترخیص در آیین‌نامه اجرائی 105](#_Toc55576922)

[4.20 کشف اسناد خلاف واقع 107](#_Toc55576923)

[4.21 الزام به ایجاد واحد حسابرسی 109](#_Toc55576924)

[4.22 طراحی و برنامه‌ریزی حسابرسی پس از ترخیص 109](#_Toc55576925)

[4.23 انجام حسابرسی پس از ترخیص بطور کلی متشکل از فعالیت‌های زیر می‌باشد: 110](#_Toc55576926)

[4.24 کمیته حسابرسی پس از ترخیص و وظایف آن 110](#_Toc55576927)

[4.25 چه کسانی حسابرسی پس از ترخیص را انجام می‌دهند 110](#_Toc55576928)

[4.26 وظایف و نقش رئیس گروه حسابرسی 110](#_Toc55576929)

[4.27 وظایف و نقش کارشناسان حسابرسی 111](#_Toc55576930)

[4.28 الزامات قانونی صاحبان کالا و یا اشخاص حسابرسی شونده 112](#_Toc55576931)

[4.29 روند انجام حسابرسی 112](#_Toc55576932)

[4.29.1 برگزاری ملااقات اولیه در حسابرسی 113](#_Toc55576933)

[4.30 ارتباط با دفاتر تخصصی گمرکی 114](#_Toc55576934)

[4.31 مهلت زمانی برای انجام حسابرسی پس از ترخیص 114](#_Toc55576935)

[4.32 ابلاغ موارد مرتبط با حسابرسی 114](#_Toc55576936)

[4.33 الزامات قانونی برای نگهداری اسناد توسط اشخاص ذی‌ربط 117](#_Toc55576937)

[4.34 مستندسازی 117](#_Toc55576938)

[4.35 تهیه گزارش پایانی حسابرسی پس از ترخیص 117](#_Toc55576939)

[4.36 جرائم و اقدامات اصلاحی مربوط به ‌حسابرسی پس از ترخیص 119](#_Toc55576940)

[4.36.1 جرائم مرتبط با حسابرسی پس از ترخیص 119](#_Toc55576941)

[4.36.2 رسیدگی به اعتراضات نسبت به گزارش پایانی حسابرسی 119](#_Toc55576942)

[4.36.3 - اعتراض به جرائم و سایر اقدامات گمرک در مهلت‌های قانونی 120](#_Toc55576943)

[4.37 گزارش اشکالات و نواقص و تخصیص رتبه خطر 121](#_Toc55576944)

[4.38 آغاز عملیاتی اجرائی در صورت امتناع شخص از پرداخت جریمه 122](#_Toc55576945)

[5 فصل پنجم – بررسی اسنادی در بازبینی و حسابرسی پس از ترخیص 125](#_Toc55576946)

[5.1 بررسی اظهارنامه 125](#_Toc55576947)

[5.2 بررسی ارزش و شیوه‌های تعیین ارزش در قانون امور گمرکی و آیین‌نامه اجرائی 130](#_Toc55576948)

[5.2.1 ارزش‌گذاری کالای وارداتی 130](#_Toc55576949)

[5.2.2 ارزش گمرکی کالای صدوری (صادراتی) 132](#_Toc55576950)

[5.2.3 بیش نمایی ارزش ممکن است به دلایل زیر باشد: 141](#_Toc55576951)

[5.3 شرایط فاکتور و پرو فرما 141](#_Toc55576952)

[5.3.1 چه مشخصاتی در پروفرما ذکر می‌گردد: 142](#_Toc55576953)

[5.3.2 آنچه در فاکتور و پروفرما در ارزش‌گذاری مؤثر است: 142](#_Toc55576954)

[5.4 بررسی وزن کالا 143](#_Toc55576955)

[5.4.1 این موارد در بررسی وزن و در بازبینی اسناد گمرکی باید مورد توجه قرار گیرد: 143](#_Toc55576956)

[5.5 کنترل‌های بازبینی در رعایت مقررات طبقه‌بندی 147](#_Toc55576957)

[5.5.1 • اختلاف در کد تعرفه 147](#_Toc55576958)

[5.6 در موارد زیر نیز باید به طبقه‌بندی کالا توجه شود 149](#_Toc55576959)

[5.7 مجوزهای لازم برای ترخیص کالا در ایران: 150](#_Toc55576960)

[5.7.1 مهم‌ترین این مجوزها ازنظر تعداد و نوع کالاهای اظهاری مرتبط عبارت‌اند از: 153](#_Toc55576961)

[5.8 معافیت‌ها 159](#_Toc55576962)

[5.9 کنترل‌های بازبینی و قواعد مبدأ 160](#_Toc55576963)

[5.9.1 گواهی اسنادی مبدأ و کنترل آن 161](#_Toc55576964)

[5.9.2 احراز صحیح کشور مبدأ چرا انجام می‌گیرد 162](#_Toc55576965)

[5.9.3 اسناد تعیین‌کننده مبدأ: 162](#_Toc55576966)

[5.9.4 گواهی مبدأ در چه مرحله‌ای و به‌وسیله چه مرجعی صادر می‌شود. 163](#_Toc55576967)

[5.9.5 گواهی مبدأ فرم A 163](#_Toc55576968)

[5.9.6 قواعد مبدأ و معیار و ضابطه‌های آن 164](#_Toc55576969)

[5.9.7 قاعده دو الف و معیار تغییر شکل اساسی 164](#_Toc55576970)

[5.10 کنترل‌های بازبینی در بررسی معافیت‌ها و محدودیت‌ها](#_Toc55576971) **[Error! Bookmark not defined.](#_Toc55576971)**

[5.11 کنترل‌های بازبینی در کالای وارده و یا صادره از مناطق ویژه و آزاد](#_Toc55576972) **[Error! Bookmark not defined.](#_Toc55576972)**

[5.12 بررسی اسناد مالی و بازرگانی و بانکی در حسابرسی پس از ترخیص 166](#_Toc55576973)

[5.12.1 حسابرسی صورت‌های مالی و اسناد بازرگانی و بانکی 166](#_Toc55576974)

[5.12.2 بررسی صورت‌های سود و زیان 167](#_Toc55576975)

[5.12.3 در انجام حسابرسی پس از ترخیص موارد زیر باید موردتوجه قرار گیرد 168](#_Toc55576976)

[5.12.4 روند انجام حسابرسی 169](#_Toc55576977)

[5.12.5 اطلاع‌رسانی به شخص مشمول حسابرسی: 169](#_Toc55576978)

[5.12.6 برنامه‌ریزی ملاقات اولیه 172](#_Toc55576979)

[5.13 در جریان بررسی اظهارنامه‌ها معمولاً موارد زیر مورد کنترل قرار می‌گیرد: 173](#_Toc55576980)

[6 منابع و مأخذ: 175](#_Toc55576981)

پیشگفتار

تحولات سریع عصر حاضر بسیاری از سیاستها و و استراتژی های سازمان و به تبع آن قوانین و مقررات و روشهای اجرائی را تغییر داده است . رشد سریع تکنولوژی باعث تولید کالا و خدمات و گسترش بازارها در سطح جهانی شده است. اگر چه بشر در طول سالیان زیادی بخصوص قبل از صنعتی شدن تغییر چندانی در نوع زیست و تحول اقتصادی نداشته ولی به عوض رشد و توسعه سریع در دوران جدید نیازمندیهای جدیدی را ایجاد کرده است .

توسعه اقتصاد و تجارت الزامات جدیدی را برای راهبری وضعیت جدید ایجاد کرده است. افزایش حجم تجارت نقش و وظیفه حاکمیت و دولت در راهبری تجارت را متحول کرده است. روش های سنتی و کهنه توان همراهی و راهبری این سطح از تجارت را ندارد .

پس از جنگ جهانی دوم و نیاز به بازسازی بسیاری از خرابی های ناشی از جنگ سیر تبادلات کالا و خدمات در بین کشورها متحول شد ،این تحول نیاز به تغییر و توسعه در زیر ساخت ها را ایجاد نمود . کشورهای جهان برای بهبود تجاری و تسریع و تسهیل روند مبادلات کالا به سیاست های جدید و تسهیل گرا رو آوردند و با ایجاد سازمان ها و یا اتحادیه های منطقه ای و بین المللی در جهت رفع موانع تجارت گام برداشتند .

گمرکات به عنوان سازمانها و موسسات موثر در جریان چرخه تجاری نیز نیاز به نو آوری و بهبود عملکرد داشتند . استفاده از فناوی های نو و مکانیزاسیون روش های اجرائی گامی در توسعه تجارت بود . اما سیاستها و روشهای اجرائی نیز باید تغییر می یافت . به این جهت استفاده از نگرش های جدید بخصوص هوشمندی فعالیتها و استفاده از مدیریت ریسک ، حسابرسی پس از ترخیص ، و توسعه موضوع فعالان اقتصادی به عنوان رویه های جدید مورد توجه و استفاده گمرک قرار گرفت .

در این کتاب سعی شده است تا با نگاهی گذرا به مبانی حسابرسی پس از ترخیص و بازبینی آشنائی حد اقلی برای خوانندگان در زمینه های پایه ای نظارت و کنترل ، تشریفات گمرکی و در نهایت رسیدگی های پس از ترخیص ایجاد شود.

مسلما این کتاب مثل هر اثر انسانی بری از اشتباه و خطا نیست . و در بسیاری از موارد ذکر شده ممکن است نظر اساتید و کارشناسان گمرک بتواند تکمیل کننده مطالب کتاب باشد ، پس از همه کسانیکه این کتاب را مورد استفاده قرار میدهند در خواست می شود اشکالات و یا پیشنهادات مورد نظر خود را به ایمیل sadrikhah@gmail ارسال نمایند . تا علاوه بر استفاده در صورت انتشار در ویرایش های بعدی مورد استفاده قرار گیرد.

با توجه به اینکه حسابرسی پس از ترخیص از شیوه های نوین انجام تشریفات گمرکی می باشد ، آشنائی با آن از اهمیت ویژه ای بر خوردار است. کاهش کنترلهای مرزی و انتقال ریسک نظارت و کنترل از مرزها به محیط های تجاری پس از ترخیص و از طرفی مشارکت ذینفعان در انجام وظایف حاکمیت و رابطه دولت – ملت منظری روشن در پیش روی رسیدگی های پس از ترخیص قرار میدهد.

با توجه به اینکه تا به حال کتاب و یا نوشته مکتوب و مدونی در ارتباط با اصول و مبانی رسیدگی های پس از ترخیص ، که شامل سیر اجرائی و مبانی قانونی آن باشد منتشر نشده امیدوارم این کتاب با وجود همه نقص های احتمالی بتواند در توسعه تفکر تسهیل تجارت و رسیدگی های پس از ترخیص گامی به جلو باشد.

در خاتمه از همکاری و همراهی همه اساتید و کارشناسان محترم ، آقایان پور الحسینی ، آقاویردی ، آبنار ، لشنی زند ، صبری ، پورجمشید ، یوسفی و سرکار خانم فرزانه آباد طلب و سایر همکاران که در بازنگری ، بررسی و ارائه نظرات و پیشنهادات سازنده خود به بهبود و غنی سازی مطالب کتاب کمک کردند تشکر می نمایم .

فصل اول

کلیات

# فصل اول -کلیات

مقدمه:

مدیران در سازمان‌ها وظایف متعددی را بر عهده ‌دارند. اصول یا وظایف پنجگانه مدیریت عبارت‌اند از: برنامه‌ریزی، سازمان‌دهی، به کار گماردن، رهبری و کنترل.

کنترل فرآیندی مستمر برای اطمینان از انطباق نتایج واقعی با برنامه‌های پیش‌بینی‌شده و ابزاری برای ارزیابی، اثربخشی و کارایی سایر فعالیت‌های مدیریت، یعنی برنامه‌ریزی، سازمان‌دهی، تأمین نیروی انسانی و رهبری است.کنترل و نظارت یکی از مهم‌ترین وظایف مدیران در اداره سازمان است. اگرچه کنترل و نظارت جریانی طبیعی در روند حیات موجودات زنده است ولی نوع کنترل و بازخورد، بسته به تکامل هوشی و ذهنی موجودات متغیر بوده و هرچه ساختار پدیده‌ها پیچیده‌تر باشد، نظارت و کنترل با سختی بیشتری انجام می‌گیرد. سازمان را می‌توان موجودی زنده (نه ازلحاظ بیولوژیکی) به‌حساب آورد و هر چه سازمان پیچیده‌تر باشد، نظارت و کنترل سازمان نیز سخت‌تر می‌شود.

از نگاهی دیگر، کنترل عبارت است از فرایند تحت نظر قرار دادن فعالیت‌ها  به‌منظور حصول اطمینان از این‌که فعالیت‌ها همان‌گونه که برنامه‌ریزی شده‌اند، انجام می‌پذیرند. کنترل میزان پیشرفت برای رسیدن به اهداف را اندازه‌گیری می‌کند و مدیران را قادر می‌سازد که انحراف از برنامه‌ها را به‌موقع تشخیص دهند و اقدامات اصلاحی یا تغییرات لازم را به عمل‌آورند    .

به‌طورمعمول سیستم ها تحت تأثیر بی‌نظمی (آنتروپی)[[1]](#footnote-1) دچار فرسودگی و انحطاط شده و از نیل به اهداف، بازمی‌مانند، برای جلوگیری از انحطاط و فرسودگی در سازمان، نیاز به مداخلات کنترلی درست می‌باشد. مدیران با انجام کنترل و نظارت (آنتروپی منفی)، تلاش دارند تا سیستم را به مسیر اهداف از پیش تعیین‌شده هدایت کنند. کنترل و نظارت درواقع تزریق آنتروپی منفی به سازمان است.

گمرک به‌عنوان دستگاه حاکمیتی ، وظایف و نقش‌های متفاوت و گوناگونی دارد که در جریان انجام وظایف و برای بهبود عملکرد، نظارت و کنترل فرایندهای تجاری و گمرکی را به گونه‌های مختلف و در مسیرهای متعدد انجام می‌دهد.

نظارت و کنترل از ابتدا شروع عملیات و تشریفات گمرکی به‌صورت فیزیکی و اسنادی و الکترونیکی انجام می‌گیرد؛ که شرح آن از این بحث خارج است.

نظارت بر تشریفات گمرکی و انجام صحیح قوانین و مقررات از مواردی است که در گمرک به‌طور خاص تأکید شده و علاوه بر اهمیت آن درواقع جزئی از روند و پروسه انجام امور گمرکی در گمرکات جهان به‌حساب می‌آید.

## کنترل و نظارت در مدیریت سازمان‌ها:

### سیستم چیست؟

سیستم یا سامانه، مجموعه‌ای از اجزا است که برای رسیدن به یک هدف مشترک با هم دیگر تعامل دارند. با توجه به این تعریف ، هر پدیده را می توانیم سیستم بنامیم . با این تعریف، انسان، سازمان‌ها، شهرها، جوامع، تمامی ساخته‌های دست بشرو از جمله سخت‌افزار و نرم‌افزارهای مختلف را می‌توان سیستم دانست. از طریق سیستم‌ها دنیای اطراف ما و مسائلی که با آن‌ها مواجه هستیم ،در قالب یک مدل واحد، قابلیت تحلیل و بررسی پیدا میکند.

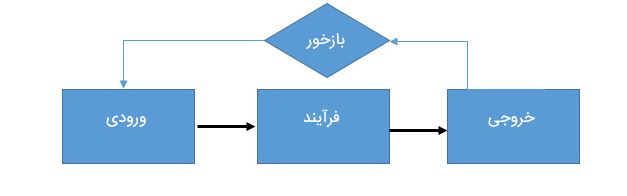
بنا بر تعریف فوق، اجزای سیستم برای تحقق یک هدف واحد باهم دیگر تعامل دارند، و هرچقدر که تعامل اجزای سیستم سریع‌تر و آسان‌تر باشد ، عملکرد آن بهبود خواهد یافت.

یک سازمان یا شرکت را در نظر بگیرید، هرچقدر که ارتباط مناسب و شفافی بین بخش‌های مختلف شرکت برقرار باشد، هرچقدر که کارکنان در مهارت‌های ارتباطی توانمندتر باشند و هرچقدر که ‌زبان و کلمات شفاف و تعریف‌شده بین بخش‌های مختلف وجود داشته باشد، کل سیستم عملکرد مناسب‌تری خواهد داشت.

### مدل سیستم

مدل انتزاعی از واقعیت است ، واقعیت همیشه پیچیده و چند لایه است، برای فهم بهتر واقعیت مجبوریم نمایش کوچکتری از واقعیت را ترسیم کنیم ، که به این نمود نمایشی ، مدل می گوئیم.

مهم‌ترین نکته‌ای که در نگاه به سیستمها همواره باید در خاطر داشته باشیم این است که سیستم‏‌ها در دنیای واقعی کاملاً درهم‌تنیده و یکپارچه هستند و آنچه ما به‌عنوان مرز یا اجزای‏ سیستم تعریف می‌کنم، صرفاً مدل ساده‌شده‌ای از واقعیت است. این مدل‌ها به ما در شناخت بهتر اطرافمان کمک می‌کنند.استفاده از مدل ها در این کتاب برای توضیح ساده تر و فهم بهتر مطالب ارائه شده است.



### کنترل

کنترل فعالیتی است که ضمن آن عملیات پیش‌بینی‌شده با عملیات انجام‌شده مقایسه می‌شوند و در صورت وجود اختلاف و انحراف بین آنچه باید باشد و آنچه هست به رفع و اصلاح انحرافات، اقدام می‌شود. شاید به‌جرئت بتوان گفت که انجام هر فعالیتی در سازمان قرین توفیق نخواهد بود مگر آنکه کنترل‌های مرتبط با اهداف به خوبی انجام شده باشد. با انجام کنترل ، مدیر نسبت به نحوه تحقق هدف‌ها و انجام عملیات آگاهی یافته و قدرت پیگیری و در صورت لزوم سنجش و اصلاح آن‌ها را پیدا می‌کند. کنترل ابزار کارآمد مدیران در رده‌های مختلف سازمان از مراتب عالی تا رده‌های سرپرستی است و لزوم آن را در مراتب مختلف سازمانی می‌توان احساس کرد. شاید مهم‌ترین مسئله‌ای که وجود کنترل را ضروری می‌سازد، وجود درصدی از خطا در پیش‌بینی و اجرا و احتمال انحراف از مسیر برنامه ها است؛ و برای رفع این خطاها و اصلاح عملیات، کنترل تنها راه چاره است. ازآنجایی‌که فرد جزئی اساسی از سیستم کنترل در سازمان است، مرزبندی دقیقی بین کنترل برنامه‌ها و افراد در سازمان وجود دارد . در کنترلهای گمرکی نیز این مرزبندی مشخص است در گمرک کنترل و نظارت بر عملکرد افراد و نیل به اهداف سازمان، تنیدگی خاصی دارد و بررسی های مرتبط به کنترل برنامه ها و عملکرد نیروی انسانی می‌تواند به موفقیت سازمان کمک کند.

محیط متغیر و پیچیده سازمان ضرورت نظارت و کنترل را افزایش می دهد. سازمان برای بقای خود باید از تغییرات محیطی آگاه شود و هماهنگی‌های لازم با این تغییرات را به عمل آورد . کنترل وسیله این آگاهی است. حصول اطمینان از کیفیت و کمیت محصولات و خدماتی که در سازمان‌های بزرگ طی برنامه‌های وسیع و پیچیده عرضه می‌شوند، جز از طریق یک سیستم مؤثر نظارت و کنترل عملی نیست.

همان‌گونه که قبلاً ذکر گردید، کنترل و نظارت یکی از وظایف اصلی مدیران در جریان برنامه‌ریزی و اداره امور سازمان، اجرای برنامه‌ها و شیوه‌های عملکردی برای رسیدن به اهداف از پیش تعیین‌شده است.

درواقع کنترل، تلاش سیستماتیک برای رسیدن به عملکرد درست با استفاده از استانداردهای از پیش تعیین‌شده و اهداف سازمان است و در جریان عملکرد و در بررسی خروجی برنامه‌ها،انتظارات متناسب با اهداف بررسی می شود. وظیفه سیستم کنترل مدیریت اقدامات اصلاحی برای افزایش اثربخشی و کارایی منابع استفاده‌شده در سازمان است.

معمولاً واژه‌هایی مثل کنترل و نظارت و پایش در سازمان و در متون و بحث‌های تخصصی مدیریت با یک مفهوم و معنا به‌کاربرده می‌شود اما تفاوت اندکی بین این واژه‌ها و نحوه استفاده از آن‌ها وجود دارد. اولین واژه‌ای که در این جریان مورداستفاده قرار می‌گیرد کلمه نظارت یا سوپرویژن است. نظارت معمولاً بر اساس معیارهای ذهنی و یا مشخص‌شده که هر فرد ممکن است در ذهنیتش داشته باشد ، انجام می‌گیرد. اگرچه استانداردهای انجام یک عمل در ذهن فرد نظارت‌کننده حاکم است اما ممکن است بر مبنای اینکه چه کسی و در کجا از آن استفاده می‌کند نتایج متفاوتی کسب گردد.

کلمه بعدی کلمه پایش است، در پایش از معیارهای عینی‌تر و برای بررسی فرآیندها استفاده می‌کنیم در پایش شاخص‌ها، تعریف می‌شوند و تلاش می شود ، عملکرد بر اساس شاخص‌ها سنجیده شود و با نتایج به‌دست‌آمده، کنترل گردد.

فرایند کنترل سازمانی، فرآیندی جامع و وسیع است و می‌تواند نظارت و پایش و بررسی‌های مختلف را در برگیرد. هر سازمان با توجه به وظایف تعیین‌شده، در بخش‌های مختلف فنی، پشتیبانی و ... فعالیت می‌کند و کنترل و نظارت تمامی بخش‌ها را در برمی‌گیرد؛ و هر بخش نیز با توجه به نوع عملیاتی که انجام می‌دهد، نظارت و کنترل مخصوص خود را دارد. کنترل صرفاً به نظارت و ارزیابی محدود نمی‌شود . در کنترل ، شاخص‌ها و استانداردها تعیین و مشخص شده و سعی می شود عملکرد با این معیارها سنجیده شود و در صورت مشاهده انحراف از استانداردها اقدام اصلاحی را اجرا کرده و نتیجه اصلاحی را در جریان روند اجرا استفاده شود . اقدام اصلاحی ممکن است از جنس اهداف و استاندارد یا تعریف و اصلاح و بهبود روش‌ها و فرآیندها باشد.

کنترل و استقرار سامانه‌های کنترلی یکی از بحث‌های زیربنایی در مدیریت است، این موضوع چنان مهم و حیاتی است که در سالهای نخست مطرح‌شدن مدیریت علمی توسط تیلور و فایول این بحث نیز به‌عنوان یکی از نقش‌های مدیریت مطرح شد. تعاریف زیادی از کنترل و نظارت در متون مدیریتی و توسط دانشمندان و پیشگامان مدیریت ارائه‌شده است یکی از این تعاریف مربوط به آقای هنری فایول از بنیان‌گذاران مدیریت علمی است.

فایول، کنترل را نظارت دائمی بر یک فعالیت و هدف از کنترل را اطمینان از اجرا، طبق برنامه از قبل تعیین‌شده می‌داند. وی همچنین کنترل را شامل بازنگری و اصلاح روند اجرا پس از کشف انحراف، دانسته و معتقد است در جریان تکمیل چرخه سیستمی هرزمانی که خروجی سیستم با برنامه از قبل تعیین‌شده، همخوانی ندارد باید اقدامات کنترلی در فرایند و یا برنامه ایجاد شود.

مقدمه این تعریف بر این مبناست که هر سازمان و یا نهاد برای انجام امور، نیازمند سیستم کاری است. سیستم، مجموعه‌ای از داده‌ها و فرآیندها و جریان پردازش و سایر مواردی که با هماهنگی بین عناصر سیستم ما را به هدف نزدیک می‌کند. چنانچه در جریان انجام روند کاری، اقداماتی انجام شود که مطابق با برنامه از قبل تعیین‌شده نباشد، سیستم از یک جریان بازخورد و بررسی مجدد استفاده می‌نماید تا جریان و اقدام اصلاحی روند را در راستای رسیدن به هدف قرار دهد.

درواقع کنترل، تلاش سیستماتیک برای رسیدن به عملکرد درست با استفاده از استانداردهای از پیش تعیین‌شده و برنامه‌هاست . وظیفه سیستم کنترل ، نظارت و کشف انحرافات و مدیریت اقدامات اصلاحی برای افزایش اثربخشی و کارایی منابع استفاده‌شده در سازمان است.

یکی از وظایف اصلی گمرک کنترل و نظارت بر انجام تشریفات گمرکی است. نظارت و کنترل در گمرک به‌عنوان یک وظیفه اصلی شناخته ‌شده است. نظارت و کنترل بر تشریفات گمرکی ، درزمینه‌های مختلف ترانزیت واردات و صادرات، نظارت بر اجرای قوانین و مقررات و... وظایفی است که در قوانین مختلف و ازجمله در قانون امور گمرکی و آیین‌نامه اجرایی آن مورد تاکید قرار گرفته است . در بند (ف) ماده یک قانون امور گمرکی: *کنترل ‌های گمرکی به اقداماتی که توسط گمرک به‌ منظور حصول اطمینان از رعایت مقررات گمرکی انجام می‌شود، اطلاق شده است.*

## افزایش حجم تجارت جهانی

طبق اطلاعات ارائه‌ شده بانک جهانی[[2]](#footnote-2) حجم تجارت جهانی در سال ۲۰۱۹ در سطحی بالاتر از ۱۹ هزار میلیارد (تریلیون) دلار قرارگرفته است. امکان نظارت و کنترل کامل و اخذ حقوق و عوارض صحیح و سایر کنترل‌های قانونی در این حجم تجارت صرفاً با کنترل‌های سنتی مرزی وجود ندارد. محدودیت منابع دولتی و گمرک در مرز و یا گمرکات ترخیص کننده کالا، امکان رسیدگی کامل به محمولات تجاری را فراهم نمی‌کند و باید این کنترل‌ها با استفاده از مدیریت ریسک و رسیدگی‌های پس از ترخیص انجام گیرد.

### سازمان جهانی گمرک و نقش بین‌المللی گمرک[[3]](#footnote-3)

سازمان جهانی گمرک یک سازمان بین دولی است که مقر اصلی آن در بروکسل بلژیک است. گستره‌ی فعالیتهای این سازمان، توسعه قراردادهای بین‌المللی، اندازه‌گیری و توسعه ابزارهایی برای موضوعاتی چون تعرفه‌بندی (طبقه‌بندی) کالاها، ارزش‌گذاری، قواعد مبدأ، حقوق و عوارض گمرکی، امنیت زنجیره تأمین، تسهیلات گمرکی بین‌المللی، فعالیت‌های تنفیذ گمرکی، مبارزه با جعل در حمایت از حق مالکیت معنوی، ارتقاء یکپارچه‌سازی و ایجاد ظرفیت‌سازی ‌های ممکن برای کمک به اصلاحات و امروزی سازی (مدرنیزاسیون) گمرک را در برمی‌گیرد. سازمان جهانی گمرک سامانه هماهنگ شده طبقه‌بندی کالا (HS) را پشتیبانی می‌کند و مدیریت جنبه فنی سازمان تجارت جهانی[[4]](#footnote-4)، توافقنامه ارزش‌گذاری گمرکی و قواعد مبدأ را بر عهده دارد.

گمرک مرجع یا سازمانی بین‌المللی است که مسئول جمع‌آوری حقوق و عوارض و کنترل برجریان کالاها، نظارت بر حمل‌ونقل، وسایل شخصی و کالاهای خطرناک به داخل و خارج از کشور است. به‌طور سنتی، گمرک به‌عنوان سازمانی در نظر گرفته می‌شود که عوارض گمرکی (بر اساس تعرفه‌های کالا) و سایر مالیات‌های واردات و صادرات را دریافت می‌کند. در دهه‌های اخیر، دیدگاه‌ها در مورد نقش گمرک به‌طور قابل‌توجهی توسعه یافته است و اکنون سه موضوع اساسی مالیات، امنیت و تسهیل تجارت را شامل می‌شود.

هر کشور قوانین و مقررات خاص خود را برای واردات و صادرات کالا به داخل و خارج از کشور دارد که توسط مقامات گمرکی اعمال می‌شود. واردات / صادرات برخی کالاها ممکن است به‌طور کامل محدود یا ممنوع باشد. طیف گسترده‌ای از مجازات برای کسانی که این قوانین را نقض می‌کنند، وجود دارد.

### نقش گمرک در ایران

*طبق تعریف ماده ۲ قانون امور گمرکی" گمرک جمهوری اسلامی ایران سازمانی دولتی تابع وزارت امور اقتصادی و دارایی است که به‌عنوان مرزبان اقتصادی کشور نقش محوری و هماهنگ‌کننده را در مبادی ورودی و خروجی کشور دارد و مسئول اعمال حاکمیت دولت در اجرای قانون امور گمرکی و سایر قوانین و مقررات مربوط به صادرات و واردات و عبور (ترانزیت) کالا و وصول حقوق ورودی و عوارض گمرکی و مالیات‌های مربوطه و الزامات فنی و تسهیل تجارت است. گمرک جمهوری اسلامی ایران برای انجام وظایف قانونی خود، سطوح واحدهای اجرائی موردنیاز را بدون رعایت ضوابط و تقسیمات کشوری و ماده (۳۰) قانون مدیریت خدمات کشوری، متناسب با حجم و نوع فعالیت‌ها تعیین می‌نماید. تشکیلات گمرک و واحدهای اجرائی متـناسب با وظایف و مأموریت‌های محوله توسط گمرک جـمهوری اسلامی ایران تهیه می‌شود و پس از تأیید وزیر امور اقتصادی و دارایی به تصـویب هیئت‌وزیران می‌رسد.*

*گمرک جمهوری اسـلامی ایران شامل ستاد مرکزی گمرک ایران و گمرک‌های اجرائی است."*

### نقش گمرک در انجام وظایف قانونی

وظایف قانونی گمرک طبق ماده ۳ قانون امور گمرکی عبارت‌اند از:

*ماده ۳ ـ وظایف و اختیارات گمرک ایران به شرح ذیل است:*

*الف ـ اعمال سیاست‌های دولت درزمینهٔ صادرات و واردات و عبور کالا*

*ب ـ تشخیص و وصول حقوق ورودی و سایر وجوه قابل وصول قانونی توسط گمرک ایران*

***پ ـ انجام تشریفات قانونی ترخیص و تحویل کالا به صاحب یا نماینده قانونی وی و بررسی اسناد ترخیص به‌منظور احراز صحت شرایط ترخیص و وصول کسر دریافتی یا استرداد اضافه دریافتی***

*ت ـ کنترل و نظارت بر امر عبور کالا از قلمرو کشور*

*ث ـ اجرای قوانین و مقررات مرتبط با بازارچه‌های مرزی، مرزنشینان و پیله‌وران*

***ج ـ اعمال مقررات گمرکی درباره معافیت‌ها و ممنوعیت‌ها در بخش‌های صادرات قطعی، صادرات موقت، واردات قطعی، واردات موقت، کران بری (کابوتاژ)، عبور داخلی کالا، انتقالی، معاملات پایاپای مرزی، فروشگاه‌های آزاد، بسته‌ها و پیک‌های سیاسی و پست بین‌الملل***

*چ ـ اجرای قوانین و مقررات مربوط به تخلفات و قاچاق گمرکی، کالاهای متروکه و ضبطی*

*ح ـ پیش‌بینی و فراهم نمودن زیرساخت‌های موردنیاز برای اجرا و استقرار سامانه‌ها، رویه‌ها و روش‌های نوین همچون پنجره واحد در فعالیت‌های گمرکی*

*خ ـ جمع‌آوری، تجزیه‌وتحلیل و انتشار آمار میزان واردات و صادرات کالا*

*د ـ بررسی و شناخت موانع نظام گمرکی و برنامه‌ریزی در جهت رفع آن‌ها*

*ذـ اظهارنظر درباره پیش‌نویس طرح‌ها، لوایح، تصویب‌نامه‌های مرتبط با امور گمرکی*

*رـ اتخاذ روش‌های مناسب جهت هدایت و راهبری دعاوی حقوقی و قضایی در رابطه با امور گمرکی*

*زـ آموزش کارکنان و نظارت و انجام بازرسی اعمال و رفتار کارکنان گمرک، کشف تخلف و تقصیرات اداری آنان*

*ژـ بازرسی از واحدهای اجرائی گمرکی و نظارت بر عملکرد آن‌ها و ساماندهی کمی و کیفی مبادی ورودی و خروجی*

*س ـ رسیدگی و حل اختلافات ناشی از اجرای قانون و مقررات گمرکی فی‌مابین گمرک و صاحب کالا برابر قوانین و مقررات مربوطه*

*ش ـ گسترش ارتباطات بین‌المللی، انعقاد تفاهم‌نامه و موافقت‌نامه‌های گمرکی دو یا چندجانبه، عضویت و تعامل فعال با سازمان‌های بین‌المللی و گمرکی با رعایت اصل هفتاد و هفتم (۷۷) قانون اساسی و قوانین مربوطه*

*ص ـ رعایت توصیه‌های سازمان جهانی گمرک، قراردادهای بازرگانی و توافقنامه‌های منعقده یا پایاپای در چهارچوب قوانین و مقررات مربوطه*

*ض ـ رعایت مفاد قانون اجرای سیاست‌های کلی اصل چهل و چهارم (۴۴) قانون اساسی به‌منظور واگذاری امور غیر حاکمیتی گمرکی به بخش‌های خصوصی و تعاونی*

*ط ـ استفاده از فناوری‌های نوین و تجهیز اماکن گمرکی به ابزارهای پیشرفته جهت افزایش کارایی و بهبود انجام تشریفات گمرکی*

*ظ ـ تمهیدات لازم برای تسهیل امور تجاری، تشویق صادرات و گسترش عبور کالا*

*ع ـ تسهیل فرآیندهای گمرکی باهدف توسعه گردشگری*

*غ ـ انجام سایر وظایف گمرکی به‌موجب این قانون و یا سایر قوانین و مقررات*

*همان‌گونه که در این ماده آمده است حدود هشت بند آن مرتبط به انجام صحیح تشریفات گمرکی است؛ که انجام این امور نیز از طریق واحدهای اجرائی و ستادی، اجرا و مورد نظارت و کنترل قرار می‌گیرد.*

*ماده ۱۱ ق.ا.گ. ـ به‌منظور حصول اطمینان از رعایت مقررات گمرکی، کلیه کالاهایی که به قلمرو گمرکی وارد یا از آن خارج می‌شود، 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 استثنائی بدرقه یا مراقبت است.*

## اصطلاحات و تعارف موردنیاز بکار برده شده در قانون امور گمرکی:

برای ورود به حوزه نظارت و کنترل بخصوص در بخش بازبینی و رسیدگی های پس از ترخیص ، نیاز است ابتدا با مبانی و اصول انجام تشریفات گمرکی آشنا شویم . پیش فرض اولیه ما اینست که کسانی که وارد مباحث نظارت و کنترل می شوند ، اشنائی اولیه با نقش و وظایف گمرک و انجام تشریفات گمرکی دارند و بت توجه به گسترده گی مباحث مرتبط با ترخیص کالا امکان پرداختن به همه این موارد در این کتاب وجود ندارد ، ولی جهت آشنائی با مباحث و مسائل مطرح شده در ابتدا تعاریفی از واژه ها و کلمات استفاده شده در متون کتب گمرکی ارائه میگردد این تعاریف از قانون امور گمرکی ، آیین نامه اجرائی قانون ، کنوانسیون تجدید نظر شده کیوتو و سایر متون مرتبط برداشت و در این کتاب ارائه میگردد. برای شرح و تفصیل بیشتر واژ هها و اصطلاحات می توان به کتب مرتبط که به عنوان منبع در آخر کتاب امده است مراجعه کرد.

*تعاریف بر اساس قانون امور گمرکی*

*ماده ۱ ـ مفاهیم اصطلاحات گمرکی به‌کاربرده شده در این قانون، طبق تعریفی است که از طرف شورای همکاری گمرکی به‌صورت مجموعه برای کشورهای عضو منتشرشده و یا می‌شود مگر این‌که در بندهای ذیل یا در سایر مواد این قانون از آن تعریف دیگری به‌عمل‌آمده باشد:*

الف ـ اظهار کالا:

*بیانیه‌ای کتبی یا شفاهی است که بر اساس مقررات این قانون اظهارکننده، رویه گمرکی موردنظر خود را درباره کالا مشخص می‌کند و اطلاعات موردنیاز برای اجرای مقررات گمرکی را ارائه می‌دهد.*

*ب ـ اظهارکننده: صاحب کالا یا نماینده قانونی او است که کالا را برابر مقررات این قانون به گمرک اظهار می‌کند. در اظهار الکترونیکی صاحب کالا یا نماینده قانونی وی به استناد گواهی رقومی (دیجیتالی) تأییدشده از مراکز مجاز صدور گواهی مذکور به‌عنوان صاحب کالا یا نماینده قانونی اظهارکننده شناخته می‌شود.*

پ ـ اظهارنامه اجمالی

*: سندی است که به‌موجب آن شرکت حمل‌ونقل، فهرست کلی محمولاتی که باید تخلیه و یا بارگیری شود را هنگام ورود و یا خروج وسیله نقلیه از کشور اعلام می‌نماید.*

*ت ـ اماکن گمرکی: انبارها، باراندازها، اسکله‌ها، فرودگاه‌ها، ایستگاه‌های راه‌آهن، محوطه‌ها و هر محل یا مکانی است که تحت نظارت گمرک است و برای انباشتن و نگهداری کالاها به‌منظور انجام تشریفات گمرکی استفاده می‌شود. این اماکن می‌تواند انبارهای گمرکی، انبارهای اختصاصی و سردخانه‌های عمومی باشد.*

ث ـ ترخیص*: خروج کالا از اماکن گمرکی پس از انجام تشریفات گمرکی مربوط است. طبق این تعریف تا زمانیکه کالا از اماکن و نظارت گمرک خارج نشده ، حتی اگر پروانه گمرکی نیز صادر شده باشد ،ترخیص قطعی انجام نشده است. لازم به ذکر است که ورود قطعی که یک رویه گمرکی است با ترخیص قطعی ، که انجام تشریفات گمرکی و خروج کالا از گمرک است متفاوت است.*

ج ـ ترخیصیه*: سندی است که به‌موجب آن شرکت حمل‌ونقل (کریر و فورواردر) پس از احراز هویت، بلامانع بودن انجام تشریفات گمرکی توسط گیرنده کالا را به گمرک اعلام می‌نماید.*

چ ـ تشریفات گمرکی*: کلیه عملیاتی است که در اجرای مقررات گمرکی انجام می‌شود.*

ح ـ تضمین*: وجه نقد، ضمانت‌نامه بانکی و بیمه‌نامه معتبری است که برای اجرای الزامات مندرج در مقررات گمرکی نزد گمرک سپرده می‌شود.*

خ ـ تعهد*: قبول الزام کتبی یا الکترونیکی که شخص را در برابر گمرک برای انجام یا عدم انجام عملی ملزم می‌کند.*

د ـ حقوق ورودی*: حقوق گمرکی معادل چهار درصد (۴%) ارزش گمرکی کالا*

*به‌اضافه سود بازرگانی که توسط هیئت‌وزیران تعیین می‌گردد به‌علاوه وجوهی که به‌موجب قانون، گمرک مسئول وصول آن است و به واردات قطعی کالا تعلق می‌گیرد ولی شامل هزینه‌های انجام خدمات نمی‌شود.*

ذـ حمل یکسره*: ورود کالا به اماکن گمرکی و خروج کالا از اماکن مذکور بدون تخلیه و تحویل در این اماکن با رعایت مقررات این قانون است.*

رـ روز اظهار*: زمانی که اظهارنامه امضاءشده به‌ضمیمه اسناد مربوطه توسط اظهارکننده به‌صورت دستی یا رایانه‌ای به گمرک ارائه می‌شود و شماره دفتر ثبت اظهارنامه به آن اختصاص می‌یابد.*

زـ سازمان جهانی گمرک (شورای همکاری گمرکی)*: سازمان بین‌المللی بین‌الدولی که بر اساس کنوانسیون مورخ ۲۴/۹/۱۳۲۹ هجری شمسی مطابق با ۱۵ دسامبر ۱۹۵۰ میلادی ایجاد گردیده است و کشور ایران در اسفندماه سال ۱۳۳۷ هجری شمسی به آن پیوسته است.*

ژـ سامانه (سیستم) هماهنگ شده: *توصیف و کدگذاری کالا بر اساس کنوانسیون بین‌المللی سامانه هماهنگ شده توصیف و نشانه‌گذاری (کدگذاری) کالا مورخ ۱۴ ژوئن ۱۹۸۳ میلادی که به تصویب شورای همکاری گمرکی رسیده و جمهوری اسلامی ایران بر اساس ماده‌واحده قانون الحاق دولت جمهوری اسلامی ایران به کنوانسیون یادشده مصوب ۲۰/۶/۱۳۷۳ هجری شمسی، به آن پیوسته است.*

س ـ شرکت حمل‌ونقل بین‌المللی*: شخص حقوقی که به‌موجب مقررات قانونی، مجاز به انجام عملیات حمل‌ونقل بین‌المللی است.*

ش ـ صاحب کالای تجاری*: شخصی است که نسخ اصلی اسناد خرید و حمل به نام او صادرشده (و در مورد کالای خریداری‌شده با تعهد سامانه بانکی، آن اسناد از طرف بانک مهرشده) و ترخیصیه نیز به نام او باشد یا اسناد مزبور به نام وی ظهر نویسی و صحت امضاء واگذارنده از طرف مقام صلاحیت‌دار گواهی‌شده باشد.*

ص ـ قلمرو گمرکی:*آن قسمت از قلمرو کشور است که در آن قانون امور گمرکی اعمال می‌شود.*

ض ـ کالای تجاری*: کالایی که به تشخیص گمرک ایران برای فروش صادر یا وارد می‌گردد اعم از این‌که به همان شکل یا پس از انجام عملیات اعم از تولیدی، تفکیک و بسته‌بندی به فروش برسد.*

ط ـ کالای داخلی*: کالایی که در قلمرو گمرکی کشور تولید یا ساخته‌شده یا کالای خارجی است که ورود قطعی شده است.*

ظ ـ کالای گمرک نشده*: کالایی که تحت نظارت و کنترل گمرک است ولی تشریفات گمرکی آن به‌طور کامل انجام‌نشده است.*

ع ـ کالای مجاز*: کالایی که صدور یا ورود آن با رعایت ضوابط نیاز به کسب مجوز ندارد.*

غ ـ کالای مجاز مشروط*: کالایی که صدور یا ورود آن نیاز به کسب موافقت قبلی یک یا چند سازمان دولتی دارد.*

ف ـ کالای ممنوع*: کالایی که صدور یا ورود آن بنا به مصالح ملی یا شرع مقدس اسلام به‌موجب قانون ممنوع است.*

ق ـ کنترل‌های گمرکی*: اقداماتی که توسط گمرک به‌منظور حصول اطمینان از رعایت مقررات گمرکی انجام می‌شود.*

ک ـ مرجع تحویل‌گیرنده*: شخص حقوقی که به‌موجب قانون یا قراردادهای متکی به قانون مسؤولیت تحویل و نگهداری کالاهای مربوط به عموم اشخاص را که تشریفات گمرکی آن انجام‌نشده است در اماکن گمرکی بر عهده دارد. این اصطلاح شامل سازمان جمع‌آوری و فروش اموال تملیکی نیست.*

گ ـ مقررات گمرکی*: قوانین و مقررات اعم از آیین‌نامه‌های اجرائی، دستورالعمل‌ها و بخشنامه‌هایی که نظارت یا اجرای آن به گمرک واگذار گردیده است.*

ل ـ هزینه‌های انجام خدمات*: وجوهی که در قبال انجام خدماتی از قبیل هزینه اشعه ایکس (ایکس ری)، مهروموم، پلمپ، باربـری، انبارداری در اماکن گمرکی، آزمایش و تعرفه‌بندی، مراقبت، بدرقه، توزین کالا و خدمات فوق‌العاده دریافت می‌شود و شرایط، ضوابط و مصادیق آن متناسب با خدمات انجام‌شده تعیین می‌گردد.*

### سایر تعاریف موردنیاز

**کارگزار گمرکی**

*ماده ۱۲۸ ق. ا. گ ـ کارگزار گمرکی در گمرک به شخصی اطلاق می‌شود که تشریفات گمرکی کالای متعلق به اشخاص دیگر را به وکالت از طرف آنان انجام دهد. حدود اختیارات وکیل باید به تفکیک در وکالت‌نامه رسمی که توسط موکل در فرم نمونه ارائه‌شده توسط گمرک ایران تنظیم می‌شود، مشخص گردد.*

*کارگزار گمرکی باید پروانه مخصوص از گمرک ایران تحصیل نماید که این پروانه برای ترخیص کالا از کلیه گمرک‌های کشور معتبر است.*

**نماینده صاحب کالا یا کارمند کارگزار گمرکی**

شخصی است که به نیابت از صاحب کالا و یا به‌عنوان کارمند کارگزار گمرکی که نیابت اظهار کالا از طرف صاحب کالا را دارد، عملیات و تشریفات گمرکی را انجام می‌دهد. یکی از راههای تشخیص کارمند بودن فرد اظهار کننده وجود لیست بیمه فرد به عنوان کارمند صاحب کالا و یا کارگزار گمرکی است.

**اظهارنامه**: سندی کتبی و یا دیجیتالی است که توسط صاحب کالا و یا نماینده قانونی آن برای انجام امور گمرکی کالا در رویه‌های مختلف و بر اساس اسناد و مدارک صحیح و معتبر، تنظیم و برای ادامه تشریفات به گمرک ارائه می‌گردد.

**پروانه گمرکی**: سند و یا مرحله‌ای (در سیستم مکانیزه) است که هنگامی‌که تشریفات گمرکی خاتمه یافته و حقوق و عوارض و هزینه‌های مربوط به کالا پرداخت‌شده است و تکمیل انجام تشریفات گمرکی به تأیید گمرک رسیده است، صادر می‌گردد و به‌منزله اجازه ورود صدور و یا ترانزیت کالا است.

**انواع کالاها**

به‌طورکلی و بر اساس ماده ۲ ق.م.ص.و. - کالاهای صادراتی و وارداتی به سه گروه زیر تقسیم می‌شوند:

۱ - کالای مجاز: کالایی است که صدور یا ورود آن با رعایت ضوابط، نیاز به کسب مجوز

ندارد.

۲ - کالای مشروط: کالایی است که صدور یا ورود آن با کسب مجوز امکان‌پذیر است.

۳ - کالای ممنوع: کالایی است که صدور یا ورود آن به‌موجب شرع مقدس اسلام (‌به اعتبار خریدوفروش و یا مصرف) و یا به‌موجب قانون ممنوع گردد.

‌تبصره ۱ - دولت می‌تواند بنا به مقتضیات و شرایط خاص زمانی با رعایت قوانین مربوطه صدور یا ورود بعضی از کالاها را ممنوع نماید.

### تعاریف زیر در کنوانسیون تجدیدنظر شده کیوتو آمده است.

ـ «ترخیص» به مفهوم انجام تشریفات گمرکی ضروری است که اجازه می‌دهد کالا، ورود قطعی شده، صادر شود یا تحت سایر رویه‌های گمرکی قرار گیرد.  
ـ «گمرک» به مفهوم سازمان دولتی مسئول اعمال قانون گمرکی و وصول حقوق و عوارض و همچنین اعمال دیگر قوانین و مقررات مربوط به ورود، صدور، جابه‌جایی یا انبار کالا می‌باشد.  
ـ «کنترل گمرکی» به مفهوم اقداماتی است که توسط گمرک به‌منظور حصول اطمینان از رعایت قانون گمرکی به عمل می‌آید.  
ـ «حقوق گمرکی» به مفهوم حقوقی است که در جدول تعرفه گمرکی برای کالاهایی که وارد قلمرو گمرکی شده یا از آن خارج می‌شوند وضع می‌شود.  
ـ «تشریفات گمرکی» به مفهوم کلیه عملیاتی است که باید در راستای رعایت قانون گمرکی توسط اشخاص ذی‌نفع و گمرک انجام گیرد.  
ـ «قانون گمرکی» به مفهوم مقررات قانونی و آئین‌نامه‌های مربوط به ورود، صدور، جابه‌جایی یا انبار کالا است که اجرا و اعمال آن اختصاصاً به گمرک ارجاع گردیده و نیز هرگونه مقررات وضع‌شده توسط گمرک به‌موجب اختیارات قانونی آن می‌باشد.  
ـ «دفتر گمرکی» به مفهوم واحد اداری گمرکی صلاحیت‌دار برای اجرا تشریفات گمرکی و اماکن و دیگر مناطق مصوب توسط مراجع صلاحیت‌دار برای منظور فوق می‌باشد.  
ـ «قلمرو گمرکی» به مفهوم قلمرویی است که در آن قانون گمرکی یک‌طرف متعاهد اعمال می‌گردد.

ـ «تصمیم» به مفهوم اقدام موردی است که بر اساس آن گمرک درزمینه یک موضوع مربوط به قانون گمرکی اتخاذ تصمیم می‌نماید.  
ـ «اظهارکننده» به مفهوم هر شخصی است که مبادرت به تنظیم اظهارنامه کالا نموده یا اظهارنامه به نام وی تنظیم می‌شود.  
ـ «تاریخ پرداخت» به مفهوم تاریخی است که حقوق و عوارض، قابل پرداخت می‌باشد.  
ـ «حقوق و عوارض» به مفهوم حقوق و عوارض واردات و یا حقوق و عوارض صادرات می‌باشد.  
ـ «ارزیابی کالا» به مفهوم بازرسی فیزیکی کالا توسط گمرک به‌منظور مجاب نمودن خود در مورد انطباق ماهیت، مبدأ، شرایط، مقدار و ارزش کالا با مشخصات ارائه‌شده در اظهارنامه می‌باشد.  
ـ «حقوق و عوارض صدور» به مفهوم حقوق گمرکی و کلیه دیگر حقوق، عوارض یا هزینه‌هایی است که برای یا در ارتباط با صدور کالا وصول می‌شود، ولی شامل هر هزینه‌ای نمی‌شود که ازنظر مبلغ محدود به هزینه تقریبی خدمات ارائه‌شده یا وصول‌شده به‌وسیله گمرک از جانب مرجع ملّی دیگر است.  
ـ «اظهارنامه کالا» به مفهوم اظهارنامه‌ای است که به گونه تجویزشده توسط گمرک ارائه می‌شود و بر اساس آن اشخاص ذی‌نفع رویه گمرکی قابل‌اعمال در مورد کالا را مشخص کرده و نیز مشخصات موردنیاز گمرک برای اعمال رویه مزبور را ارائه می‌دهند.  
ـ «حقوق و عوارض ورودی» به مفهوم حقوق گمرکی و کلیه دیگر حقوق، عوارض یا هزینه‌هایی است که برای یا در ارتباط با ورود کالا وصول می‌شود، ولی شامل هر هزینه‌ای نمی‌شود که ازنظر مبلغ محدود به هزینه تقریبی خدمات ارائه‌شده یا وصول‌شده به‌وسیله گمرک از جانب مرجع ملی دیگر است.  
ـ «کمک‌های دوجانبه اداری» به مفهوم اقدامات یک گمرک از جانب یا با همکاری گمرک دیگر برای اجرا صحیح قانون گمرکی و برای پیشگیری، تحقیق و مبارزه با تخلفات گمرکی باشد.  
ـ «عدم تصمیم» به مفهوم عدم اقدام یا اتخاذ تصمیم در یک‌زمان متعارف است که به‌موجب قانون گمرکی، در مورد یک موضوع ارجاع شده، بر عهده گمرک می‌باشد.  
ـ «شخص» به مفهوم اشخاص حقیقی و حقوقی است، مگر آن‌که سیاق عبارت به گونه دیگری اقتضاء نماید.  
ـ «خروج کالا» به مفهوم اقدام گمرک است که بر اساس آن اجازه داده می‌شود کالایی که در جریان ترخیص قرارگرفته است در اختیار اشخاص ذی‌نفع قرار گیرد.  
ـ «بازپرداخت» به مفهوم استرداد تمام یا بخشی از حقوق و عوارض پرداخت‌شده یا مطالبه تمام یا بخشی از حقوق و عوارض است که پرداخت‌نشده است.  
ـ «تضمین» به مفهوم هر آن چیزی است که برای انجام یک تعهد در قبال گمرک موردپذیرش گمرک قرار می‌گیرد. تضمین «کلی» ناظر بر تأمین تعهدات ناشی از عملیات گوناگون است؛  
ـ «شخص ثالث» به مفهوم هر شخصی است که به‌طور مستقیم برای یا از سوی شخص دیگری در ارتباط با ورود، صدور، جابه‌جائی یا انبار کالا با گمرک سروکار دارد.

### اظهارکننده در کنوانسیون تجدیدنظر شده کیوتو

اشخاص حائز شرایط برای احراز نقش اظهارکننده  
۶ ـ ۳ ـ استاندارد  
شرایط احراز نقش اظهارکننده برای یک شخص توسط قوانین ملّی تعیین می‌شود.  
۷ ـ ۳ ـ استاندارد  
هر شخص دارای حق تملک کالا، حائز شرایط برای ایفاء نقش اظهارکننده است.  
ب) مسؤولیت‌های اظهارکننده  
۸ ـ ۳ ـ استاندارد  
اظهارکننده نسبت به صحت مشخصات ارائه‌شده در اظهارنامه کالا و پرداخت حقوق و عوارض در قبال گمرک مسئول است.  
پ) حقوق اظهارکننده  
۹ ـ ۳ ـ استاندارد  
اظهارکننده بر اساس شرایطی که ممکن است گمرک تعیین نماید مجاز است که پیش از ارائه اظهارنامه کالا اقدامات زیر را اتخاذ نماید:  
الف) کالا را موردبررسی قرار دهد؛ و  
ب) از کالا نمونه‌برداری کند.

### اسناد ضمیمه اظهارنامه

اسنادی که باید ضمیمه اظهارنامه باشد تا جریان رسیدگی و ارزیابی کالا در طی انجام فرایند تشریفات گمرکی امکان‌پذیر گردد، طبق ماده ۵۸ آیین نامه اجرائی قانون امور گمرکی مشخص گردیده است.

## کسر دریافتی و اضافه پرداختی:

در بررسی اظهارنامه و اسناد گمرکی، چنانچه مشخص گردد، حقوق و عوارض قانونی گمرکی و هزینه‌های مرتبط به هر دلیلی پرداخت نگردیده و یا کمتر و یا بیشتر از مقدار قانونی پرداخت گردیده، گمرک و صاحب کالا در موعد قانونی مقرر در ماده ۱۳۵ قانون امور گمرکی می‌توانند مبلغ موردنظر را از هم مطالبه نمایند. عدم و یا کسر پرداخت وجوه متعلقه به معنای **کسر دریافتی** و در صورت پرداخت بیشتر از مبلغ قانونی به‌عنوان **اضافه پرداختی** نامیده می‌شود.

**صدور مطالبه نامه**: اقدام گمرک در محاسبه مبلغ بدهی و جرائم مرتبط و اعلام و ابلاغ به صاحب کالا برای مطالبه مبلغ مورد اختلاف، **صدور مطالبه نامه**، نامیده می‌شود. البته عدم وصول وجوهی که پرداخت آن بر عهده گمرک است، چنانچه براثر انجام تخلف باشد و یا در جریان رسیدگی‌های پس از ترخیص کشف گردد، موارد باید به اطلاع رئیس کل گمرک یا نماینده او ، برای انجام اقدامات لازم و پیگیری‌های قانونی برسد.

### کسر اسنادی:

چنانچه در جریان بررسی و کارشناسی مشخص شود اسنادی که باید ضمیمه اظهارنامه باشد، وجود ندارد و یا اشتباهی پیوست شده است. کارشناس مربوطه کسر سند را به صاحب کالا یا نماینده قانونی او اعلام تا اسناد مرتبط را تحویل گمرک و پیوست اظهارنامه نماید. کسر اسنادی با توجه به تأثیری که بر جریان انجام تشریفات گمرکی دارد با اقدامات خاص گمرک روبرو می‌شود که در این مورد در فصول آینده توضیح داده می‌شود.

### جرائم و سایر اقدامات تنبیهی و یا اصلاحی

جریان بازبینی و یا حسابرسی اظهارنامه‌ها و اسناد و مدارک مرتبط ممکن است منجر به کشف مغایرت در پرداخت‌ها و یا کشف عدم رعایت قانون و مقررات و یا کسر اسنادی شود؛ که در موارد وجود تفاوت در پرداخت‌ها و اطمینان از عدم و یا کسر وصول بعضی از وجوهی که دریافت آن‌ها به عهده گمرک است، کسر دریافتی صادر می‌شود؛ و با توجه به نوع و مقدار مغایرت در پرداخت، علاوه بر مطالبه اصل مابه‌التفاوت، طبق ماده ۱۰۸ ق. ا.گ جریمه‌ای از ۱۰ تا ۱۰۰ درصد مبلغ مورد اختلاف اخذ می‌گردد.

* در صورت تأیید عدم رعایت قوانین و مقررات مرتبط با ترخیص موضوع ماده ۱۴۳ ق.ا.گ. نیز جریمه‌ای از ۳۰ تا ۳۰۰ درصد ارزش کالای مورد رسیدگی اخذ می‌گردد.
* در مورد وجوهی که من غیر حق با تقلب و تزویر مسترد می‌گردد علاوه بر وصول اصل مبلغ استردادی جریمه‌ای معادل صد درصد (۱۰۰%) آن نیز دریافت می‌شود.
* هرگاه در رسیدگی به اظهار نامه و یا بازرسی کالای صادراتی معلوم شودوجوهی کمتر از میزان مقرر ، اظهار یا تودیع گردیده است علاوه بر اخذ مابه التفاوت به تشخیص رئیس گمرک جریمه ای از پنج درصد تا پنجاه درصد مابه التفاوت مذکور دریافت می شود.[[5]](#footnote-5)

در مورد کسر اسنادی جریمه‌ای مشخص نشده و راهکار عملی برای برخورد با تخلف یا سهل انکاری در کسر اسنادی وجود ندارد اما بسته به تأثیری که کسر اسنادی در جریان تشریفات گمرکی و ترخیص کالا دارد اقدامات متفاوتی متصور است؛ که در فصول بعدی به آن پرداخته می‌شود.

## مهلت‌های قانونی

مهلت های قانونی مدتی استکه به موجب قانون و یا تصویب نامه برای استفاده از حقی درقانون امور گمرکی و یا سایر قوانین مرتبط تعیین شده و بایست در همان مدت و موعد تعیین شده مورد استفاده قرار گیرد و اگر نه بعد از انقضای مدت دیگر قابل استفاده نخواهد بود. مهلت قانونی در واقع امتیازی است که در زمان معیین قابل بهره برداری است و نه بیشتر.

مهلت‌های قانونی ، زمان‌های است که در این زمان‌ها امکان مطالبه حقوق از طرفین وجود دارد.در رسیدگی های بازبینی و حسابرسی مهلت هائی برای انجام امور مرتبط در نظر گرفته شده است ، که در این مهلت ها اقدامات و یا حقوق طرفین قابل پیگیری است.(بخش یازدهم ق.ا.گ. و آ.ا.ق.ا.گ.)

1. مهلت بازبینی اظهار نامه ها و پته ها و اسناد گمرکی و همچنین مطالبه کسر دریافتی توسط گمرک و یا درخواست رد اضافه پرداختی توسط صاحب کالا ظرف شش ماه از تاریخ امضاء پروانه یا پته گمرکی کالای مورد بحث است.
2. چنانچه طبق قوانین خاص برای مطالبه وجوهی که وصول آن برعهده گمرک اسـت مهلت مرور زمان قانونی دیگری تعیـین شود مورد، مـشمول مهلت های مربوطه می گردد.
3. چنانچه پس از ترخیص کالا ظرف شش ماه از تاریخ امضاء پروانه یا پته گمرکی، حکم معافیت به گمرک تسلیم شود با رعایت مقررات، مبلغ پرداختی مربوطه قابل استرداد است.
4. اشخاصی که کسر دریافتی از آنها مطالبه می شود هرگاه نسبت به مبلغ مورد مطالبه اعتراض داشته باشند می توانند ظرف سی روز از تاریخ ابلاغ مطالبه نامه دلایل اعتراض خود را به طور کتبی به گمرک اعلام دارند.
5. در صورت رد نظر اعتراضی صاحب کالا توسط گمرک ،و صدور ابلاغ ثانویه توسط گمرک صاحب کالا تا ده روز از تاریخ ابلاغ بدون تودیع سپرده، می تواند درخواست ارجاع پرونده به کمیسیون رسیدگی به اختلافات گمرکی را بنماید.
6. گمرک مکلف است ظرف سه سال از تاریخ صدور سندی که به موجب آن کالا از گمرک ترخیص شده ، نسبت به حسابرسی پس از ترخیص اقدام کند.
7. گمرک ایران پس از هماهنگی لازم و ابلاغ کتبی به طرف حسابرسی شونده حداقل ده روز پیش از شروع حسابرسی، تاریخ شروع حسابرسی و اسامی گروه حسابرسی را جهت همکاری حسابرس شونده اعلام می‌کند.
8. پس از ابلاغ برنامه حسابرسی به طرف حسابرسی شونده، وی می‌تواند حداکثر ظرف پنج روز از تاریخ ابلاغ با ارایه دلایل و مستندات قابل قبول به صورت کتبی درخواست به تعویق انداختن برنامه حسابرسی پس از ترخیص را بنماید.
9. 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 سه سال از تاریخ صدور سند ترخیص جهت حسابرسی نگهداری و پس از درخواست کتبی در اختیار گمرک قرار دهند.
10. گمرک ایران موظف است پس از تکمیل حسابرسی، گزارش رسمی کتبی مربوط را ظرف شصت 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 نماید.
11. اعتراض‌کنندگان ظرف سی روز از تاریخ ابلاغ کتبی گزارش پایانی حسابرسی پس از ترخیص می‌توانند دلایل اعتراض خود را به تفکیک موضوع (ارزش، تعرفه و مقررات) به صورت کتبی به گمرک ایران تسلیم نمایند.
12. طرف حسابرسی شونده ظرف ده روز از تاریخ ابلاغ ثانوی گزارش نهایی حسابرسی گمرک می‌تواند درخواست ارجاع پرونده به کمیسیون رسیدگی به اختلافات گمرکی را بنماید.

### مرور زمان

مرور زمان یعنی گذشت ایام و طبق مدلول ماده ۷۳۱ آیین دادرسی مدنی، مرور زمان عبارت از گذشتن مدتی است که به‌موجب آن و پس از انقضاء آن مدت، دعوی شنیدی نمی‌شود. با این تعریف مشخص می شودکه در کلیه دعاوی به موجب قانون آیین دادرسی مدنی مهلت معینی در اقامه دعوی برای طرفین در نظر گرفته شده است . ولی برای مطالبات گمرک و استرداد اضافه پرداختی های حقوق ورودی و سایر پرداختیهائی که وصول آنها به عهده گمرک است در قانون گمرک بطور مستقل مرور زمان مشخص شده است و از این بابت تابع قانون آیین دادرسی مدنی نمی باشد.

ایراد مرور زمان : ایراد مرور زمان توسط مدعی علیه زمانی انجام می شودکه مطالبه بعد از انقضای مهلت قانونی صورت گرفته باشد، ایراد مرور زمان به منزله آن است که دعوی دیگر شنیده نمی شود. محاکم یا کمیسیونهای قانونی رسیدگی به اختلاف نیز به محض ایراد مرور زمان حق ورود به ماهیت دعوی را ندارند، مگر اینکه مدعی با مدارک و مستندات قابل قبول بتواند ایراد بعمل آمده را رد نماید.مرور زمان باعث عدم پیگیری گمرک نمی شود، در مواردی که ممکن است ایراد مرور زمان وجود داشته باشد گمرک باید خواسته و یا مطالبه خود را مطرح نماید ، و فقط قبل از ورود به ماهیت دعوی ، مدعی علیه می تواند ایراد مرور زمان را مطرح نماید. پس مدعی را نمی توان به صرف ورود دعوی در مرور زمان نمی توان از اقامه دعوی محروم نمود.

قطع مرور زمان :طبق قانون آیین دادرسی مدنی مرور زمان در موارد زیر منقطع می‌گردد:

۱) مطالبه کتبی حق، توسط دارنده حق(مدعی) در مهلت قانونی مدت مرور زمان

۲) اقرار به دین توسط متعهد

انقطاع مرور زمان : یعنی کاری می‌کنیم که مرور زمان جاری نشود، به‌عبارت‌دیگر با این اقدام تا رسیدن به نتیجه نهایی، به‌اصطلاح در دعوی باز است و هرچند ماه یا سال هم که بگذرد، پروانه باز و مورد رسیدگی قرار می‌گیرد.

تعلیق مرور زمان : بدین معناست که یک یا چند روز یا چند ماه از مهلت مرور زمان شمرده نشود. این کار طبق قانون مدنی در بعضی موارد صورت می‌گیرد، ولی در گمرک محلی برای قبول تعلیق مرور زمان به هر بهانه که باشد، وجود ندارد؛ به‌عبارت‌دیگر مرور زمان در گمرک مشمول تعلیق نخواهد شد.

اسقاط مرور زمان : یعنی صرف‌نظر کردن مدعی علیه (کسی که مورد خطاب طرف دیگر دعوی در مبحث مطالبه یا استرداد قرار می‌گیرد) از حق ایراد مرور زمان.

به این نکته توجه داشته باشید که صاحب کالا همواره حق استفاده از اسقاط مرور زمان به نفع گمرک را دارد، ولی نماینده قانونی او به‌شرط تصریح این حق در وکالت‌نامه، به استفاده از آن مجاز است.

از طرف دیگر به‌هیچ‌وجه اشخاصی که عهده‌دار وصول بیت‌المال هستند، ازجمله گمرک، حق استفاده از اسقاط مرور زمان را ندارند.

* با یک‌بار قطع مرور زمان مرور زمان دیگری جاری نمی‌شود.

### مرور زمان در گمرک

در اختلافات و یا سایر دعاوی زمانی برای شروع و یا پیگیری حق در موضوع مورد اختلاف در قانون تعیین‌شده است تا اولاً اختلاف تا بینهایت ادامه پیدا نکند و ثانیاً در رسیدگی‌ها تسریع ایجاد شود.

بر اساس مدلول ماده ۷۳۱ آیین دادرسی مدنی، مرور زمان عبارت از گذشتن مدتی است که به‌موجب آن و پس از انقضاء آن مدت، دعوی شنیده نمی‌شود.

مرور زمان در گمرک مدتی است که صاحب کالا و یا گمرک می‌تواند در آن مدت حقوقی که قانون تعیین کرده است مثل، کسر دریافتی و یا استرداد اضافه پرداختی و یا سایر موارد مثل جرائم ماده ۱۴۳ قانون امور گمرکی را مطالبه نمایند؛ و یا موارد دیگری مثل ابلاغ و اعتراض انجام گیرد و تا حصول نتیجه قطعی، دیگر مرور زمان جاری نمی‌شود.

اگرچه در متن ماده ۱۳۵ و ۱۴۳ نامی از مرور زمان نبرده است، اما ذکر شش ماه و سه سال از تاریخ صدور سند ترخیص و تعیین مهلت‌های قانونی در سایر موارد عملاً معنای مرور زمان را در خود نهفته دارد.

قطع مرور زمان در گمرک بخصوص در مهلت های مقرر در ماده 135 و 143 ق.ا.گ بصورت کتبی صورت می گیرد. و در مورد مطالبه کسر دریافتی باید مبلغ ، موضوع ، و تاریخ آن مشخص باشد. در مواردی که بصورت کتبی قطع مرور زمان صورت می گیرد در صورت اشتباه در مبلغ و یا موضوع بخصوص در مطالبه نامه های کسر دریافتی ، می توان مطالبه نامه دیگری با مبلغ و تاریخ و سایر مشخصات صحیح ابلاغ نمود.

۱) مرور زمان در ماده ۱۳۵ طرفینی است، یعنی صاحب کالا و گمرک هر دو می‌توانند مرور زمان را استفاده نمایند درحالی‌که مرور زمان ماده ۱۴۳ یک‌طرف و مربوط به گمرک است.

۲) مبدأ مرور زمان در ماده ۱۳۵ و ماده ۱۴۳ تاریخ صدور سند ترخیص یا امضاء پروانه و پته گمرکی است، یعنی ممکن است کالایی سند ترخیص برایش صادرشده باشد و در گمرک مانده باشد که در این صورت مبدأ مرور زمان شش ماهه موضوع ماده ۱۳۵ ق.ا.گ از تاریخ امضاء پروانه و یا پته ؛ و مبداء مرور زمان سه ساله موضوع ماده 143 ق.ا.گ. از تاریخ صدور سند ترخیص می باشد. در صورتیکه به هر دلیل ، از جمله اصلاح پته و یا پروانه و یا تغییرتاریخ ترخیص در سامانه ثبت شود ، تاریخ موخر مبداء مرور زمان خواهد بود. با توجه به تعریف ترخیص کالا دربند ث ماده ۱ ق.ا.گ؛ که خروج کالا از اماکن گمرکی پس از انجام تشریفات گمرکی را ترخیص تعریف نموده. می‌توان این دو تاریخ را بر هم منطبق دانست.

۳) زمان شروع مهلت قانونی برای اعتراض به مطالبه نامه کسر دریافتی از تاریخ صدور سندی که به‌موجب آن کالا از گمرک ترخیص شده و در بازبینی از زمان صدور سند ترخیص کالای موردبررسی است. درخواست اضافه پرداختی باید در مهلت شش‌ماهه موضوع ماده ۱۳۵ به گمرک تسلیم و رسید اخذ گردد

* در صورت ارسال تقاضانامه درخواست اضافه پرداختی، توسط پست تاریخ قبض پست سفارشی بر اساس مرور زمان ماده ۱۳۵ لحاظ می‌شود.
* در تقاضانامه اضافه پرداختی، باید موضوع و مبلغ به همراه نام گمرک و شماره پروانه موضوع اضافه پرداختی قید گردد.
* روز صدور پروانه و روز ثبت تقاضا جزء مهلت شش‌ماهه محسوب نمی‌شود.

## ابلاغ:

ابلاغ یکی از مهم‌ترین ارکان دادرسی عادلانه به‌حساب می‌آید زیرا اجرا نشدن درست و صحیح تشریفات ابلاغ موجب تضییع حقوق افراد در دادرسی می‌شود. تا ابلاغ صحیحی در کار نباشد و دو طرف دعوا، از موضوع، زمان و مکان دادرسی اطلاع نداشته باشند جلسه دادرسی هم تشکیل نخواهد شد بنابراین می‌توان اجرای عدالت و احقاق حق در دادگاه‌ها و یا سایر مراجع رسیدگی‌کننده را موکول به اجرای صحیح و درست ابلاغ و ضمایم به‌طرف دعوی دانست.

### انواع ابلاغ:

ابلاغ واقعی

ابلاغ ازنظر قانون‌گذار به دو نوع ابلاغ واقعی و ابلاغ قانونی تقسیم می‌شود که هر یک شرایط، انواع و آثار متفاوتی در دعوی دارد. بر اساس ماده ۶۸ قانون آئین دادرسی مدنی ابلاغ زمانی واقعی است که مأمور ابلاغ اوراق قضایی را به شخص خوانده تسلیم و در نسخه دیگر ابلاغيه، رسید دریافت کند.

حال این سؤال پیش می‌آید که اگر شخص از گرفتن اوراق امتناع کند تکلیف مأمور ابلاغ چیست؟

جواب این سؤال را قانون‌گذار در صدر ماده ۶۸ قانون آیین دادرسی مدنی به‌صراحت بیان کرده است که در صورت امتناع از گرفتن اوراق، مأمور ابلاغ مکلف است مراتب امتناع را در برگ ابلاغيه قید و اوراق را اعاده کند. البته در این مورد، قانون‌گذار نوع ابلاغ یعنی واقعی یا قانونی بودن را مشخص نکرده و این امر موجب اختلاف‌نظر بین حقوق‌دانان شده است.

به نظر می‌رسد هنگامی‌که شخص از گرفتن اخطاريه یا ابلاغ امتناع کند، درواقع از کیفیت و وقت رسیدگی به دعوی مطلع شده است و قصد قانون‌گذار نیز از ابلاغ واقعی، اطلاع خود شخص از موضوع است. در تکمیل توضیح درباره ابلاغ واقعی باید به این مهم نیز توجه داشت که ابلاغ واقعی منحصر به ماده ۶۸ این قانون نمی‌شود و اگر یکی از طرف‌های دعوا در دفتر دادگاه و یا سایر مراجع رسیدگی‌کننده، حاضر و اوراق قضایی را خودش دریافت کند و رسید دهد هم ابلاغ واقعی صورت گرفته است.

ابلاغ قانونی

غیر از ابلاغ واقعی سایر ابلاغ‌ها قانونی هستند.برای نمونه می‌توان از ابلاغ در نشانی اعلامی خوانده به بستگان و خادمانی که سن یا وضع ظاهری آنان برای تشخیص اهمیت اوراق یادشده کافی باشد یا ابلاغ به‌صورت الصاق ابلاغيه در نشانی خوانده در صورت حاضر نبودن اشخاص یادشده یا امتناع آنان از گرفتن اوراق و نهایتاً ابلاغ از طریق نشر آگهی در هنگام مجهول‌المکان بودن خوانده (موضوع مواد ۶۹ و ۷۰ و ۷۳ قانون آئین دادرسی مدنی) نام برد. لازم به ذکر است ابلاغ قانونی انواع مختلفی دارد که در این مختصر مجال پرداختن به همه آن‌ها نیست.

## کنترل در تشریفات گمرکی:

کنترل گمرکی به فعالیت‌های انجام‌شده توسط کارکنان گمرک به‌منظور بررسی رعایت قوانین و مقررات گمرکی و یا سایر قوانین و مقررات مرتبط با ورود، صدور و ترخیص و یا انتقال و ترانزیت کالا و یا سایر رویه‌های گمرکی در قلمروی گمرکی اطلاق می‌شود.

**کنترل‌های گمرکی** ممکن است شامل بررسی و ارزیابی محمولات، بررسی اطلاعات کاغذی و یا الکترونیکی اظهار و ترخیص کالا، بررسی اسناد مالی و تجاری و بانکی صاحبان کالا و یا کسانی که در جریان تجاری مداخله دارند ازجمله شرکت‌های حمل‌ونقل، کارگزاران، بانک‌ها و بیمه‌ها، باشد.

پس از اظهار کالا و قرار گرفتن در جریان تشریفات گمرکی، گمرک، اقداماتی برای تطبیق کالا با اظهار و اسناد پیوست به اظهارنامه، بر اساس الزامات قانونی انجام می‌دهد. این کنترل‌ها می‌تواند شامل:

۱. کنترل اظهارنامه و اسناد پیوست – کنترل فیزیکی کالا- کنترل افراد ترخیص کننده – ارتباط فرد ترخیص کننده با کالا و یا بررسی و آزمایش کالا باشد.

۲. استفاده از سامانه‌های مکانیزه و الکترونیکی و پیش اظهاری کالا و یا ارسال اسناد و مدارک کالا قبل از ورود به گمرک

۳. استفاده از آزمایشگاه‌های تشخیص کالا

۴. یکپارچگی سازمان‌های مرتبط با فرایند تجارت

۵. استفاده از ابزارهای مدرن بررسی و بازرسی کالاها مثل دستگاه‌های ایکس ری، دوربین‌های مداربسته، گیت‌های کنترلی

کنترل‌های اسنادی

کنترل‌های فیزیکی

### شیوه‌های کنترل در گمرک

پیش‌ازاین، کنترل‌های گمرکی بیشتر بر جنبه‌های مالی متمرکز بود، اما در سالهای اخیر، بر اهمیت کنترل‌های گمرکی برای اهدافی مانند امنیت، ایمنی و حفاظت از محیط‌زیست تأکید شده است؛ و به معنای انجام اعمال خاصی مانند بررسی فیزیکی و اسنادی، ارزیابی، آزمایش کالاها است. تأیید وجود، قابلیت اطمینان و صحت اسناد؛ بررسی حساب‌های شرکت‌ها و سایر سوابق؛ بررسی و جستجوی وسایل حمل‌ونقل؛ بررسی و جستجوی چمدان شخصی و سایر کالاهای حمل شده توسط اشخاص نیز نوعی کنترل است. همچنین کنترل گمرکی را می‌توان، انجام تشریفات قانونی و سایر اقدامات مشابه باهدف اطمینان از رعایت قوانین گمرکی و در صورت لزوم سایر مقررات قابل‌اعمال در مورد کالاهای تحت نظارت گمرکی نامید.

در تعریف دیگر: کنترل گمرکی به معنای انجام اقدامات خاص از قبیل بررسی کالاها، تأیید موجودیت و اصالت اسناد گمرکی، بررسی حساب‌ها و سایر سوابق، بازرسی از وسایل حمل‌ونقل، چمدان و سایر کالاهایی است که توسط افراد یا اشخاص حمل می‌شود، توقیف کالا و گزارش مظنونین به مقامات قضایی و دادگستری، باهدف اطمینان از رعایت قوانین گمرکی و در صورت لزوم سایر مقررات قابل‌اعمال در مورد کالاهای تحت نظارت گمرکی در قلمرو گمرکی کشور را نیز شامل می‌شود.

**کنترل فیزیکی در گمرک مرزی یا ترخیص کننده**

به‌طورمعمول، تمرکز اصلی کنترل‌های فیزیکی و اسنادی در مرزها صورت می‌گیرد. چون هم کالا موجود است و هم تعداد نیروهای اجرائی به نسبت سایر بخش‌ها بیشتر است. کنترل‌های مرزی در گمرک به شیوه‌ها و گونه‌های مختلف انجام می‌گیرد. هدف اصلی این کنترل‌ها مطابقت کالا با اظهار و اسناد و مدارک و رویه‌های قانونی مشخص‌شده در قوانین و مقررات است. این کنترل‌ها شامل موارد زیر است:

بررسی اظهار صحیح کالا ازنظر تعرفه، ارزش و قواعد مبدأ و بررسی پرداخت صحیح حقوق و عوارض مربوطه و هزینه‌های مرتبط

اقدامات ایمنی و امنیتی (قاچاق، مواد مخدر، سیگار، اسلحه، محصولات تقلبی، مبارزه با تروریسم)

انطباق با قوانین زیست‌محیطی

انطباق با قوانین و سیاست‌های تجاری داخلی

الزامات بهداشتی، دامپزشکی، گیاه‌پزشکی و مقررات کیفی.

و سایر موارد قانونی ...

کنترل‌های گمرکی باید سریع و مؤثر و مبتنی بر فن‌های پیشرفته مدیریت ریسک باشد تا سرعت‌بالای جریان اقتصادی مختل نشود. کنترل‌های مؤثر باعث جلوگیری از تأخیرهای بی‌مورد و یا افزایش هزینه‌های عاملین اقتصادی می‌شود و می‌توان با استفاده از شیوه‌های زیر تأثیرگذاری این کنترل‌ها را افزایش داد.

1. از طریق همکاری نزدیک با سایر سازمان‌ها و نهادهای درگیر در جریان تجارت به‌ویژه در مورد تبادل اطلاعات
2. استفاده از تکنیک‌ها و ابزارهای مدرن فناوری اطلاعات و تجهیزات بررسی و بازرسی بسیار تخصصی
3. توسعه روش‌های کارآمد مدیریت ریسک

**کنترل‌های پس از ترخیص**

محدودیت منابع، زمان، امکانات و از طرفی توسعه حجم تجارت در بین کشورها، امکان کنترل و نظارت سریع و درست قانونی را برای گمرک فراهم نمی‌کند. گمرک برای انجام وظایف قانونی خود و از طرفی تسهیل تجارت، ملزم به استفاده از شیوه‌های مدرن و به‌روز گمرکی در انجام کنترل‌های گمرکی است. استفاده از مدیریت ریسک در طبقه‌بندی و انتخاب محمولات با ریسک بالا و تمرکز منابع در این موارد و استفاده از رسیدگی‌های پس از ترخیص از مواردی است که گمرک برای افزایش بهره‌وری و کارایی انجام می‌دهد که در فصول بعدی به‌تفصیل به این موارد می‌پردازیم.

**کنترل‌های صاحب کالا**

اولین کنترل و مهم‌ترین بخش کنترل از الزاماتی است که باید توسط صاحبان کالا و اشخاص ذینفع در جریان تجاری انجام می‌گیرد.

صاحبان کالا و یا سایر افرادی که به نمایندگی از آن‌ها تشریفات گمرکی را انجام می‌دهند، موظف‌اند ضمن اظهار صحیح کالا مطابق با قوانین و مقررات، اسناد و مدارک لازمه را فراهم و نحوه بسته‌بندی، حمل‌ونقل و ... را مشخص و الزامات قانونی را رعایت کنند.

افزایش حجم تجارت خارجی و تنوع کالاهای تولیدی، امکان اتکا صرف بر کنترل‌های فیزیکی در مرزهای ورودی را با مشکل مواجه می‌کند. با توجه به محدودیت‌های منابع در سازمان‌های دولتی و از طرفی تأکید بر تسریع در جریان تجاری، امکان کنترل کامل محمولات و یا اسناد در مرزهای ورودی وجود ندارد. در بسیاری از کشورهای پیشرفته جهان برای رعایت الزامات قانونی و از طرفی تسریع در جریان تجاری بخش رسیدگی‌های پس از ترخیص را توسعه داده‌اند. در حسابرسی پس از ترخیص، علاوه بر اینکه مسئولیت صاحبان کالا در اظهار درست و مطابق با الزامات قانونی مورد تأکید قرارگرفته تلاش شده است با تخصیص امکانات به بررسی‌های پس از ترخیص توقف محمولات تجاری در مرزها کاهش یابد.

### ارزیابی و کارشناسی در تشریفات گمرکی

به‌محض اظهار کالا در رویه موردنظر و ارجاع اظهارنامه به گمرک و با توجه به مسیر انتخابی کالا، اظهارنامه‌ها دریکی از سه مسیر سبز، زرد، قرمز قرار می‌گیرد. کالاهایی که نیاز به ارزیابی فیزیکی و یا بازدید و نمونه‌برداری و یا سایر اقدامات کنترلی دارند موردبررسی فیزیکی قرارگرفته و اسناد و مدارک مرتبط از جهت صحت مطابقت اظهار و مطابقت با کالا موردبررسی قرار می‌گیرند. در این مرحله ممکن است بنا به نیاز از دستگاه‌های ایکس ری و یا سنجش نوع کالا و یا ارسال نمونه به آزمایشگاه مجاز نیز استفاده شود.

در مرحله کارشناسی نیز اظهارنامه و اسناد. مدارک پیوست از جهت رعایت قوانین و مقررات مربوطه موردبررسی قرار می‌گیرد.

تشریفات گمرکی

فصل دوم

# فصل دوم: تشریفات گمرکی[[6]](#footnote-6)

## عملیات و تشریفات گمرکی:

کلیه عملیاتی که در اجرای مقررات گمرکی انجام می‌گیرد، تشریفات گمرکی نامیده می‌شود. در قوانین و مقررات کشورها که برگرفته از قوانین ملی و جهانی و رویه‌های اجرائی است برای انجام تشریفات گمرکی ، شیوه‌ها و روش‌های خاصی وضع گردیده است. انجام قسمتی از تشریفات در حیطه وظایف صاحبان کالا و یا نمایندگان قانونی آن‌ها مثل کارگزاران گمرکی، کارگزاران حمل‌ونقل و سایر متصدیان تجارت بوده و قسمتی به عهده بخش دولتی و بخصوص گمرک می‌باشد که در قانون امور گمرکی با عنوان تشریفات گمرکی آمده است.

مقررات گمرکی: قوانین و مقررات اعم از آیین‌نامه‌های اجرائی، دستورالعمل‌ها و بخشنامه‌هایی که نظارت یا اجرای آن به گمرک واگذار گردیده، مقررات گمرکی نامیده می شود.[[7]](#footnote-7)

## رویه‌های گمرکی[[8]](#footnote-8)

تشریفات گمرکی، معمولا در رویه های مختلف انجام می گیرد که بسته به نوع رویه انتخابی، نوع تشریفات در هر کدام از رویه ها متفاوت است.

بر اساس ماده ۴۷ ق.ا.گ. ـ کالای وارده به قلمرو گمرکی را می‌توان برای یکی از منظورهای زیر اظهار کرد:

### کالاهای ورودی

الف - ورود قطعی

ب ـ ورود موقت

پ ـ ورود موقت برای پردازش

ت ـ مرجوعی (اعاده به خارج از کشور)

ث ـ عبور خارجی

ج ـ عبور داخلی

عملیاتی که از طرف گمرک و اشخاص ذی‌ربط نسبت به اظهارنامه و کالای مربوط به آن انجام و منتهی به صدور پروانه گمرک در موارد بندهای (الف) تا (ث) این ماده می‌گردد تشریفات قطعی گمرکی و در مورد بند (ج) تشریفات غیرقطعی گمرکی[[9]](#footnote-9) تلقی می‌شود.

### کالاهای صدوری

1. صدور قطعی
2. صدور موقت

### سایر رویه‌ها

1. مسافری
2. پیک سیاسی و بسته‌های پست سیاسی
3. مرسولات پست بین‌المللی
4. فروشگاه‌های آزاد
5. وسایل نقلیه برای مقاصد تجاری
6. رویه انتقالی
7. رویه کران بری (کابوتاژ)

## اظهار کالا و مراحل و تشریفات

الف ـ اظهار کالا[[10]](#footnote-10): بیانیه‌ای کتبی یا شفاهی است که بر اساس مقررات این قانون اظهارکننده، رویه گمرکی موردنظر خود را درباره کالا مشخص می‌کند و اطلاعات موردنیاز برای اجرای مقررات گمرکی را ارائه می‌دهد.

*اظهار شفاهی مربوط به رویه مسافری است.*

*ارائه اطلاعات موردنیاز، به معنی اظهار صحیح از طریق تکمیل دقیق و صحیح فرم اظهارنامه SAD و تکمیل کلیه خانه‌های اطلاعاتی و ضمیمه نمودن و یا فراخوان اسناد و مجوزهای الکترونیکی وصل به اظهارنامه است؛ که از طریق ورود اطلاعات در سامانه مرتبط با صاحب کالا انجام می‌گیرد (صفحه ورود اطلاعات EPL)*

ب ـ اظهارکننده[[11]](#footnote-11): صاحب کالا یا نماینده قانونی او است که کالا را برابر مقررات این قانون به گمرک اظهار می‌کند. در اظهار الکترونیکی صاحب کالا یا نماینده قانونی وی به استناد گواهی رقومی (دیجیتالی) تأییدشده از مراکز مجاز صدور گواهی مذکور به‌عنوان صاحب کالا یا نماینده قانونی اظهارکننده شناخته می‌شود.

صاحب کالای تجاری: شخصی است که نسخ اصلی اسناد خرید و حمل به نام او صادرشده (و در مورد کالای خریداری‌شده با تعهد سامانه بانکی، آن اسناد از طرف بانک مهرشده) و ترخیصیه نیز به نام او باشد یا اسناد مزبور به نام وی ظهر نویسی و صحت امضاء واگذارنده از طرف مقام صلاحیت‌دار گواهی‌شده باشد.

فرد درخواست‌کننده احراز هویت، با مراجعه به گمرک اجرائی و ارائه اسناد هویتی مانند، کارت ملی، شناسنامه، کارت بازرگانی، کارت کارگزار گمرکی، سند و یا اوراقی که نشانگر جایگاه او در شرکت است، اسناد و اوراق وکالت، ثبت و تأیید هویت خود به‌عنوان فرد مجاز برای انجام تشریفات گمرکی، توسط گمرک را درخواست می‌کند.

فرد مسئول و یا کارشناس بررسی‌کننده اوراق و اسناد پس از بررسی در صورت تأیید هویت فرد درخواست‌کننده دستور ثبت اطلاعات در سامانه احراز را می دهد که پس از ثبت اطلاعات و تأیید سیستم، کدی به فرد درخواست‌کننده تخصیص داده می‌شود؛ که بر اساس آن کد و با نام و پسوردی که در اختیار فرد درخواست‌کننده و یا فرد ذیصلاح قرار می‌گیرد، امکان ورود به سامانه جامع امور گمرکی برای اظهار کالا به‌صورت الکترونیکی فراهم می‌شود. انجام این عملیات به کدینگ کردن معروف است و درواقع تشریفات احراز هویت افراد در این سیستم برای یک‌بار انجام می‌گیرد؛ و تا تاریخ اعتبار کارت بازرگانی و یا وکالت‌نامه‌های مرتبط دارای اعتبار است.

پ ـ اظهارنامه اجمالی: سندی است که به‌موجب آن شرکت حمل‌ونقل، فهرست کلی محمولاتی که باید تخلیه و یا بارگیری شود را هنگام ورود و یا خروج وسیله نقلیه از کشور اعلام می‌نماید.

در هنگام ورود و یا خروج محمولات به کشور شرکت حمل‌ونقل فهرست کلی بار را به گمرک اعلام می‌نماید.

اظهارنامه: سند کتبی و یا الکترونیکی است که توسط فرد ذیصلاح در امور گمرکی برای بیان شرح کالا، مقدار، تعرفه، ارزش و سایر الزامات گمرکی تهیه و پس از امضاء در اختیار گمرک قرار می‌گیرد.

### وظایف گمرک در ارزیابی و کنترل کالا

**ماده ۶۶** **ق.ا.گ. – ق.ا.گ (رسیدگی به اظهارنامه)**: به‌منظور حصول اطمینان از اجرای مقررات گمرکی، وصول وجوه متعلقه، صحت مندرجات اظهارنامه و اسناد، کالاهای اظهارشده ازلحاظ نوع جنس – تعداد - وزن – ارزش- کشور سازنده – تعرفه و سایر مشخصات و مجوزهای لازم باید مورد ارزیابی و کنترل قرار گیرد.

وظایف ارزیابان، کارشناسان و سایر کارکنان، نحوه نمونه‌برداری، نقص اسناد، کشف تخلف و گزارش آن، نحوه و میزان وارسی و معاینه بر اساس اصول انتخاب خطر وارسی اتفاقی و درج نتایج وارسی در اظهارنامه طی دستورالعمل توسط گمرک ایران تعیین و ابلاغ می‌شود.

### بررسی اجمالی تشریفات گمرکی

تشریفات گمرکی

همان‌طور که قبلاً ذکرشد ، تشریفات گمرکی مجموعه‌ای از اقدامات و الزامات قانونی است که توسط صاحب کالا و یا نماینده قانونی او و سپس گمرک برای نهائی سازی و صدور پروانه گمرکی انجام می‌گیرد. آنچه در زیر به‌عنوان تشریفات گمرکی ذکرشده است صرفاً یک نمای کلی از تشریفات گمرکی بوده که تقریباً در همه رویه‌های گمرکی اصلی انجام می‌گیرد. بسته به نوع رویه گمرکی مورداستفاده، این تشریفات ممکن است کم و یا گسترده شود؛ که با توجه به ذکر کلیات از تشریفات انجام‌شده برای تک‌تک رویه‌ها، پرهیز می‌گردد.

1. احراز هویت صاحب کالا و یا نماینده قانونی او
2. اظهار کالا (تکمیل فرم اظهارنامه SAD با توجه به رویه موردنظر)
3. تعیین مسیر ارزیابی کالا توسط سیستم انتخاب مسیر
4. ارزیابی کالا (برای اظهارنامه‌هایی که در مسیر قرمز قرارگرفته‌اند)
5. بررسی کارشناسی اظهارنامه و اسناد پیوست توسط کارشناسان گمرکی(مسیر زرد و قرمز)
6. تعیین و تأیید حقوق و عوارض گمرکی و پرداخت آن توسط صاحب کالا
7. صدور مجوز بارگیری توسط درب خروج
8. بارگیری و حمل کالا و مراجعه به درب خروج
9. کنترل‌های کلی و یاجزئی کالا و اسناد توسط درب خروج
10. در صورت تأیید اجازه خروج صادر می‌شود. (پروانه گمرکی صادر می‌گردد)[[12]](#footnote-12)

در جریان تشریفات گمرکی اولین گام مربوط به اقدام صاحب کالا و نماینده او در این جریان است. اظهار کالا که در اغلب رویه‌ها با تکمیل اظهارنامه شروع می‌شود، با توجه به اطلاع صاحب کالا از نوع کالا و ارزش و تعرفه و سایر شرایط و محدودیت‌ها، گام اول و اساسی در تشریفات گمرکی است؛ و عدم توجه به اظهار صحیح کالا می‌تواند مسئولیت‌های قانونی زیادی را برای صاحب کالا و مشکلاتی رابرای گمرک به وجود آورد.

همانگونه که در فصل اول توضیح داده شد، با توجه به مکانیزه شدن تشریفات گمرکی، احراز هویت، تشریفاتی است که معمولاً یک‌بار و با تاریخ اعتبار مشخص، با مراجعه صاحب کالا و نماینده قانونی او به گمرک، انجام می‌گیرد.

کالاهایی که در مسیر انتخابی قرمز قرار می‌گیرند، باید توسط ارزیابان گمرکی موردبررسی، مشاهده، شمارش و یا در صورت نیاز، نمونه برداری و آزمایش (توسط آزمایشگاه‌های مجاز) قرار گیرند. ارزیابان موظف‌اند مشاهدات و نتیجه بررسی‌های خود را بر اساس قانون و مقررات به‌صورت شفاف و روشن در اسناد کاغذی و یا الکترونیکی ثبت نمایند؛ و اظهارنامه را برای انجام سایر تشریفات، به کارشناس مربوطه ارجاع دهند و یا در صورت کشف تخلف، موارد را به‌صورت کتبی به رئیس گمرک گزارش نمایند. در زیر بخشی از وظایف ارزیابان که به‌صورت بخشنامه اجرائی برای ارزیابی بهتر به گمرکات اعلام‌شده است می‌آید.

به‌منظور صیانت از حقوق دولت و صاحبان کالا ، گمرکات اجرایی موظف‌اند موارد ذیل را که منجر به ارزیابی دقیق کالاهای تجاری می‌شود، مدنظر قرار دهند.

۱) ارزیابی و بررسی کالاهای وارده به‌ویژه پارچه، چای، سیگار، قطعات رایانه، قطعات یدکی خودرو، یخچال، تلویزیون، فریزر، یخچال‌فریزر و کالاهای وارده با ارزش بیش از ده میلیون یورو را با حضور دو نفر ارزیاب و یا یک نفر ارزیاب به همراه کارشناس سرویس ارزیابی انجام دهند.

۲) تعداد کالای مورد ارزیابی می‌بایست متناسب با تعداد کل کالای هر اظهارنامه و به‌صورت راندوم چک از بسته‌ها و صندوق توسط ارزیابان انتخاب شود؛ بنابراین تعداد بسته‌ها یا نگله‌های مورد ارزیابی نباید از ۵ درصد کل بسته‌ها و کالاهای موجود در هر اظهارنامه کمتر باشد.

۳) نوع ظروف و جنس لفاف یا جلد و بسته‌بندی کالا (فله، نگله، صندوق، پالت، کارتن، کیسه، عدل، بسته و نظایر آن) بایست به‌صورت دقیق در ظهر نویسی منعکس شود، شماره صندوق‌هایی که مورد ارزیابی قرار می‌گیرد، همچنین ابعاد و وضع ظاهری بسته‌ها و صندوق‌ها چنانچه شکستگی یا دست‌خوردگی داشته باشد، در ظهر اظهارنامه نوشته شود.

۴) رسیدگی و تطبیق محل کالا با آنچه در قبض انبار مربوطه است.

۵) شمارش دقیق کالاها و حصول اطمینان از اینکه کالا در انبار موجود است.

۶) رسیدگی به علائم و شماره‌های روی صندوق‌ها و بسته‌ها و تطبیق آن‌ها با اظهارنامه و اسناد.

۷) بررسی وزن با ظرف کالا و تطبیق نتیجه آن با وزن مندرج در اظهارنامه و اسناد.

۸) شمارش کالا و رؤیت اشیاء موجود در صندوق و تطبیق آن با مندرجات فهرست عدل بندی و اظهارنامه

۹) در صورت امکان نمونه کالاهای ارزیابی‌شده به اظهارنامه الصاق شود (مانند کاغذ، نخ و پارچه) همچنین ضمیمه کردن کاتالوگ و بروشورها به اظهارنامه ضروری است.(با توجه به اظهار الکترونیکی در سامانه امور گمرکی این مشکل را می توان با نگهداری نمونه کالای مرتبط به اظهار نامه انجام داد.)

۱۰) درج مشخصات کامل و صحیح کالای مورد ارزیابی با توجه به رعایت فصل سوم ازبخش ششم آ.ا.ق.ا.گ ازلحاظ تعداد، وزن، نوع، مدل، سریال و نظایر آن.

۱۱) در مواردی که کالا از مسیر سبز یا زرد عبور و ترخیص گردیده و ظهر نویسی وجود ندارد، اسناد به‌طور کامل و جامع ضمیمه اظهارنامه گردد تا در موارد لزوم قابلیت بررسی و تشخیص وجود داشته باشد.

۱۲) توجه به نکات قانونی جهت انجام تشریفات گمرکی و دقت در تنظیم اظهارنامه کالاهای وارداتی ضروری است.

13) توجه به بند "ر" ماده 122 ق.ا.گ. در مورد اغفال مشتری . استفاده از برند و یا کشور سازنده غیر واقعی و یا ورود کالای خارجی با اسم و برند کالای داخلی ، بدون رعایت حق مالکیت معنوی

### وظایف ارزیاب

* حصول اطمینان از اجرای مقررات گمرکی
* اطمینان از وصول وجوه متعلقه،
* اطمینان از صحت مندرجات اظهارنامه و اسناد
* بررسی کالاهای اظهارشده ازلحاظ نوع جنس، تعداد، وزن، ارزش، کشور سازنده، تعرفه و سایر مشخصات و مجوزهای لازم
* بازدید فیزیکی کالا
* نمونه‌برداری کالا در صورت لزوم
* وارسی و ارزیابی کالا
* صورت‌مجلس و گزارش تخلفات کشف‌شده برای تعیین جریمه یا سایر اقدامات قانونی به رئیس گمرک

*ماده ۶۸* *ق.ا.گ. ـ هرگاه در جریان ارزیابی اختلافاتی که مستلزم دریافت تفاوت حقوق ورودی و هزینه‌های انجام خدمات نباشد کشف شود و کالا دارای شرایط ورود یکسان باشد (مانند اینکه نام یکی از دو نوع کالای مجاز که حقوق ورودی آن‌ها یکسان است به‌جای نام دیگری در اظهارنامه نوشته‌شده باشد) در این صورت نیز مشاهدات مأموران باید در اظهارنامه قید و بدون تنظیم صورت‌مجلس تخلف با اطلاع رئیس گمرک پس از اخذ جریمه موضوع ماده (۱۱۰) قانون، اجازه اصلاح مورد اشتباه داده می‌شود.*

### بر اساس آیین‌نامه اجرائی قانون امور گمرکی ارزیابان گمرک موظف‌اند اقدامات زیر را انجام دهند.

۱-ارزیابان باید طوری کالا را توصیف و ثبت کند که کامنت مربوطه حاوی همه شرایط و مشخصات کالا باشد. نوع کالا (نام کالا که مصطلح است) برند، مدل، شماره فنی، قدرت، ظرفیت، توان، کشور سازنده، ابعاد، وزن هر عدد، تعداد بسته‌ها، تعداد محتوی بسته، تعداد عددی کالا در هر بسته، تعداد کالا (کارتن – پاکت – بسته – نگله) وزن خالص و ناخالص و...

۲-قبل از ارزیابی، اسناد ضمیمه اظهارنامه ازجمله فاکتور، عدلبندی، مجوز ثبت سفارش را به‌طور کامل مطالعه و بررسی و بامندرجات اظهارنامه مطابقت نمایند.

۳-کلیه اقلام اظهاری باید بررسی و در ظهر نویسی و یا در کامنت ثبت شده در سیستم باید مشخصات کالای مشاهده شده و استنادات فنی از جمله نظریه استاندارد با اظهار کالا و اسناد ضمیمه مطابقت داده شود. اگرکالا یکنواخت باشد با توجه به نوع کالا و بر اساس مدیریت ریسک یک یا چند بسته را انتخاب و از بقیه صرف‌نظر می‌کند.

اگر یکنواخت نباشد ولی عدل بندی دارای نوع جنس وزن و ارزش و مقدار هر بسته را جداگانه نشان دهد در این صورت نیز می‌تواند به باز کردن یک یا چند بسته اکتفا کند، مشروط به اینکه اختلاف بیش از ۵% نباشد اگر بیش از ۵% بود بدون استثنا کل محموله را باید ارزیابی کند.

۴-اقلامی که تعداد و ارزش آن‌ها بیشتر است در اولویت ارزیابی قرار گیرند.

۵-هرگونه مغایرتی بین کالا و اسناد مشاهده می‌کند چه مشمول تفاوت باشد چه نباشد بایستی گزارش کند.

۶- اگر امکان ضمیمه کردن کالا نباشد حتی‌المقدور عکس کالا یا جعبه و یا کاتالوگ را گرفته و از صاحب کالا بخواهد آن را بارگذاری کند.

۷- ارزیابان موظف‌اند طبق قوانین و مقررات در اسرع وقت، از زمان ارجاع اظهارنامه به کارپوشه آن‌ها نتیجه ارزیابی را با ذکر جزئیات دقیق درج نمایند.

### وظایف کارشناس

وظیفه اصلی کارشناس انطباق کالای اظهارشده با گزارش ارزیابی و اسناد پیوست اظهار نامه و مجوزهای مربوطه می باشد. البته باید این موضوع مد نظر باشد که ممکن است سند و یا اسنادی عمدی و یا غیر عمدی به اظهار نامه پیوست نشده و یا اطلاعات الکترونیکی آنها نیز موجود نباشد، در چنین مواردی کارشناس اسناد لازم برای طی تشریفات گمرکی را از صاحب کالا مطالبه می نماید.

بطور معمول کارشناس گمرک اظهار کالا را با اسناد زیر مورد بررسی و مطابقت قرار میدهد.

۱-گزارش ارزیابی (مسیر قرمز)

۲- فاکتور و پروفورما

۳- فهرست عدلبندی

۴- برگه ثبت سفارش و یا اطلاعات الکترونیکی (اگر هوشمند باشد سیستم این کار را انجام می‌دهد)

۵- بارنامه یا مانیفست کاغذی و یا الکترونیکی (اگر هوشمند باشد سیستم این کار را انجام می‌دهد)

۶- اسناد ترانزیتی (درصورتی‌که ترانزیتی باشد)

۷- رسیدگی به اظهارنامه ازلحاظ تعرفه، ارزش ، گواهی مبداء ،مجوزها ،حقوق ورودی و هزینه‌های گمرکی و عوارض

۸-اگر کارشناس بر اساس اطلاعات و اسناد در مسیر زرد یا سبز نتواند اعلام نظر کند باید با ذکر دلیل و مستند ، برای تغییر مسیر اظهارنامه مراتب را به معاون فنی گزارش کند.

### رسیدگی به اطلاعات خانه‌های اظهارنامه

فرم (SAD) اظهارنامه وارداتی ۵۴ خانه دارد و برخی از آن‌ها، بسته به نوع کالا، کشور صادر کننده، مقررات خاص، در کنترلهای گمرکی اهمیت ویژه ای دارند.

اطلاعات اظهارنامه به ۴ بخش تقسیم می‌شود:

۱-اطلاعات گمرکی

۲-اطلاعات حسابداری

۳- اطلاعات ترانزیت

۴-اطلاعات رسیدگی گمرک

باکس‌های: ارزش – وزن خالص – وزن ناخالص – ثبت سفارش – بسته‌ها و شرح کالا- ردیف تعرفه – حقوق ورودی – تخفیف – جریمه – مالیات – جمع کل پرداختی – کشورمبداء و   
نوع و نرخ ارز حتماً باید مورد توجه بیشتری باشند

### ماده ۵۸ آ.ا.ق.ا.گ. اسناد ضمیمه اظهارنامه

طبق ماده ۵۸ آ.ا.ق.ا.گ. ـ اصل اسنادی که باید به اظهارنامه ضمیمه شود عبارت‌اند از:

الف ـ کالای ورودی:

اسناد خرید، حمل (تصویر تصدیق شده سند حمل توسط شرکت حمل‌ونقل بین‌المللی)، ترخیصیه، قبض انبار، مجوزها و گواهی‌های لازم، اسناد بانکی (درصورتی‌که کالا از طریق نظام بانکی واردشده باشد)، گواهی مبدأ، صورت عدلبندی (در صورت یکنواخت نبودن کالا) و سایر اسنادی که گمرک در اجرای قانون یا سایر قوانین ضروری بداند. ضمیمه نمودن سند حمل و ترخیصیه برای کالای ورودی از مناطق آزاد تجاری ـ صنعتی و ویژه اقتصادی به سرزمین اصلی که در منطقه معامله‌شده یا قبض انبار آن تبدیل‌شده است ضروری نیست.

تبصره ۱ ـ در موارد استثنایی که تسلیم یک یا چند سند به‌جز ترخیصیه، موافقت بانک (درصورتی‌که کالا از طریق نظام بانکی واردشده باشد) و مجوزها و گواهی‌های لازم میسر نباشد، با تشخیص رئیس گمرک اظهارنامه قبول و به جریان گذاشته می‌شود. ترخیص کالا منوط به ارائه تمامی اسناد و انجام کامل تشریفات گمرکی می‌باشد.

تبصره ۲ ـ در مواردی که کشور سازنده کالا احرازشده و محصول کشورهای ممنوع‌المعامله نبوده و مشمول تعرفه‌های ترجیحی و محدودیت‌های مقداری نگردد، با تشخیص گمرک ایران ارائه گواهی مبدأ ضروری نیست.

تبصره ۳ ـ در مورد اشخاص حقوقی چنانچه تنظیم و تسلیم‌کننده اظهارنامه غیر از صاحب کالا باشد، شخص یادشده (کارمند شخص حقوقی) باید دارای وکالت رسمی و معرفی‌نامه (بر اساس متنی که گمرک ایران اعلام خواهد کرد) برای ترخیص کالا باشد و برگ وکالت رسمی و معرفی‌نامه یا تصویر آن‌ها ضمیمه باشد و در برگ وکالت‌نامه رسمی حدود اختیارات وکیل تعیین‌شده باشد و درصورتی‌که ترخیص کننده کارگزار گمرکی باشد، نامبرده دارای وکالت‌نامه رسمی باشد. معرفی‌نامه رسمی مؤسسات دولتی در مورد کالای متعلق به آن‌ها و معرفی‌نامه سفارتخانه‌ها با گواهی وزارت امور خارجه نسبت به کالای متعلق به سفارتخانه‌ها به‌جای وکالت‌نامه رسمی پذیرفته خواهد شد.

تبصره ۴ ـ در مواردی که صاحب کالا شخص حقیقی باشد، قبول اظهار کالا صرفاً از طریق وی یا کارگزار گمرکی دارای وکالت‌نامه رسمی و کارت کارگزار گمرکی معتبر امکان‌پذیر است.

ب ـ کالای صدوری:

قبض انبار (در صورت تحویل کالا به انبارهای گمرکی)، مجوز ارزیابی در خارج از اماکن گمرکی (حسب مورد)، سیاهه فروش (فاکتور)، فهرست عدلبندی (در صورت یکنواخت نبودن کالا)، گواهی‌ها و مجوزهای قانونی (در صورت شمول)، تصویر پروانه ورود موقت برای پردازش یا پروانه ورود قطعی برای تعیین مواد وارداتی به‌کاررفته در کالای صادراتی (حسب مورد) و سایر اسنادی که گمرک در اجرای مصوبات مراجع صلاحیت‌دار ضروری بداند.

ج) اسناد ضمیمه اظهارنامه‌های ترانزیتی

1. نسخه‌ای از فهرست کل بار
2. بار نامه حمل (راهنامه)
3. وکالت‌نامه نماینده شرکت حمل
4. فاکتور خرید ۵- لیست عدلبندی ۶-گواهی مبدأ

ج ـ سایر رویه‌ها: اسناد و گواهی‌های لازم برای الصاق به اظهارنامه کران بری (کابوتاژ) و انتقالی و عبوری در بخش‌های مربوط مشخص خواهدشد.

## کنترل‌های درب خروج (کنترل و نظارت در خروج کالا)

اگرچه برای کنترل‌های درب خروج، صراحتاً در قانون و آیین‌نامه اجرائی آن تکلیف و یا شیوه خاص کنترلی پیش‌بینی‌نشده است، اما بر اساس ماده ۷۰ آیین‌نامه اجرائی قانون امور گمرکی[[13]](#footnote-13)، کنترل‌های درب خروج از موارد مرتبط به نظارت و کنترل است که رئیس گمرک برای اطمینان از اجرای صحیح قانون و مقررات انجام می‌دهد. با توجه به رویه گمرکی انتخاب‌شده، حساسیت کالا و سیاست‌های کنترلی گمرک، درب خروج ممکن است کالای موضوع اظهارنامه را مجدداً ارزیابی، کارشناسی و کنترل کامل نماید.

## بازبینی و کنترل مجدد فرایند تشریفات گمرکی

### بازبینی در گمرک:

طبق ماده ۱۳۳ ق.ا.گ. گمرک‌ها موظف‌اند کلیه پته‌ها، اظهارنامه‌ها و سایر اسناد گمرکی مربوط به ترخیص کالا را پس از امضاء پته یا پروانه، حداقل یک‌بار ازنظر **اجرای صحیح مقررات** و اینکه **وجوه گمرکی متعلقه به‌طور صحیح و کامل طبق مقررات وصول‌شده است**، قبل از شمول مرور [[14]](#footnote-14)زمان، مورد بازبینی قرار دهند.

**چه اسنادی مورد بازبینی قرار می‌گیرد؟** کلیه پته‌ها، اظهارنامه‌ها و سایر اسناد گمرکی مربوط به ترخیص کالا

**معمولاً بازبینی اسناد از چه زمانی شروع می‌شود؟** امکان بازبینی اسناد پس از امضاء پته یا پروانه وجود دارد.

**موضوع اصلی کنترل‌های بازبینی چیست؟** اجرای صحیح مقررات و اینکه وجوه گمرکی متعلقه به‌طور صحیح و کامل طبق مقررات وصول‌شده است.

**مهلت زمانی موضوع ماده ۱۳۳ قانون امور گمرکی چقدر است؟** گمرک می‌تواند تا شش ماه پس از امضاء پته و یا پروانه ، بازبینی و سایر اقدامات مرتبط برای بررسی رعایت مقررات قانونی و وصول مطالبات قانونی را انجام دهد..

در مهلت زمانی شش‌ماهه موضوع ماده ۱۳۵ صاحب کالا نیز می‌تواند با ترتیبات خاص ، رد اضافه پرداختی را درخواست کند..

## اختلافات گمرکی:

در لغت‌نامه‌های مشهور فارسی ازجمله لغت‌نامه دهخدا اختلاف به معنی افتراق، تباین، تضاد، تفارق، تفاوت، تمایز، توفیر، فرق، مغایرت، تشت، دعوا، ضدیت، کشمکش، مخالفت، مشاجره، نزاع، نفاق است.

که برابر پارسی آن: ناسازگاری، دوگانگی، ناجور بودن، دگرمانی، ناسازی، ناهمتایی، ناهمسانی، ناهمگونی، نایکسانی می‌شود.

اختلاف گمرکی نیز معمولاً به تضاد و یا برداشت متفاوت و مغایر و ناسازگار ذینفعان مرتبط با تشریفات گمرکی با گمرک درباره موضوعی است که ممکن است حقوقی از طرفین را در برداشته باشد. هرگاه در جریان ارزیابی و کارشناسی و بازبینی اسناد مغایرتی بین نظر گمرک و صاحب کالا در مورد رعایت قانون و مقررات، ارزش، تعرفه، وزن، نوع کالا و... ایجاد شود، می‌توان موضوع اختلاف را با بررسی اسناد و مدارک و یا انجام سایر بررسی‌ها رفع نمود، در صورت مجاب نشدن گمرک موضوع ابتدا در دفاتر ستادی گمرک ایران و سپس در کمیسیونهای حل اختلاف گمرکی و با ترتیبات مشخص‌شده در قانون امور گمرکی و آیین‌نامه اجرائی موردبررسی و اظهارنظر قرار می‌گیرد.

تبصره ۵ ماده ۱۴۴ قانون امور گمرکی: اختلافات اشخاص با گمرک‌ها به درخواست مؤدی ابتدا در واحدهای ستادی گمرک ایران مورد اظهارنظر قرار می‌گیرد و درصورتی‌که مؤدی به اعتراض خود باقی باشد پرونده از طرف رئیس‌کل گمرک ایران و یا شخصی که به‌حکم وی به‌طور کتبی تعیین می‌گردد به کمیسیون رسیدگی به اختلافات گمرکی احاله می‌شود. برای طرح اختلاف در کمـیسیون مذکور صاحب کالا باید معادل نیم درصد (۵/۰%) مبلغ مورد اختلاف را به‌عنوان حق رسیدگی به‌صورت سپرده پرداخت نماید.

1. اختلافات گمرکی (اضافه دریافتی ، کسر پرداختی) باید در مهلت قانونی مطالبه و یا درخواست گردد.
2. برای مطالبه کسر پرداختی و یا درخواست اضافه پرداختی باید ترتیبات قانونی رعایت شود.

## تخلف گمرکی:

مترادف تخلف: تجاوز، تخطی، تمرد، اشتباه، خلاف، رویگردانی، سرپیچی، قصور، سرپیچی کردن، خلاف جستن، پیمان‌شکنی، خلف وعده، نقض عهد، خلاف‌کار

برابر پارسی: سرپیچی، نافرمانی، رویگردانی

از نگاه سازمان جهانی گمرک، هرگونه نقص و یا مبادرت به نقض قوانین و مقررات گمرکی، تخلف گمرکی نامیده می‌شود.

تخلف گمرکی نیز با کلماتی مانند قاچاق و تقصیر آمده همراه است؛ و منظور تخطی و سرپیچی از و قصور از قوانین و مقررات گمرکی است. مجازات قابل‌اعمال در خصوص تخلفات گمرکی جریمه و یا ضبط کالا است.

فصل سوم

بازبینی اسناد گمرکی

# فصل سوم: بازبینی اسناد گمرکی

## بازبینی و اقدامات بعد از ترخیص

تعریف بازبینی در گمرک:

اگرچه تعریف مشخصی برای بازبینی در قانون امور گمرکی و آیین‌نامه اجرائی آن نیامده است ولی با استنباط از ماده ۱۳۳ قانون امور گمرکی و سایر مواد قانونی، بازبینی را می‌توان بررسی پته‌ها ، اظهارنامه‌ها و سایر اسناد گمرکی مربوط به ترخیص کالا، پس از امضاء پته یا پروانه، ازنظر اجرای صحیح مقررات و اینکه وجوه گمرکی متعلقه به‌طور صحیح و کامل طبق مقررات وصول‌شده است، تعریف نمود.

*ماده 133* *ق.ا.گ.* *ـ گمرک‌ها موظف‌اند کلیه پته‌ها، اظهارنامه‌ها و سایر اسناد گمرکی مربوط به ترخیص کالا را پس از امضاء پته یا پروانه، حداقل یک‌بار ازنظر اجرای صحیح مقررات و اینکه وجوه گمرکی متعلقه به‌طور صحیح و کامل طبق مقررات وصول‌شده است، قبل از شمول مرور زمان، مورد بازبینی قرار دهند.*

*ماده 134* *ق.ا.گ. ـ گمرک ایران می‌تواند هر تعداد از اظهارنامه‌های گمرک‌ها را که ضروری تشخیص دهد در مهلت قانونی بازبینی مجدد نماید.*

*تبصره ـ گمرک‌ها موظف‌اند بر اساس درخواست گمرک ایران قبل از انقضاء شش ماه مهلت قانونی، اظهارنامه‌ها و اوراق موردنظر را برای بازبینی مجدد ارسال نمایند.*

*ماده ۱۳۵* *ق.ا.گ. ـ هرگاه بعد از ترخیص کالا از گمرک معلوم گردد وجوهی که وصول آن بر عهده گمرک است بیشتر یا کمتر ازآنچه مقرر بوده دریافت گردیده یا اساساً دریافت نشده و یا اشتباهی دریافت گردیده است گمرک و صاحب کالا می‌توانند ظرف شش ماه از تاریخ امضاء پروانه یا پته گمرکی کالای موردبحث، کسر دریافتی و یا اضافه پرداختی را از یکدیگر مطالبه و دریافت کنند. رد اضافه پرداختی‌ها از محل درآمد جاری به عمل می‌آید.*

*تبصره ۱ ـ کسر دریافتی کمتر از دو‌میلیون وششصدهزار (2.600.000)[[15]](#footnote-15) ریال در مورد هر اظهارنامه قابل مطالبه نیست.*

*ماده ۱۳۶* *ق.ا.گ. ـ طرف گمرک برای مطالبه کسر دریافتی و یا استرداد اضافه پرداختی، شخصی است که پروانه یا پته گمرکی به نام او به‌عنوان صاحب کالا صادرشده است.*

*جهت اطمینان از رعایت قوانین و مقررات و سایر الزامات ماده ۱۳۳ ق.ا.گ. اظهارنامه ها، پته ها و اسناد گمرکی، حداقل یک‌بار مورد بازبینی قرار می‌گیرند، با توجه به این ماده و جهت اطمینان از رعایت قانون و مقررات می‌توان اظهارنامه و اسناد گمرکی را چند بار موردبررسی قرارداد.*

*در حال حاضر، ابتدا اظهارنامه، پته و سایر اسناد مرتبط،* *در گمرک اجرائی به‌صورت مجازی و یا محلی بازبینی می شود و سپس جهت کنترل‌های نظارتی ممکن است این اسناد در گمرک مرکز استان یا حوزه نظارت بررسی و بازبینی شود و مجدداً تعدادی از اظهارنامه‌ها بر اساس اعلام نیاز به دفتر بازبینی و حسابرسی گمرک ایران ارجاع و یا ارسال گردد؛ و مجدداً مورد بازبینی قرارمی گیرد.*

*در حال حاضر بازبینی اسناد گمرکی به دو صورت انجام می گیرد:*

*الف) بازبینی محلی –اظهار نامه ها، پته ها و اسناد گمرکی در گمرک محل تنظیم اظهار نامه توسط کارشناسان همان گمرک بازبینی می شود.*

*ب) بازبینی مجازی – بازبینی اظهار نامه و اسناد گمرکی تنظیم شده در گمرکات کشور توسط کارشناسان سایر گمرکات، از طریق سامانه بازبینی انجام می شود.*

**وظایف و مسئولیت‌های گمرکات اجرائی در پیگیری بازبینی اظهارنامه‌ها و اسناد و وصول مطالبات**

1. بازبینی کلیه اظهارنامه‌ها، پته‌ها و سایر اسناد گمرکی حداقل یک‌بار
2. بازبینی ازنظر اجرای صحیح مقررات و پرداخت وجوه گمرکی متعلقه
3. رعایت مهلت زمانی شش‌ماهه از تاریخ صدور سند ترخیص پس از امضاء پته و پروانه
4. ارسال تعدادی از اظهارنامه‌های گمرکی در مهلت قانونی و در صورت درخواست، به دفتر بازبینی و حسابرسی گمرک ایران
5. صدور مطالبه نامه کسر دریافتی درصورتی‌که وجوهی کمتر از مقدار مقرر در قانون دریافت و یا اساساً دریافت نشده باشد.
6. پیگیری و بررسی در مورد درخواست‌های اضافه پرداختی
7. بررسی درخواست استرداد وجوه اضافه دریافتی در صورت تأیید و طی شرایط قانونی
8. گزارش تخلفات کشف‌شده به رئیس کل گمرک ایران یا نماینده وی برای تصمیم‌گیری

در جریان بازبینی ممکن است به هر دلیلی مهلت شش ماهه مهلت زمانی بازبینی گذشته باشد و اسناد و اظهار نامه ها مورد رسیدگی قرار نگرفته باشد ، در این موارد نیاز است که اظهار نامه ، پته ف و سایر اسناد حتما مورد بررسی و بازبینی قرا رگیرد و صرف اتمام مهلت زمانی مانع از رسیدگی های پس از ترخیص نیست . سپری شدن مهلت مرور زمان گمرک را در صدور مطالبه نامه دچار مشکل می کند ولی ممکن است حتی در رسیدگی پس از مهلت مذکور تخلف و ایراداتی در اسناد و اظهار نامه کشف شود که منجر به قاچاق کالا و یا سایر اقدامات لازم قانونی از جمله حسابرسی پس از ترخیص شود .

البته ذکر این نکته نیز ضروری است که رسیدگی به اسناد و اظهار نامه ها موضوع ماده 133 ق.ا گ از وظایف نظارت و کنترلی گمرکات اجرائی است و عدم رعایت مقررات و قوانین مربوطه باعث ایجاد مسئولیت قانونی برای گمرک اجرائی می شود.

**بازبینی اسناد گمرکی بر اساس نحوه رسیدگی به دو نوع تقسیم می شود.**

**بازبینی شکلی:** در بازبینی ازلحاظ شکلی موارد زیر موردبررسی قرار می‌گیرد.

1. بررسی اسناد مرتبط با احراز هویت صاحب کالا، کارگزار گمرکی و اظهار کننده
2. بررسی این که اسناد و مدارک لازم مرتبط با ترخیص کالا در هنگام اظهار و یا در مهلت قانونی ارائه گردیده‌اند یا نه؟

**بازبینی محتوایی:** بررسی اظهار نامه و یا پته های ارائه شده توسط صاحب کالا از نظر اجرای صحیح قوانین و مقررات، شامل تعرفه و ارزش کالا، مجوزهای قانونی، ثبت سفارش، گواهی مبداء و حقوق ورودی پرداخت شده.

## مراحل انجام بازبینی

کنترل‌های گمرکی در بازبینی معمولاً در سه بخش انجام می‌گیرد.

۱) کنترل‌های مربوط به انطباق اطلاعات صاحب کالا و اظهار کننده با اسناد مالکیت کالا(بررسی احراز هویت اشخاص و کالاها)

۲) کنترل‌های مربوط به کالا ازلحاظ رعایت قوانین و مقررات و میزان وجوه پرداخت شده و کنترل محاسبات

۳) کنترل‌های مربوط به مجوزها، معافیت‌ها و ممنوعیت‌ها و شرایط ورود

4) در صورت مشاهده اختلاف و یاتخلف موارد به مسئول بازبینی و یا رئیس گمرک گزارش می شود.

**برای انجام تشریفات گمرکی از طرف صاحب کالا افراد خاصی مجاز می‌باشند.**

۱) صاحب کالا

۲) کارگزار گمرکی یا کارمند او که وکالت قانونی از صاحب کالا داشته باشند

3) کارمند تمام وقت صاحب کالا (اشخاص حقوقی) که دارای مکالت نامه رسمی می باشند.[[16]](#footnote-16)

4) کارمند تمام وقت سازمانهای دولتی و سفارتخانه ها پس از معرفی با تصریح حدود اختیارات.

5) کارگزار حمل و یا نماینده کارگزار حمل

6) فردی که به نیابت از صاحب کالا و یا با دستور قضائی به‌عنوان فرد مجاز برای تشریفات گمرکی معرفی‌شده

7) گمرک ایران در مورد اظهارنامه‌های متروکه وفق ماده ۳۴ (تبصره ۲ ماده ۳۴ قانون امور گمرکی)

**اطلاعات اظهارنامه به ۴ بخش تقسیم می‌شود که در باکس‌های مختلف اظهارنامه آمده است**

**در اظهار نامه با توجه به نوع رویه انتخابی و نوع کالا ،اطلاعات متنوعی باید ارائه شود . اطلاعات لازم از طرف صاحب کالا و یا نماینده قانونی او در قالب اظهار نامه ارائه میگردد. با توجه به شناخت صاحب کالا و یا نماینده او باید این اطلاعات صحیح ، کامل و مستند به اسناد و مدارک قانونی و با طی تشریفات خاص ارائه گردد. و مسئولیت صحت اطلاعات و اسناد نیز به عهده اظهار کننده و در نهایت صاحب کالا است . برای اطمینان از رعایت درست قوانین و مقررات گمرک پس از بررسی مجوز پروانه کارگزاری برای افراد دارای صلاحیت صادر می نماید تا در مواردی که صاحب کالا ، اطلاعات درستی از نحوه تشریفات گمرکی ندارد از خدمات این کارگزاران استفاده نماید و کارگزاران گمرکی نیز به استناد مواد129 ق.ا.گ و مواد 190 تا 194 آ.ا.ق.ا.گ در قبال گمرک مسئولیت داشته و باید پاسخگوی عملکرد خود و کارکنان خود باشند.**

**در این قسمت اطلاعات اظهار نامه به چهار بخش تقسیم شده و ممکن است نبا به نیاز این طبقه بندی و دسته بندی از دیدگاه های مختلف تغییر کند.**

۱-اطلاعات هویتی

۲-اطلاعات حسابداری

۳- اطلاعات ترانزیت

4-اطلاعات مالی و رسیدگی گمرک

* 1. نحوه تخصیص و رسیدگی اسناد و اظهارنامه‌ها توسط کارشناسان مجازی

*پس از امضاء پته و پروانه (مرحله صدور مجوز بارگیری در سامانه جامع)[[17]](#footnote-17)، اظهارنامه‌ها و اسناد مرتبط با توجه به مهلت قانونی شش‌ماهه، از طریق سامانه بازبینی به کارشناسان مجازی و یا محلی مستقر در گمرکات اجرائی ارجاع می‌شود.*

*این کارشناسان در گیت‌های گمرکات اجرائی به‌عنوان کارشناس تعریف‌شده‌اند. و با توجه به استقرار سامانه جامع امور گمرکی و سامانه بازبینی عملیات کاری خود را از طریق سامانه بازبینی و با استفاده از سایر سامانه ها انجام میدهند*

*اظهار نامه و اسناد مرتبط بعضی از رویه‌ها ازجمله ورود موقت، خروج موقت ومجوز خاص... از تاریخ 1/4/99 به کارپوشه کارشناسان محلی ارجاع و در گمرک محلی بازبینی می‌شود.*

*پس از بررسی اظهارنامه و اسناد مرتبط، در صورت تأیید توسط کارشناس، رسیدگی اظهارنامه خاتمه یافته تلقی می‌شود، ولی در صورت کشف هرگونه مغایرت، اختلاف و یا تخلف، مراتب توسط کارشناس مجازی و یا محلی به کارپوشه مسئول بازبینی ارجاع و در صورت نیاز، نتیجه بررسی ها، گزارش می‌شود.*

*مسئول بازبینی گمرک مربوطه با توجه به گزارش کارشناس مجازی و یامحلی بازبینی اقدام به بررسی و رفع اشکال، تایید و یا در صورت نیازنتیجه بازبینی و بررسی را به رئیس گمرک گزارش می‌نماید.*

*تصمیم‌گیری در مورد اقدامات لازم ازجمله تأیید و امضاء مطالبه نامه، قطع مرور زمان، کسر اسنادی، بیش‌بود ارزش و یا سایر موارد با رئیس گمرک مربوطه است.*

*موارد زیر ازنظر شکلی در بازبینی اظهارنامه و اسناد باید موردتوجه باشد:*

1. *بازبینی اظهارنامه‌ها و اسناد مرتبط در حداقل زمان و نهایتاً تا دو ماه پس از ورود به کارپوشه، با توجه به نیاز زمانی برای سایر اقدامات مرتبط در مهلت قانونی شش‌ماهه*
2. *پیگیری و رصد گزارش‌های اختلافی صادره توسط کارشناسان تا نتیجه نهائی توسط مسئولین بازبینی و مدیران گمرک*
3. *شرح کامل موارد اختلافی و ارائه پیشنهاد‌ اقدامی در راستای احقاق حقوق دولت و رعایت قوانین و مقررات*
4. *با توجه به انجام امور بازبینی به‌صورت مجازی، گمرکات اجرائی موظف‌اند، پیگیر مراحل بازبینی اظهارنامه‌ها و سایر اسناد مرتبط صادرشده در گمرک مسئول بازبینی در مهلت قانونی باشند.*
5. *مدیران و مسئولین بازبینی باید اقدامات لازم جهت صدور مطالبه نامه و سایر موارد اختلافی، ابلاغ و در صورت عدم مراجعه و تمکین در مهلت‌های قانونی، اجرای مواد ۷ و ۸ قانون امور گمرکی انجام دهند.*
6. *پیگیری اظهارنامه‌هایی که برای بررسی بیشتر و یا سایر محدودیت‌ها، قطع مرور زمان شده‌اند و یا به‌عنوان کسر اسنادی و یا سایر مغایرت‌ها و یا تخلف گزارش گردیده‌اند، بعهده گمرک مسئول بازبینی است.*
7. *به منظور انجام درست وظایف، لازمست مسئول بازبینی بصورت ماهیانه وضعیت بازبینی را رصد و نتیجه عملکردی کارشناسان بازبینی و نتیجه بازبینی اسناد صادره گمرک را بررسی و مشکلات را رفع و یا درصورت لزوم به رئیس گمرک گزارش نماید.*
   1. مطالبه نامه کسر دریافتی

هرگاه در جریان رسیدگی‌های بازبینی مشخص شود وجوهی که وصول آن بر عهده گمرک است کمتر ازآنچه مقرر بوده دریافت گردیده یا اساساً دریافت نشده گمرک می‌توانند ظرف شش ماه از تاریخ امضاء پروانه یا پته گمرکی کالای موردنظر، مبلغ کسر دریافتی را از صاحب کالا مطالبه و دریافت کند. **پیگیری و اقدام در مواردی که به کشف سایر مغایرت‌ها و تخلفات، ازجمله نزول ارزش و یا بیش‌بود ارزش و یا مواردی که منجر به قاچاق کالا می‌شود، محدودیت مقرر شش‌ماهه را ندارد.**

وجوهی که کمتر پرداخت‌شده و یا اساساً پرداخت‌نشده با ‌صدور مطالبه نامه از صاحب کالا مطالبه و دریافت می‌شود.

*ماده ۱۳۵* *ق.ا.گ. ـ هرگاه بعد از ترخیص کالا از گمرک معلوم گردد وجوهی که وصول آن بر عهده گمرک است بیشتر یا کمتر ازآنچه مقرر بوده دریافت گردیده یا اساساً دریافت نشده و یا اشتباهی دریافت گردیده است گمرک و صاحب کالا می‌توانند ظرف شش ماه از تاریخ امضاء پروانه یا پته گمرکی کالای موردبحث، کسر دریافتی و یا اضافه پرداختی را از یکدیگر مطالبه و دریافت کنند. رد اضافه پرداختی‌ها از محل درآمد جاری به عمل می‌آید.*

*تبصره ۱ ـ کسر دریافتی کمتر از دو میلیون و ششصد هزار ریال (2.600.000) ریال در مورد هر اظهارنامه قابل مطالبه نیست*.

*ماده ۱۳۷* *ق.ا.گ. ـ گمرک مکلف است مابه‌التفاوت و یا تمام وجوه کسر دریافتی را طی مطالبه نامه کتبی به صاحب کالا و در صورت عدم دسترسی، به وکیل یا نماینده صاحب کالا به نشانی مندرج در اظهارنامه ابلاغ و آن را از صاحب کالا مطالبه و دریافت نماید. ابلاغ مطالبه نامه به وکیل یا نماینده صاحب کالا ولو اینکه مورد وکالت یا نمایندگی محدود به ترخیص کالا باشد قاطع مرور زمان شش‌ماهه است.*

*تبصره ۱ ـ روز امضاء پروانه یا پته و روز ابلاغ کسر دریافتی جزء مهلت شش‌ماهه محسوب نمی‌شود.*

*تبصره ۲ ـ مطالبه نامه باید مربوط به یک پروانه یا پته و مبلغ و مستند قانونی آن مشخص باشد.*

*ماده ۱۳۸* *ق.ا.گ. ـ اشخاصی که کسر دریافتی از آن‌ها مطالبه می‌شود هرگاه نسبت به مبلغ مورد مطالبه اعتراض داشته باشند می‌توانند ظرف سی روز از تاریخ ابلاغ مطالبه نامه دلایل اعتراض خود را به‌طور کتبی به گمرک اعلام دارند در این صورت گمرک به اعتراض‌نامه رسیدگی می‌کند و در مواردی که اعتراض موجه شناخته شود از ادامه مطالبه خودداری می‌نماید وگرنه دلیل رد اعتراض را به مؤدی ابلاغ می‌کنند که در آن صورت چنانچه صاحب کالا به اعتراض خود باقی باشد می‌تواند ظرف ده روز از تاریخ ابلاغ بدون تودیع سپرده، درخواست ارجاع پرونده به کمیسیون رسیدگی به اختلافات گمرکی را بنماید. ارجاع پرونده بعد از مهلت‌های فوق حداکثر تا شش ماه امکان‌پذیر است و مستلزم تأمین مبلغ مورد مطالبه می‌باشد.*

*ماده ۱۴۰* *ق.ا.گ. ـ از تاریخ قطعی بودن مطالبه ‌علاوه بر مابه‌التفاوت، به ازاء هرماه نسبت به مدت تأخیر معادل نیم درصد (۵/۰%) مبلغ کسر دریافتی جریمه دیرکرد احتساب و دریافت می‌شود.*

## مهم‌ترین مغایرت‌هایی که منجر به صدور مطالبه نامه می‌شوند

شاید تمامی مغایرتهای کشف شده در بازبینی منجر به صدور مطالبه نامه کسر دریافتی نشود. در زیر به برخی از مهم‌ترین مغایرت‌های کشف‌شده در بازبینی که منجر به صدور مطالبه نامه می شود اشاره میگردد.

1. کم اظهاری در ارزش
2. کم اظهاری در وزن
3. کم اظهاری در تعداد و یا مقدار کالا
4. صحیح نبودن تعرفه کالا
5. صحیح نبودن مأخذ تعرفه اظهاری
6. کالای مجاز یا مجاز مشروط به‌جای کالای مجاز یا مجاز مشروط دیگری اظهار شود با جمع حقوق ورودی کمتر به شرطی که مشمول بند ح ماده ۱۱۳ ق.ا.گ نباشد
7. وجود کالای اضافی (غیر هم نوع) همراه کالای اظهاری که در اسناد تسلیمی ذکری از آن نشده باشد. در غیر این صورت مطابق بند (ح) ماده ۱۱۳ ق.ا.گ قاچاق می‌شود.

نکته: چنانچه اختلافات کشف‌شده باهدف گریز از پرداخت حقوق و عوارض و سایر پرداختی‌های کالا و با قصد تقلب و تخلف باشد، موضوع باید به رئیس گمرک گزارش گردد. همانگونه که قبلا ذکر شد کشف بعضی از اشکالات و یا عدم رعایت قوانین و مقررات ممکن است منجر قاچاق و یا سایر اقدامات قانونی شود که حتما در رسیدگی ها باید مورد توجه باشد.

### اقدامات لازم برای تشخیص، صدور و پیگیری مطالبه کسر دریافتی

در جریان بازبینی اقدامات زیر برگرفته از مواد قانونی مرتبط انجام می‌گیرد.

1. بازبینی پته‌ها اظهارنامه‌ها و اسناد مرتبط در مهلت زمانی شش ماه از تاریخ امضا پروانه یا پته گمرکی
2. کشف پرداخت کمتر یا بیشتر و یا عدم پرداخت و یا اشتباه در محاسبات پرداختی که منجر به اختلاف در وجوهی که وصول آن به عهده گمرک است، شده باشد.
3. *گمرک و صاحب کالا ممکن است در جریان بررسی و یا بازبینی اسناد متوجه مغایرت‌های پرداختی و یا سایر اختلافات و تخلفات بشوند.*
4. *ـ هرگونه کسر دریافتی که براثر رسیدگی به اظهارنامه و اسناد مربوط کشف شود باید بلافاصله با رعایت شرایط مندرج در ماده (۱۳۵) قانون مطالبه و وصول و در صورت کشف تخلف، مراتب باید به رئیس‌کل گمرک ایران یا نماینده معرفی‌شده از طرف وی گزارش شود. (ماده ۱۹۶ ق.ا.گ)*
5. *ـ چنانچه طبق قوانین خاص برای مطالبه وجوهی که وصول آن بر عهده گمرک اسـت مهلت مرور زمان قانونی دیگری تعیـین شود مورد، مـشمول مهلت‌های مربوطه می‌گردد.*
6. *کسر دریافتی به نام صاحب کالا صادر و مطالبه می‌شود.*
7. *مطالبه نامه کسر دریافتی با رعایت تبصره ۲ ماده ۱۳۷ ق.ا.گ. (هر مطالبه نامه باید مربوط به یک پروانه یا پته و مبلغ و مستند قانونی باشد) صادر می‌شود.*

*نکته: در صدور ابلاغیه قطع مرور زمان با توجه به اینکه در زمان قطع مرور زمان به دلیل فقد اسناد و یا کافی نبودن زمان، رسیدگی‌ها کامل نشده است نمی‌توان مبلغ و موضوع اختلاف را دقیقاً مشخص نمود. قطع مرور زمان باید در اسرع وقت پیگیری و اختلاف و یا تخلف احتمالی پیگیری گرددو در صورت کشف اختلاف و یا تخلف اقدامات قانونی مرتبط انجام گیرد.*

1. *گمرک مکلف است مابه‌التفاوت و یا تمام وجوه کسر دریافتی را طی مطالبه نامه کتبی به صاحب کالا و در صورت عدم دسترسی، به وکیل یا نماینده صاحب کالا به نشانی مندرج در اظهارنامه ابلاغ و آن را از صاحب کالا مطالبه و دریافت نماید.*
2. *مطالبه نامه کسر دریافتی صادره باید حسب مورد توسط گمرک یا نزدیک‌ترین گمرک یا گمرک ایران و یا ادارات امور اقتصادی و دارایی ابلاغ شود. مراتب مطالبه نامه کسر دریافتی توسط گمرک ایران باید به اطلاع گمرک ترخیص کننده کالا نیز برسد. (ماده ۱۹۷)*
3. *ابلاغ مطالبه نامه به وکیل یا نماینده صاحب کالا ولو اینکه مورد وکالت یا نمایندگی محدود به ترخیص کالا باشد قاطع مرور زمان شش‌ماهه است.*
4. *روز امضاء پروانه یا پته و روز ابلاغ کسر دریافتی جزء مهلت شش‌ماهه محسوب نمی‌شود.*
5. *اشخاصی که کسر دریافتی از آن‌ها مطالبه می‌شود هرگاه نسبت به مبلغ مورد مطالبه اعتراض داشته باشند می‌توانند ظرف سی روز از تاریخ ابلاغ مطالبه نامه دلایل اعتراض خود را به‌طور کتبی به گمرک اعلام دارند*
6. *پس از رسیدگی گمرک به اعتراض‌نامه و در مواردی که اعتراض موجه شناخته شود از ادامه مطالبه خودداری می‌نماید*
7. *در صورت موجه نبودن اعتراض از دید گمرک، دلیل رد اعتراض به مؤدی ابلاغ می‌گردد.*
8. *چنانچه صاحب کالا به اعتراض خود باقی باشد می‌تواند ظرف ده روز از تاریخ ابلاغ بدون تودیع سپرده، درخواست ارجاع پرونده به کمیسیون رسیدگی به اختلافات گمرکی را بنماید*
9. *ارجاع پرونده بعد از مهلت‌های فوق حداکثر تا شش ماه امکان‌پذیر است و مستلزم تأمین مبلغ مورد مطالبه می‌باشد.*
10. *از تاریخ قطعی بودن مطالبه ‌علاوه بر مابه‌التفاوت، به ازاء هرماه نسبت به مدت تأخیر معادل نیم درصد (۵/۰%) مبلغ کسر دریافتی جریمه دیرکرد احتساب و دریافت می‌شود. (ماده ۱۴۰ ق.ا.گ)*
11. *در صورت عدم پرداخت و عدم اعتراض در مهلت‌های تعیین‌شده در ماده (۱۴۴) این قانون و سایر مواردی که بر اساس این قانون مطالبه قطعی می‌شود، عملیات اجرائی وصول مطالبات شروع می‌گردد. (ماده ۱۳۹ ق.ا.گ)*
12. *در صورت عدم تمکین و یا عدم اعتراض در مهلت‌های قانونی جهت جلوگیری از فعالیت فرد بدهکار و یا مشخص شدن وضعیت بدهی مواد ۷ و ۸ قانون امور گمرکی جاری می‌شود؛ و چنانچه کالایی از صاحب کالا در گمرک موجود باشد به‌عنوان وثیقه بدهی متوقف می‌شود و علاوه بر آن جهت وصول و پیگیری‌های بعدی مبلغ بدهی به سازمان امور مالیاتی نیز اعلام می‌گردد.*
13. *گمرک محل بازبینی و صادرکننده مطالبه نامه باید پیگیر موارد قطع مرور زمان، کسر اسنادی، گزارش تخلف و وصول مطالبات قطعی و در صورت عدم پرداخت پیگیر اجرائی شدن اقدامات تأمینی، یعنی اعمال ماده ۷ و ۸ قانون امور گمرکی باشد.*

### مطالبه نامه کسر دریافتی دارای چه مشخصاتی است

مطالبه نامه کسر دریافتی باید به نحوی تنظیم شود که مشخص باشد مربوط به چه اظهار نامه ای است و در مورد چه اختلافی صادر شده و دقیقا، مبلغ مورد اختلاف و اینکه از چه کسی مطالبه انجام شده و تاریخ صدور مطالبه نامه و گمرک ابلاغ کننده نیز مشخص باشد. موارد زیر در مطالبه نامه می آید.

1. نام و مشخصات و آدرس شخصی که کسر دریافتی از او مطالبه می‌شود (صاحب کالا) و یا به او ابلاغ می‌شود.
2. شماره کوتاژ اظهارنامه ، پروانه و تاریخ صدور آنها
3. موضوع اختلاف
4. مبلغ مابه‌التفاوت (کسر دریافتی )
5. مرجع ابلاغ کننده مطالبه نامه (گمرک – ادارات امور اقتصادی و دارایی)[[18]](#footnote-18)
6. رونوشت به گمرک محل ترخیص کالا جهت اطلاع[[19]](#footnote-19) و ابلاغ

### ترتیبات کلی صدور مطالبه نامه کسر دریافتی و ابلاغ در سامانه بازبینی

* اظهارنامه و اسناد گمرکی توسط کارشناس بازبینی جهت بررسی رعایت قانون و مقررات و سپس تعرفه، ارزش و وزن و...بررسی می‌شود و درصورتی‌که در بررسی‌های کارشناس مشخص شود حقوق ورودی و سایر پرداختی‌های مرتبط کمتر و یا بیشتر پرداخت‌شده ، پرداختی‌های مغایر محاسبه و موضوع و مقدار مغایرت با ذکر اظهار نامه و یا پته مربوطه به مسئول بازبینی گزارش می شود و در موارد کسر پرداختی صدور مطالبه نامه را پیشنهاد می‌دهد. در صورت تأیید نظر کارشناس توسط مسئول بازبینی، نامه مطالبه نامه آماده و سپس برای امضاء رئیس گمرک ارسال می‌شود.
* پس از تهیه، تأیید و امضاء، مطالبه نامه کسر دریافتی، به‌صورت سامانه‌ای به نزدیک‌ترین گمرک و یا ادارات امور اقتصادی و دارایی محل سکونت و یا فعالیت صاحب کالا، جهت ابلاغ ارسال می‌گردد؛ و پیامک صدور مطالبه نامه نیز به شماره تلفن همراه صاحب کالا و یا شماره‌ای که در هنگام احراز هویت به‌عنوان شماره همراه صاحب کالا در سامانه، ثبت‌شده است ارسال میشود.
* مأمور ابلاغ پس از دریافت مطالبه نامه کسر دریافتی از طریق سامانه بازبینی، با طی تشریفات قانونی مطالبه نامه را ابلاغ و نتیجه ابلاغ و تأیید امضاء و یا گزارش نحوه ابلاغ قانونی را به مسئول حقوقی گمرک محل ابلاغ گزارش می‌کند.
* گمرک یا ادارات امور اقتصادی و دارایی ابلاغ کننده، نتیجه ابلاغ را طی نامه اداری برای گمرکی که مطالبه نامه را صادر کرده است ارسال می‌کند.
* گمرک صادرکننده مطالبه نامه، پس از دریافت ابلاغیه پیگیری های بعدی را انجام خواهد داد.

پیگیری اضافه پرداختی منوط به درخواست ذینفع با ترتیبات ماده ۱۴۱ ق.ا.گ. است.

### شرایط ابلاغ مطالبه نامه و قطع مرور زمان توسط گمرک

ابلاغ مطالبه نامه کسر دریافتی با شرایط مندرج در ماده ۱۳۷ قانون امور گمرکی به شرح زیر است.

* ابلاغ واقعی و یا قانونی موضوع مورد اختلاف و یا مطالبه نامه، به صاحب کالا و یا نماینده قانونی صاحب کالا
* مابه‌التفاوت و یا تمام وجوه کسر دریافتی باید طی مطالبه نامه کتبی ابلاغ گردد.
* ابلاغ باید به نشانی مندرج در اظهارنامه انجام گیرد. البته چنانچه ابلاغ به خود صاحب کالا یا نماینده قانونی او ، در محل دیگر مثلاً دفتر کار و فعالیت در دیگر آدرسهای ذکر شده در مکاتبات اداری باشد اشکال ندارد. چون هدف اصلی از ابلاغ به مؤدی، مطلع شدن و بهره‌مندی از حقوق مرتبط، مثل بررسی و اعتراض در مهلت‌های قانونی است.
* ابلاغ مطالبه نامه به وکیل یا نماینده صاحب کالا ولو اینکه مورد وکالت یا نمایندگی محدود به ترخیص کالا باشد قاطع مرور زمان شش‌ماهه است.
* روز امضاء پروانه یا پته و روز ابلاغ کسر دریافتی جزء مهلت شش‌ماهه محسوب نمی‌شود.
* مطالبه نامه باید مربوط به یک پروانه یا پته و مبلغ و مستند قانونی آن مشخص باشد.

### ترتیبات عملی برای سایر اختلافات صاحب کالا و گمرک

رسیدگی‌های بازبینی و اختلافات گمرکی بین گمرک و صاحب کالا همیشه منجر به صدور مطالبه نامه کسر دریافتی نمی‌شود و این رسیدگی ها معمولا شامل این موارد شود.

۱) کسر دریافتی- عدم پرداخت صحیح حقوق ورودی متعلقه(که پس از بررسی و احصاء از صاحب کالا مطالبه می شود)

۲) اضافه پرداختی – پرداخت مبلغی بیش از آنچه که باید توسط صاحب کالا پرداخت می شد.

3) عدم رعایت قانون و مقررات در دریافت مجوزهای مختلف برای ترخیص کالا( ممکن است منجر به تغییر شرایط ورود کالا ، تخلف گمرکی ، بطور خاص قاجاق و یا حسابرسی پس از ترخیص شود)

4) کسر اسناد لازم برای ترخیص کالا و یا اختلاف در ارائه مجوزها، اسناد مبدأ، فاکتور، پروفورما

5) بیش‌ اظهاری در ارزش – اظهار ارزش کالا بیشتر از ارزش واقعی آن( با توجه به شرایط ارزی و نوسانات قیمت ارز بیش اظهاری ممکن است جهت بهره برداری و یا سوء استفاده از تفاوت نرخ ارز باشد که این موارد توسط دفتر ارزش گمرک ایران به بانک مربوطه اعلام می شود.)

6) کم اظهاری در ارزش (چنانچه به عنوان اختلاف مطرح شود ممکن است منجر به صدور مطالبه نامه و در صورتیکه با ارائه اسناد و مدارک غیر واقعی و جهت فرار از پرداخت حقوق و عوارض واقعی انجام شده باشد ممکن است مشمول جرایم حسابرسی پس از ترخیص گردد.)

#### در صورت اعتراض صاحب کالا به مطالبه نامه چه اقداماتی باید انجام دهد

1. صاحب کالا یا نماینده قانونی او، نامه اعتراضی را تهیه و به گمرک صادرکننده مطالبه نامه و یا گمرک ایران ارسال و رسید دریافت کند. در صورت عدم امکان تحویل اعتراض به گمرک محل صدور مطالبه نامه و یا گمرک ایران، اعتراضیه با پست سفارشی به گمرک مربوطه و یا گمرک ایران ارسال گردد.
   * پس‌ازآن صاحب کالا باید پیگیر اقدامات گمرک در قبول و یا رد اعتراض باشد.
   * بهتراست برای اخذ نتیجه و احتمالاً پاره‌ای از توضیحات صاحب کالا و یا نماینده قانونی او مستقیماً به گمرک مراجعه نمایند.
2. در صورت عدم‌تأیید نظر صاحب کالا در گمرک، صاحب کالا می‌تواند درخواست ارجاع اختلاف به دفاتر ستادی گمرک ایران را داشته باشد.
3. پس از اظهار نظر دفاتر ستادی در صورتی که مؤدی به اعتراض خود باقی باشد می‌تواند درخواست ارجاع و رسیدگی به اختلاف در کمیسیون رسیدگی به اختلافات گمرکی در مهلت های مقرر داشته باشد.
4. در صورت درخواست صاحب کالا برای طرح موضوع اختلاف در کمیسیون رسیدگی به اختلاف گمرکی باید ابتدا نیم درصد موضوع اختلاف به‌عنوان حق رسیدگی به‌صورت سپرده در گمرک تامین گردد.
5. درصورتی‌که رأی صادره در کمیسیون رسیدگی به اختلافات گمرکی در تأیید نظر گمرک باشد مبلغ مذکور به درآمد قطعی منظور می‌گردد.
6. در خصوص سپرده‌های حق رسیدگی موضوع بخش دوازدهم قانون چنانچه رأی صادره عیناً در تأیید نظر گمرک باشد مبلغ سپرده به درآمد قطعی منظور و در سایر موارد مبلغ سپرده به صاحب کالا مسترد می‌گردد.[[20]](#footnote-20)
7. در صورت رسیدگی به اختلاف توسط کمیسیون بدوی و صدور رأی به زیان صاحب کالا، وی می تواند ظرف بیست روز از تاریخ ابلاغ رأی تقاضای ارجاع امر به کمیسیون تجدیدنظر را بنماید.
8. آرای صادره توسط کمیسیون تجدیدنظر قطعی و لازم‌الاجرا است.
9. درصورتی‌که آرای صادره توسط کمیسیون تجدیدنظر در تایید نظرگمرک باشد، صاحب کالا می‌تواند فقط تا مدت سی روز[[21]](#footnote-21) از تاریخ ابلاغ رأی کمیسیون تجدیدنظر به دیوان عدالت اداری شکایت کند، در دیوان عدالت اداری پرونده ازنظر شکلی مورد رسیدگی قرار می‌گیرد.

## تخلفات مکشوفه در مرحله بازبینی اسناد

پس از بازبینی اسناد در صورت کشف مغایرت و نیاز به صدور مطالبه نامه، موارد وفق ماده ۱۳۸ ق ا گ به صاحب کالا ابلاغ می‌شود.

در صورت کشف تخلف موارد به رئیس کل گمرک یا نماینده معرفی شده از طرف وی برای اقدامات بعدی*گزارش شود.[[22]](#footnote-22)*

*ماده آ.ا.ق.ا.گ. ۱۹۶ ـ هرگونه کسر دریافتی که براثر رسیدگی به اظهارنامه و اسناد مربوط کشف شود باید بلافاصله با رعایت شرایط مندرج در ماده (۱۳۵) قانون مطالبه و وصول و در صورت کشف تخلف، مراتب باید به رئیس‌کل گمرک ایران یا نماینده معرفی‌شده از طرف وی گزارش شود.*

*در این ماده صرفاً به گزارش تخلف به رئیس‌کل یا نماینده معرفی‌شده از طرف وی، اشاره‌شده است، ولی با توجه به اینکه تخلف ممکن است باعث قاچاق کالا و یا عدم رعایت مقررات قانونی، مثل اخذ مجوزهای ترخیص کالا و یا کالای موضوع ماده ۱۰۵ ق.ا.گ. باشد، اقدام بعدی و نوع برخورد با فرد متخلف ذکر نگردیده است.*

*درمواردی که کالا ترخیص نشده و امکان اصلاح اظهار نامه وجود دارد، می توان طبق مفاد ماده 110 ق.ا.گ. اقدام کرد. اگر چه در این ماده دقیقا ذکر نشده که اظهار نامه در چه مرحله ی از ترخیص باشد، ولی با توجه به امکان اصلاح اظهار نامه می توان گفت منظور اصلاح اظهار نامه قبل از صدور پروانه و ترخیص کالامی باشد.*

*ماده ۱۱۰* *ق.ا.گ. ـ هرگاه در اظهارنامه‌هایی که برای ترخیص کالا تسلیم گمرک می‌شود مشخصات کالا برخلاف واقع اظهارشده باشد ولی این خلاف اظهار متضمن زیان مالی دولت نشود و کشف آن مستلزم اخذ تفاوت نباشد به تشخیص رئیس گمرک محل، جریمه‌ای که حداقل یک‌میلیون و سیصد هزار (۱۳۰۰) ریال و حداکثر آن دو میلیون ششصدهزار (2.600.000) ریال است اخذ و با اجازه کتبی رئیس گمرک محل، اظهارنامه تسلیمی اصلاح می‌شود.[[23]](#footnote-23)*

*تبصره ـ در مواردی که اظهار خلاف از مصادیق تخلفات و قاچاق موضوع این قانون نباشد ولی کالا ممنوع‌الورود باشد گمرک در این موارد وفق مقررات ماده (۱۰۵) این قانون اقدام می‌نماید و علاوه بر آن، جریمه موضوع این ماده نیز اخذ می‌گردد.*

## اختلافات کشف‌شده در جریان بازبینی

اختلافات کشف‌شده در بازبینی معمولاً مرتبط با موارد زیر است:

۱) وجوهی که در ارتباط با کالا باید پرداخت می‌شد و یا پرداخت‌شده است.

۲) رعایت الزامات قانونی در تعرفه و ارزش‌گذاری کالا

۳) موارد ایمنی و کیفی کالا

۴) موارد مربوط به ممنوعیت‌ها و یا محدودیت‌های مرتبط با کالا

۵) اختلاف در اجرای قوانین و مقررات گمرکی و یا قوانین و مقرراتی که گمرک موظف به رعایت آن‌ها است.

اختلافات که مرتبط با وجوه پرداختی است ممکن است ناشی از اختلاف در موارد زیر باشد. این موارد درفصل پنجم بصورت کامل توضیح داده شده است.

1. اختلاف در ارزش
2. اختلاف در طبقه‌بندی کالا
3. اختلاف در اجرای مقررات صادرات و واردات
4. اختلاف در ماهیت کالا

### اختلاف در ارزش

اختلاف در ارزش‌گذاری معمولاً به تفاوت ارزش ختم می‌شود که این تفاوت می‌تواند باعث پرداخت کمتر و یا بیشتر وجوهی که وصول آن به عهده گمرک است بشود.

### اختلاف در طبقه‌بندی

برخلاف اختلاف در ارزش، اختلاف در تعرفه ممکن است صرفاً به صدور مطالبه نامه منتهی نشود. با توجه به اینکه اختلاف در طبقه‌بندی ممکن است منجر به تغییر شرایط ورود و یا محدودیت‌ها و ممنوعیت‌ها شود، نحوه اقدام گمرک دراین‌باره نیز متفاوت خواهد بود. چنانچه در بازبینی اظهارنامه‌ها علاوه بر مغایرت‌هایی که منتهی به صدور مطالبه نامه می‌شود تخلفاتی کشف گردد، مورد به رئیس کل گمرک ایران یا نماینده وی برای انجام اقدامات بعدی گزارش می‌شود.

معمولاً اختلاف در طبق بندی ممکن است منجر به موارد زیر شود.

1. اخذ مابه‌التفاوت
2. تغییر شرایط ورود
3. کالا ممنوع‌الورود و یا دارای محدودیت

چنانچه اختلاف منجر به اخذ مابه‌التفاوت (قبل از ترخیص) و یا صدور مطالبه نامه (پس از ترخیص) شود شرایط زیر از طرف ارباب‌رجوع امکان‌پذیر است

1. پذیرش نظر گمرک و تمکین به مطالبه نامه صادره
2. صرف‌نظر از ترخیص کالا و مرجوع نمودن کالا با رعایت ماده ۶۵ ق. ا. ا.گ. (چنانچه اختلاف قبل از ترخیص کشف‌شده باشد) در این مورد، پیشنهاد می‌شود، هزینه‌های مرجوعی و سایر هزینه‌های مرتبط برای سنجش صرفه اقدام توسط صاحب کالا سنجیده شود
3. از ترخیص کالا خودداری و منتظر نظر گمرک بماند (قبل از ترخیص)، هزینه‌های توقف و خواب سرمایه موردتوجه باشد.
4. -کالا را ترخیص و مبلغ مابه‌التفاوت و جریمه به‌صورت سپرده تا مشخص شدن نظر گمرک، تودیع می‌شود

#### اختلافات ناشی از تعرفه

1. کشف اختلاف در جریان ارزیابی موضوع ماده ۶۷ آ.ا.ق.ا.گ (ممکن است این اختلاف در مورد تعرفه باشد)
2. کشف اختلاف در بازبینی یا حسابرسی پس از ترخیص
3. قاعده دو الف

با توجه به اهمیت رعایت قواعد عمومی طبقه بندی کالا در سیستم هماهنگ شده طبقه بندی کالا و بخصوص مواردی که مرتبط با قاعده دو الف است متن این قاعده با توضیحات آن در ادامه ذکر شده است.

#### قاعده دوم از قواعد عمومی سیستم هماهنگ طبقه‌بندی کالا

*الف) هر اشاره‌ای به یک شئی در شماره‌ای معین شامل اینشی می‌شود حتی اگر به حالت غیر کامل (Incomplete) یا تمام نشده (Unfinished) باشد به شروط اینکه به همان صورت مشخصات اساسی شئی کامل یا تمام‌شده را داشته باشد. همچنین شامل شئی کامل یا تمام‌شده یا اشیایی که طبق مقررات پیش‌گفته باید کامل یا تمام‌شده تلقی شوند، وقتی‌که به‌صورت پیاده شده (Disassembled) یا سوار نشده (Unassembled) عرضه می‌گردند می‌شود.*

*ب ) هر ذکری از یک ماده در هر شماره‌ای معین‌شده است، مربوط به آن ماده می‌شود خواه به حالت خالص یا مخلوط و یا حتی با اشتراک با مواد دیگر. همچنین هر ذکری که از مصنوعات ساخته‌شده از یک ماده معین‌شده است مربوط به آن مصنوعات است که تماماً یا جزاً از این ماده تشکیل‌شده باشد. طبقه‌بندی این محصولات مخلوط یا اشیاء مرکب (Composite) طبق اصول بیان‌شده در قاعده ۳ به عمل می‌آید.*

تفسیر:

قاعده 2 الف - چنانچه کالای اظهاری به‌صورت غیر کامل باشد ولی صفت و خاصیت اصلی (اساسی) کالای کامل را داشته باشد این کالا در ردیف تعرفه کالای کامل طبقه‌بندی می‌شود. این قاعده شامل کالاهای کامل می‌شود که به دلایل مختلفی ازجمله سهولت در بسته‌بندی یا حمل‌ونقل به‌صورت سوار نشده یا پیاده شده بوده و صرفاً با یک مونتاژکاری یا سوار کردن (پیچ و مهره، پرچ کاری یا جوشکاری) صورت کالای کامل را پیدا می‌کنند. طبق این قاعده چنانچه کالایی به‌صورت کاملاً پیاده شده و به‌صورت منفصله (CKD) و یا نیمه سوار شده (SKD) به گمرک اظهار شود در ردیف تعرفه کالای کامل (CBU) طبقه‌بندی می‌شود. (البته به‌شرط داشتن خصوصیات کالای اصلی)

قاعده 2 ب: این قاعده مربوط به طبقه‌بندی کالای مرکب یا مخلوط دویا چند ماده می‌باشدو مقرر می‌دارد کالا باید بر اساس قاعده ۳ تعرفه‌بندی گردد. ذکر این نکته ضروری است که کالایی که فراورده چند ماده بوده و کالای جدیدی تلقی می‌شود طبق قاعده اول تقسیم‌بندی می‌شوند.

### در صورت کشف اختلاف ناشی از طبقه‌بندی پس از ترخیص و در جریان بازبینی صاحب کالا می‌تواند اقدامات زیر را انجام دهد.

- به نظر گمرک تمکین کرده و وجوه مورد اختلاف ذکرشده در مطالبه نامه و جرائم مرتبط را واریز می‌گردد.

- در صورت اعتراض با رعایت شرایط شکلی ذکرشده در مبحث ابلاغ و اعتراض در مهلت سی‌روزه از تاریخ ابلاغ، به گمرک صادرکننده مطالبه نامه و یا گمرک ایران، باید اعتراضیه را با شرایط مقرر تحویل و رسید دریافت گردد.

- در صورت عدم اعتراض در مهلت سی روز از تاریخ ابلاغ اولیه و یا ده روز از تاریخ ابلاغ ثانونیه، ارجاع پرونده به کمیسیون **حد اکثر تا شش ماه امکانپذیر** است و مستلزم تامین مبلغ مورد مطالبه می باشد.

- درصورتی‌که گمرک نظر صاحب کالا و یا وکیل قانونی او در موضوع مورد اختلاف را نپذیرد و مطالبه نامه را تکرار کند، مهلت زمانی برای ارجاع به کمیسیون بدوی رسیدگی به اختلافات گمرکی پس از ابلاغ ثانویه ده روز از تاریخ ابلاغ ثانویه می‌باشد.

درخواست ارجاع موضوع مورد اختلاف به کمیسیون رسیدگی به حل اختلاف گمرکی، پس از مهلت زمانی اعتراض، مرتبط با ابلاغ اولیه و ثانویه، مستلزم تأمین مبلغ و جریمه مطالبه نامه به‌صورت سپرده، یا ضمانت‌نامه بانکی تا صدور رأی قطعی خواهد بود.

#### اختلاف در طبقه‌بندی که منجر به ممنوعیت یا شرایط ورود کالا می‌شود.

با توجه به اینکه اظهارنامه‌های گمرکی پس از امضاء پته و یا پروانه به‌صورت سامانه‌ای به کارشناسان بازبینی ارجاع می‌شوند، ممکن است بازبینی اظهارنامه درزمانی انجام گیرد که کالا هنوز در گمرک موجود بوده و یا از گمرک خارج نشده است،[[24]](#footnote-24) ولی از مرحله صدور مجوز بارگیری ، ( در حال حاظر به عنوان مرحله صدور پروانه )عبور کرده است . موارد زیر باید مورد توجه قرار گیرد .رعایت این موارد در مرحله قبل از ترخیص نیز صادق است.

**درصورتی‌که کالا در گمرک موجود باشد به شرح زیر اقدام می‌شود.**

1. درصورتی‌که اختلاف در طبقه‌بندی به‌صورت عمدی و یا تخلف آمیز باشد، ممکن است ظن قاچاق کالا مطرح شود که باید موردبررسی قرار گیرد.
2. در صورت نیاز به اخذ مجوز باید برای اخذ مجوز اقدام شود
3. در صورت وجود و یا دسترسی به کالا، در مهلت مقرر سه‌ماهه از کشور مرجوع شود.
4. درصورتی‌که نظر گمرک مورد قبول صاحب کالا یا نماینده او نیست، می‌تواند درخواست ارجاع و بررسی اختلاف طبقه‌بندی و یا مجوزهای لازمه به دفاتر ستادی مرتبط در گمرک ایران را بکند.
5. با رعایت مقررات مربوطه درخواست شود اختلاف در کمیسونهای حل اختلاف گمرکی رسیدگی گردد.
6. درصورتی‌که پس از رسیدگی‌ها مشخص شود نظر گمرک صحیح نبوده کالا از هزینه انبارداری معاف و ترخیص می‌شود.
7. درصورتی‌که کالا نیاز به مجوز داشته باشد و مجوز اخذ نگردد با توجه به شرایط قانونی پس از سپری شدن زمان مقرر، شامل مقررات متروکه خواهد شد.
8. درصورتی‌که مشخص شود کالا ممنوعه بوده، درصورتی‌که در مهلت مقرر از گمرک مرجوع نشود، کالا ضبط می‌شود.
9. چنانچه برای موضوع اختلافی و ممنوعیت کالا طرح شکایت در دادگاه شده باشد تا صدور رأی دادگاه کالا ضبط نمی‌شود.

## مصادیق اختلافات ناشی از عدم اجرای مقررات گمرکی

رعایت قوانین و مقررات شامل آیین نامه های اجرائی ، دستورالمل هاو بخشنامه هائی که نظارت و یا اجرای آنها به گمرک واگذار گردیده ، در انجام تشریفات گمرکی الزامی است . عدم اجرا و یا اجرای ناقص قوانین و مقررات منجر به تخلف و یا اختلاف در جریان تشریفات گمرکی می شود. بعضی از این مصادیق عبارتند از:

1. اختلاف در وزن، میزان و حجم و یا تعداد کالا با توجه به نوع کالا ، واحد سنجش و معیار اخذ حقوق و عوارض گمرکی
2. اختلاف در نوع کالا
3. اختلاف در محاسبه وزن قانونی و حقیقی
4. اختلاف در استفاده از معافیت بند (غ) ماده ۱۱۹ ق.ا.گ.
5. اختلاف در اجرای ماده ۱۱ قانون و مقررات صادرات واردات
6. اختلاف در اصل و یا مقدار و نوع تعرفه‌های ترجیحی

### معافیت بند (غ) ماده ۱۱۹ ق.ا.گ

ماده ۱۱۹ ق.ا.گ. ـ *علاوه بر معافیت‌های مذکور در جدول تعرفه گمرکی ضمیمه آیین‌نامه اجرائی قانون مقررات صادرات و واردات و معافیت‌های دیگری که به‌موجب قوانین، تصویب نامه‌ها، موافقتنامه ها و قراردادهای مصوب مجلس شورای اسلامی برقرار شده است، موارد زیر نیز از پرداخت حقوق ورودی معاف می‌باشد:*

***غ ـ واردات ماشین آلات خط تولید به تشخیص وزارت صنعت، معدن تجارت و گمرک جمهوری اسلامی ایران، موردنیاز واحدهای تولیدی، صنعتی و معدنی مجاز می‌باشد.[[25]](#footnote-25)***

*تبصره ۱ ـ کالاهای موضوع این ماده مشمول محدودیت‌ها و ممنوعیت‌ها به استثناء محدودیت‌ها و ممنوعیت‌های شرعی و قانونی با رعایت مقررات فصل دوم از بخش نهم این قانون با عنوان «ممنوعیت‌ها» نمی‌شود.*

*تبصره ۲ ـ معافیت‌های موضوع بندهای (چ) تا (د) این ماده شامل وسایل نقلیه نیست.*

### اغفال خریدار و مصرف کننده

*بند" ر" ماده ۱۲۲ ق.ا.گ. ـ کالاهای دارای نشانی یا نام یا علامت یا مشخصات دیگری بر روی خود کالا یا روی لفاف آن‌ها به‌منظور فراهم کردن موجبات اغفال خریدار و مصرف‌کننده نسبت به سازنده یا محل ساخت یا خواص یا مشخصات اصلی آن کالا*

*تبصره ـ کالایی که با نظارت و تأیید گمرک موجبات اغفال در آن‌ها محو گردد، از شمول بند فوق مستثنی است.*

*زـ کالاهای ممنوع‌الورود به‌موجب قوانین خاص*

#### ورود کالای ممنوع و یا بدون مجوز

#### چنانچه در رسیدگی‌های بازبینی و پس از ترخیص مشخص شود کالا ممنوع و یا مجوزهای ورود آن اخذ نشده به فوریت باید موضوع مورد رسیدگی قرار گیرد تا چنانچه عدم اخذ مجوز و یا ممنوعیت کالا قطعی باشد مقررات ماده 105 ق.ا گ اجرا شود. و در صورتیکه موضوع قطعی نبوده و اختلافی باشد ، موارد زیر اجرا می گردد.

1. پس از ابلاغ مورد اختلاف صاحب کالا می‌تواند ابتدا درخواست کند موضوع اختلاف در دفاتر ستادی و سپس پرونده در کمیسیونهای رسیدگی به اختلاف گمرکی با رعایت قوانین مطرح و رسیدگی شود.
2. در صورت موجود بودن کالا پس از مشخص شدن وضعیت ممنوعیت لازم است، چنانچه کالا به مصرف نرسیده باشد، به گمرک اعاده و مرجوع گردد و یا سایر اقدامات قانونی مقرر (ماده ۱۰۵ ق.ا.گ.) اجرا می‌شود.

*ماده ۱۰۵* *ق.ا.گ. ـ هرگاه کالایی که ورود آن ممنوع است برای ورود قطعی با نام و مشخصات کامل و صحیح اظهار شود گمرک باید از ترخیص آن خودداری و به صاحب کالا یا نماینده قانونی وی به‌طور مکتوب اخطار کند که حداکثر ظرف سه ماه نسبت به عبور خارجی یا مرجوع کردن کالا با رعایت ضوابط اقدام نماید. در صورت عدم اقدام ظرف مدت مزبور، گمرک کالا را ضبط و مراتب را به صاحب آن یا نماینده او ابلاغ می‌نماید. صاحب کالا حق دارد از تاریخ ابلاغ ضبط تا دو ماه اعتراض خود را به دادگاه صالحه تسلیم نماید و مراتب را حداکثر ظرف پانزده روز از تاریخ مراجعه به دادگاه صالحه به گمرک مربوطه اعلام کند. در غیر این صورت کالا به ضبط قطعی دولت درمی‌آید.*

*تبصره ۱ ـ کالایی کـه واردکردن آن جرم شنـاخته می‌شود از شمول این ماده مستثنی است و طبق قوانین و مقررات مربوط به آن عمل می‌شود.*

*تبصره ۲ ـ در مواردی که صاحب کالا به تشخیص گمرک معترض باشد و پرونده به واحدهای ستادی و مراجع رسیدگی به اختلافات گمرکی احاله شود رسیدگی به آن خارج از نوبت انجام می‌گیرد. تاریخ ابلاغ نظر نهایی گمرک مبدأ سه ماه مذکور است.*

*تبصره ۳ ـ اگر صاحب کالا یا نماینده قانونی او به‌طور مکتوب عدم موافقت خود را از عبور خارجی یا مرجوع کردن کالا قبل از سه ماه مذکور اعلام نماید گمرک بلافاصله به ضبط کالا اقدام می‌کند.*

*ماده ۱۰۶* *ق.ا.گ. ـ در مورد کالای موضوع ماده (۱۰۵) که به‌جای کالای مجاز و بدون استفاده از اسناد خلاف واقع از گمرک ترخیص شده و از تاریخ ترخیص آن بیش از چهار ماه نگذشته است به شرح زیر رفتار می‌شود:*

*الف ـ درصورتی‌که تمام یا قسمتی از کالای ترخیص شده در اختیار صاحب کالا باشد کالا فوری توقیف و پس از رد حقوق ورودی دریافتی طبق مقررات ماده (۱۰۵) این قانون رفتار می‌شود.*

*ب ـ درصورتی‌که تمام یا قسمتی از کالای ترخیص شده در اختیار صاحب کالا نباشد و معلوم گردد که در زمان ترخیص، حقوق ورودی بیشتری به آن تعلق می‌گرفته است، مابه‌التفاوت حقوق ورودی مقدار به دست نیامده دریافت می‌شود.*

در مواردی که کالا با استفاده از اسناد خلاف واقع ترخیص شده باشد، باید در مورد قاچاق کالا بررسی های لازم انجام گیرد.

### اختلاف در اجرای مقررات صادرات و واردات

بر اساس بند (س) ماده ۳ قانون امور گمرکی، رسیدگی و حل اختلافات ناشی از اجرای قانون و مقررات گمرکی فی‌مابین گمرک و صاحب کالا برابر قوانین و مقررات مربوطه از وظایف گمرک می‌باشد. موارد زیر ازدیگر اختلافات مربوط به عدم رعایت قوانین و مقررات است که باید بررسی شود.

1. اختلاف در رعایت دستورالعمل‌ها و بخشنامه‌های متکی به قانون
2. استفاده از تسهیلات و امتیازات مربوط به حقوق ورودی مثل استفاده از تعرفه ترجیحی
3. اختلاف در شمول ماده ۱۱ ق.م.ص.و.
4. اختلاف در شمول بند (غ) ماده ۱۱۹ ق.ا.گ
5. عدم تطبیق با قواعد مبدأ
6. اختلاف در کشور مبدأ بر اساس موافقت‌نامه‌های بین کشورها
7. اختلاف در مورد مطابقت با نرخ برابری ارز
8. اختلاف در میزان تخفیف‌های کالای آسیب‌دیده و ضایع‌شده
9. اختلاف در مورد میزان ثبت سفارش
10. مغایرت در کد تعرفه کالا
11. مغایرت در مقدار وزن و یا تعداد کالای ثبت سفارش شده با اظهار نامه
12. اختلاف در استانداردهای اجباری، بهداشت و ایمنی کالا، اخذ مجوزهای کالاو سایر مجوزهای قانونی
13. اختلاف در کالای موضوع بند ر ماده 122 ق.ا.گ. (اغفال خریدار و مصرف کننده)

با اینحال تشخیص گمرک در مورد ممنوعیت تا رفع ایراد مانع از ادامه تشریفات است.

#### اقداماتی که توسط صاحب کالا در هنگام اختلاف در اجرای مقررات صادرات واردات متصور است

1. پذیرش نظر گمرک
2. - صرف‌نظر از ترخیص (قبل از ترخیص)
3. خودداری از ترخیص و منتظر نظر قطعی گمرک (قبل از ترخیص)
4. ترخیص کالا و تأمین مبلغ مورد اختلاف و جریمه به‌صورت سپرده تا رسیدگی نهائی گمرک (قبل از ترخیص)رعایت شش ماه مهلت قانونی برای گمرک و صاحب کالا در همه مواد الزامی است. مگر اینکه طبق قانون مهلت زمانی دیگری در نظر گرفته‌شده باشد.

اقلام و تجهیزات خاص اطلاعاتی با تایید کتبی وزیر اطلاعات از پرداخت حقوق ورودی معاف می باشند همچنین طبق تبصره 1 ماده 119 ق.ا.گ. این اقلام از بازبینی و بازرسی معافند. همچنین تجهیزات نظامی موضوع بند ت این ماده نیز علاوه بر معافیت از پرداخت حقوق ورودی از بازرسی نیز معافند.

## تخلفات کارگزاران گمرکی

با توجه به اینکه در رسیدگی‌های بازبینی ممکن است تخلفات سایر ذینفعان ازجمله کارگزاران گمرکی و یا کارمند ترخیص مربوطه و یا تخلف شرکت حمل و یا بیمه و سایر اشخاص مرتبط کشف گردد، وفق ماده ۱۹۶ قانون امور گمرکی مراتب باید به رئیس‌کل گمرک ایران و یا نماینده معرفی‌شده از طرف وی گزارش، تا اقدامات لازم در ارتباط با جریمه و یا سایر محدودیت‌ها اجرا گردد. (برگرفته از مفاد ماده ۱۲۹ قانون امور گمرکی)

ماده ۱۳۵ ق.ا.گ. به اینکه وجوهی که گمرک مسئول وصول آن است کمتر یا بیشتر دریافت شده یا اساساً دریافت نشده اشاره دارد، کشف این مورد می‌تواند توسط گمرک و یا صاحب کالا باشد. پس صاحب کالا هم می تواند در حین ترخیص ویا پس‌ازآن اظهارنامه‌ها و اسناد را موردبررسی قرار دهد و چنانچه اختلافی مشاهده کرد به گمرک اطلاع دهد و در صورت پرداخت اضافی با ترتیبات خاصی که در آیین‌نامه آمده است وجوه اضافه پرداختی را از گمرک مربوطه مطالبه کند.

مشارکت تاجر و سایر افراد مرتبط از عوامل مهم **گفتمان بخش عمومی(دولتی) و خصوصی** است؛ و به معنای مداخله و مشارکت صاحب کالا و تاجر در جریان تشریفات گمرکی و رسیدگی‌ها مرتبط می‌باشد. البته، با توجه به اینکه در پرداخت کمتر، در نهایت زیان صاحب کالا نهفته است، ممکن است اقدامی از طرف صاحب کالا انجام نگیرد. لذا بهتر است در مواردی که کشف اختلاف و یا سایر مواردی که به‌اشتباه انجام‌گرفته و توسط صاحب کالا به گمرک گزارش می‌شود تشویقاتی برای کاهش در پرداخت و ارتقاء رتبه قانون مداری برای صاحب کالا در نظر گرفته شود تا در اثر تشویقات اعطائی مشارکت بخش خصوصی در اینگونه موارد توسعه یابد.

## اضافه پرداختی

اضافه پرداختی‌های صاحب کالا نیز در مهلت قانونی شش‌ماهه قابل‌رسیدگی و در صورت تأیید استرداد می‌شود. در بررسی اظهارنامه‌ها و اسناد مرتبط توسط گمرک و یا صاحب کالا چنانچه مشخص شود وجوهی اشتباهاً توسط صاحب کالا و یا نماینده قانونی او به گمرک پرداخت‌شده است، با رعایت شرایط مقرر در ق.ا.گ؛ و آیین‌نامه اجرائی آن، مورد رسیدگی قرار می‌گیرد. (ماده ۱۴۱ ق.ا.گ)

### ترتیبات درخواست اضافه پرداختی

1. مشخص شدن اضافه پرداختی توسط صاحب کالا و یا گمرک
2. هر درخواست رد اضافه پرداختی باید فقط مربوط به یک پروانه یا پته گمرکی باشد و مبلغ و علت تقاضای استرداد در آن قید شود.
3. ارائه اصل پروانه یا پته گمرکی برای رد اضافه پرداختی الزامی است (در سیستم کاغذی)، مگر اینکه ثابت شود که اصل سند از بین رفته است که در چنین موردی باید تقاضاکننده تعهد بسپارد که در صورت کشف خلاف از عهده مسؤولیت آن برآید.
4. ملاک تشخیص تاریخ تسلیم درخواست رد اضافه پرداختی، تاریخ ثبت آن در گمرک محل ترخیص و یا گمرک ایران است.
5. روز صدور پروانه و روز ثبت تقاضای رد اضافه پرداختی در گمرک جزء مهلت شش‌ماهه مزبور محسوب نمی‌شود.
6. درخواست رد اضافه پرداختی روی اوراق چاپی مخصوص تعیین‌شده توسط گمرک ایران تنظیم‌شده باشد.
7. درخواست به‌وسیله صاحب کالا یا وکیل وی تنظیم و امضاءشده باشد.
8. اگر تقاضاکننده دسترسی به اوراق چاپی نداشته باشد درخواست اولیه او قاطع مرور زمان خواهد بود.
9. در صورت ارائه درخواست اضافه پرداختی به گمرک ایران، پس از رسیدگی گمرک به درخواست، درصورتی‌که با رعایت قانون و مقررات انجام‌شده باشد، جهت رسیدگی به گمرکی که سند ازآنجا صادرشده است ارسال می‌گردد.
10. مبلغ اضافه پرداختی باید به صاحب کالا یا وکیل قانونی او که حق دریافت وجه را دارد از زمان قطعیت، ظرف یک ماه مسترد شود.
11. در صورت تأخیر پرداخت، گمرک از محل جریمه وصولی ماده (۱۴۰) به ازاء هرماه نیم درصد (۵/۰%) مبلغ اضافه پرداختی را به‌عنوان جریمه به صاحب کالا پرداخت می‌نماید.
12. جهت پرداخت جریمه موضوع ماده (۱۴۲) قانون، چنانچه جریمه وصولی موضوع ماده (۱۴۰) قانون کفایت نکند، مابه‌التفاوت از محل درآمد جاری به صاحب کالا پرداخت خواهد شد و کسر ماه در وصول جرائم محاسبه نخواهد شد (ماده ۱۹۸ آ. ا. ق.ا.گ.)
13. گمرک موظف است پس از رد اضافه پرداختی، مراتب را با ذکر مبلغ در متن اصل پروانه یا پته گمرکی و اظهارنامه درج نماید (در اظهار الکترونیکی، به‌صورت کامنت در قسمت نظرات اظهارنامه ثبت شود) مگر اینکه ثابت شود اصل سند از بین رفته که در چنین موردی باید تقاضاکننده با ارائه تعهدنامه رسمی در صورت کشف خلاف، تمام مسؤولیت‌های آن را بر عهده گیرد.

*ماده ۱۴۲* *ق.ا.گ. - مبلغ اضافه پرداختی باید به صاحب کالا یا وکیل قانونی او که حق دریافت وجه را دارد از زمان قطعیت، ظرف یک ماه مسترد شود. در صورت تأخیر پرداخت، گمرک از محل جریمه وصولی ماده (۱۴۰) به ازاء هرماه نیم درصد (۵/۰%) مبلغ اضافه پرداختی را به‌عنوان جریمه به صاحب کالا پرداخت می‌نماید.*

*تبصره ـ گمرک موظف است پس از رد اضافه پرداختی، مراتب را با ذکر مبلغ در متن اصل پروانه یا پته گمرکی و اظهارنامه درج نماید مگر اینکه ثابت شود اصل سند از بین رفته که در چنین موردی باید تقاضاکننده با ارائه تعهدنامه رسمی در صورت کشف خلاف، تمام مسؤولیت‌های آن را بر عهده گیرد.*

*ماده ۱۹۷* آ.ا. *ق.ا.گ. ـ مطالبه نامه کسر دریافتی‌های صادره باید حسب مورد توسط گمرک یا نزدیک‌ترین گمرک یا گمرک ایران و یا ادارات امور اقتصادی و دارایی ابلاغ شود. مراتب مطالبه نامه کسر دریافتی توسط گمرک ایران باید به اطلاع گمرک ترخیص کننده کالا نیز برسد.*

*ماده ۱۹۸ آ.ا.ق.ا.گ ـ جهت پرداخت جریمه موضوع ماده (۱۴۲) قانون، چنانچه جریمه وصولی موضوع ماده (۱۴۰) قانون کفایت نکند، مابه‌التفاوت از محل درآمد جاری به صاحب کالا پرداخت خواهد شد و کسر ماه در وصول جرائم محاسبه نخواهد شد.*

*ماده ۱۹۹ آ.ا.ق.ا.گ ـ به درخواست‌های رد اضافه پرداختی که بعد از خروج کالا از گمرک ادعا می‌شود وقتی ترتیب اثر داده می‌شود که علاوه بر شرایط ماده (۱۴۱) قانون درخواست رد اضافه پرداختی روی اوراق چاپی مخصوص تعیین‌شده توسط گمرک ایران به‌وسیله صاحب کالا یا وکیل وی تنظیم و امضا شده باشد. اگر تقاضاکننده دسترسی به اوراق چاپی مخصوص نداشته باشد و یا نتواند آن را در مرحله اول تکمیل و تسلیم نماید تقاضای اولیه او قاطع مرور زمان خواهد بود. در هر حال رد اضافه پرداختی موکول به تنظیم و تسلیم اوراق استرداد چاپی خواهد بود.*

*ماده ۲۰۰ آ.ا.ق.ا.گ ـ هرگاه درخواست استرداد اضافه پرداختی به گمرک ایران تسلیم شود گمرک ایران می‌تواند درصورتی‌که درخواست حاوی تمام شرایط مذکور در قانون و این آیین‌نامه باشد آن را قبول و پس از ثبت آن به گمرکی که سند ترخیص ازآنجا صادر گردیده است برای رسیدگی و اقدامات قانونی ارسال نماید.*

## کسر اسنادی

طبق ماده 133 ق.ا.گ.ممکن است اجرای مقررات به طور صحیح انجام نشده باشداز جمله نقص مقررات کسری اسناد و یا مجوزهای مربوط به کالا می باشد. کسر اسناد در بسیاری از موارد می تواند باعث تغییر شرایط ورود کالا شود . لازم است سند کسری و تاثیری که بر جریان ترخیص کالا دارد به اطلاع رئیس گمرک برسد.

کسر اسناد می تواند در موارد زیر باشد:

1. اسناد هویتی صاحب کالا یا نماینده قانونی او
2. مجوزهای ترخیص کالا
3. مجوزهای معافیت حقوق ورودی
4. اسنادی که طبق ماده 58 آ.ا.ق.ا.گ. باید ضمیمه اظهار نامه باشد
5. ضمیمه اشتباهی اسناد

کسر اسناد در مواردی باعث تغییر شرایط ورود کالا می شود که باید مورد توجه قرار گیرد.

## اسناد ضمیمه اظهارنامه و کسر اسنادی در کنوانسیون تجدید نظر شده کیوتو

15-3 استاندارد : گمرک موظف است که تسلیم اظهار نامه اصلی و فقط حداقل رونوشتهای ضروری آن را درخواست نماید.

16-3 استاندارد :گمرک در جهت تایید اظهارنامه کالا فقط اسناد ضروری را درخواستخواهد کردکه کنترل عملیات و حصول اطمینان از رعایت تمامی الزامات مربوط به اجرای قانون امور گمرکی را امکانپذیر می نماید.

17-3 استاندارد : چنانچه تسلیم برخی اسناد مؤید به پیوست اظهارنامه کالا به دلایل موجه ازنظر گمرک مقدور نباشد، گمرک اجازه خواهد داد اسناد مزبور در مهلت زمان مشخصی ارائه شود.

18-3- استاندارد: گمرک تسلیم اسناد موید از طریق الکترونیکی را مجاز خواهد دانست.

19- 3- استاندارد: گمرک ترجمه ترجمه مشخصات اسناد موید را جز در موارد ضروری برای بررسی اظهار نامه کالا در خواست نخواهد کرد.

## جرائم مربوط به ماده ۱۳۵ قانون امور گمرکی

در ماده ۱۰۸ قانون امور گمرکی، مربوط به کشف هر نوع مغایرتی است که زیان مالی دولت را در برداشته و بعد از اظهار کالا توسط صاحب کالا و یا نماینده قانونی وی و قبل از ترخیص کالای ورودی کشف گردد. ولی با توجه به اینکه هرگونه مغایرتی در هر مرحله‌ای باید مجازات پیشگیرانه‌ای در پی داشته باشد، برای مغایرت‌های پس از ترخیص کالا نیز وفق این ماده و بر اساس استعلام صورت گرفته از معاونت حقوقی ریاست‌جمهور و نظریه شماره ۲۵۲۸۲/۵۱۸۶۳ مورخه ۲۵/۴/۹۴ و با این استدلال که: مابه‌التفاوت و جریمه موضوع ماده ۱۰۸ در زمره وجوهی است که وصول آن بر عهده گمرک بوده است و هرگاه پس از ترخیص معلوم شود که این وجوه دریافت نشده، باید مطابق ترتیبات مندرج در ماده ۱۳۵ ق.ا. گ. وصول گردد، جریمه اخذ میگردد. بعبارت دیگر، چون در ماده 135 ق.ا.گ. به وجوهی که وصول آن بر عهده گمرک است، اشاره شده است و از طرفی اصل مبلغ اختلافی و جریمه مربوطه در بررسی های پس از ترخیص، شامل وجوهی است که وصول آن به عهده گمرک است، لذا بر اساس این استدلال نیز در بخش بازبینی جریمه موضوع ماده 108 ق.ا.گ. قابل وصول خواهد بود.

طبق تبصره ۲ ماده ۵ قانون امور گمرکی، صاحب کالا مسئول پرداخت حقوق ورودی و هزینه‌های انجام خدمات و جریمه‌های متعلق به ترخیص است. با توجه به اینکه مغایرتهای کشف شده موضوع ماده 108 قانون امور گمرکی باید زیان مالی دولت را در بر داشته باشد، لذا سایر مغایرتها که باعث زیان مالی دولت نمی شود مشمول جریمه ماده 108 ق.ا.گ. نیست و بسته به نوع اختلاف و یا تخلف اقدامات پیشگیرانه متناسب با نوع اختلاف و یا تخلف در نظر گرفته می شود.

**نکته:** بر اساس تبصره ۱ ماده ۱۰۸ ق.ا.گ چنانچه مغایرت بین اظهار و کالای موجود منجر به اخذ مابه‌التفاوت به میزان بیش از ۵۰ درصد حقوق ورودی کالای اظهارشده باشد، حداقل جریمه مزبور کمتر از ۵۰ درصد مابه‌التفاوت نخواهد بود؛ یعنی علاوه بر مابه‌التفاوت به تشخیص رئیس گمرک محل جریمه‌ای از ۵۰ تا صد درصد مابه‌التفاوت اخذ می‌گردد.

با توجه به اعمال ماده ۱۰۸ ق.ا.گ در مغایرت‌های اکتشافی در بازبینی، نیز چنانچه اظهارنامه‌ای مشمول مغایرت‌های ماده ۱۰۸ ق.ا.گ. گردد، وفق تبصره ۱ ماده ۱۰۸ ق.ا. گ رفتار می‌شود.

* **جریمه ماده ۱۰۸ ق.ا.گ در مورد اظهارنامه‌هایی که مشمول تفاوت و زیان مالی دولت می‌شوند.**

*ماده ۱۰۸* *ق.ا.گ. ـ غیر از مصادیقی که در این قانون به‌عنوان قاچاق ذکرشده است کشف هر نوع مغایرت بعد از اظهار و قبل از ترخیص کالای ورودی از گمرک که موجب زیان مالی دولت گردد و مـستلزم اخذ تفاوت وجوه متعلقه باشد علاوه بر اخذ مابه‌التفاوت، با توجه به اوضاع و احوال به تشخیص رئیس گمرک جریمه‌ای از ده درصد (۱۰%) تا صد درصد (۱۰۰%) مابه‌التفاوت، دریافت می‌شود.*

*تبصره ۱ ـ درصورتی که کشف مغایرت منجر به اخذ مابه‌التفاوت حقوق ورودی به میزانی بیش از پنجاه درصد (۵۰%) حقوق ورودی کالای اظهارشده باشد علاوه بر اخذ مابه‌التفاوت، حداقل جریمه مأخوذه نباید کمتر از پنجاه درصد (۵۰%) مابه‌التفاوت باشد.*

*تبصره ۲ ـ در مواردی که مقصد نهایی بارنامه بعد از گمرک، مرز ورودی باشد و اظهارنامه عبوری بر اساس مندرجات اسناد، تنظیم و تسلیم گمرک شده باشد درصورتی‌که در اثر ارزیابی مغایرتی در نوع و میزان کالا کشف شود و اسناد موردقبول گمرک طی سه ماه ارائه نگردد، کالای مغایر و مازاد توسط دولت ضبط می‌گردد.*

*تبصره ۳ ـ جرائم مربوط به اظهار مغایر به استثناء تبصره (۲) این ماده در مورد کالای عبور خارجی و مرجوعی و عبور داخلی توسط شرکت حمل‌ونقل به‌صورت تضمین اخذ می‌شود تا در صورت عدم خروج کالا یا عدم تحویل کالا به گمرک مقصد در مهلت مقرر علاوه بر اجرای مقررات مربوطه به درآمد قطعی واریز گردد.*

### ورود قطعی کالایی که ورود آن ممنوع است با نام و مشخصات کامل و اظهار صحیح

همان‌گونه که قبلاً توضیح داده شد، ممکن است در مرحله بازبینی ورود کالای ممنوع با مشخصات کامل و اظهار صحیح کشف گردد، در این‌گونه موارد کشف تخلف باید به رئیس گمرک گزارش و اقدامات لازم وفق مواد ۱۰۵ و 106 ق.ا.گ. انجام می‌شود.

*ماده ۱۰۵* *ق.ا.گ. ـ هرگاه کالایی که ورود آن ممنوع است برای ورود قطعی با نام و مشخصات کامل و صحیح اظهار شود گمرک باید از ترخیص آن خودداری و به صاحب کالا یا نماینده قانونی وی به‌طور مکتوب اخطار کند که حداکثر ظرف سه ماه نسبت به عبور خارجی یا مرجوع کردن کالا با رعایت ضوابط اقدام نماید. در صورت عدم اقدام ظرف مدت مزبور، گمرک کالا را ضبط و مراتب را به صاحب آن یا نماینده او ابلاغ می‌نماید. صاحب کالا حق دارد از تاریخ ابلاغ ضبط تا دو ماه اعتراض خود را به دادگاه صالحه تسلیم نماید و مراتب را حداکثر ظرف پانزده روز از تاریخ مراجعه به دادگاه صالحه به گمرک مربوطه اعلام کند. در غیر این صورت کالا به ضبط قطعی دولت درمی‌آید.*

*تبصره ۱ ـ کالایی کـه واردکردن آن جرم شنـاخته می‌شود از شمول این ماده مستثنی است و طبق قوانین و مقررات مربوط به آن عمل می‌شود.*

*تبصره ۲ ـ در مواردی که صاحب کالا به تشخیص گمرک معترض باشد و پرونده به واحدهای ستادی و مراجع رسیدگی به اختلافات گمرکی احاله شود رسیدگی به آن خارج از نوبت انجام می‌گیرد. تاریخ ابلاغ نظر نهایی گمرک مبدأ سه ماه مذکور است.*

*تبصره ۳ ـ اگر صاحب کالا یا نماینده قانونی او به‌طور مکتوب عدم موافقت خود را از عبور خارجی یا مرجوع کردن کالا قبل از سه ماه مذکور اعلام نماید گمرک بلافاصله به ضبط کالا اقدام می‌کند.*

*ماده ۱۰۶* *ق.ا.گ. ـ در مورد کالای موضوع ماده (۱۰۵) که به‌جای کالای مجاز و بدون استفاده از اسناد خلاف واقع از گمرک ترخیص شده و از تاریخ ترخیص آن بیش از چهار ماه نگذشته است به شرح زیر رفتار می‌شود:*

*الف ـ درصورتی‌که تمام یا قسمتی از کالای ترخیص شده در اختیار صاحب کالا باشد کالا فوری توقیف و پس از رد حقوق ورودی دریافتی طبق مقررات ماده (۱۰۵) این قانون رفتار می‌شود.*

*ب ـ درصورتی که تمام یا قسمتی از کالای ترخیص شده در اختیار صاحب کالا نباشد و معلوم گردد که در زمان ترخیص، حقوق ورودی بیشتری به آن تعلق می‌گرفته است، مابه‌التفاوت حقوق ورودی مقدار به دست نیامده دریافت می‌شود.*

*نکته: چنانچه کالای موضوع ماده ۱۰۵ ق.ا.گ. با استفاده از اسناد خلاف واقع ترخیص شده باشد ممکن است مشمول قاچاق بند ح ماده ۱۱۳ ق.ا.گ و یا جرائم حسابرسی پس از ترخیص شود.*

## بیش بود ارزش اظهاری

علاوه بر مواردی که ممکن است صاحب کالا ارزش کالای خود را کمتر از ارزش واقعی اظهار کند مواردی هم وجود دارد که صاحب کالا ارزش کالای خود را بیشتر از ارزش واقعی اعلام می کند. در این صورت گمرک پس از کشف اختلاف راجع به بیش بود ارزش با ذکر مستندات مربوطه، مراتب را به صاحب کالا، دفتر ارزش و عندالزوم بانک عامل که ارز کالای اظهاری را تامین کرده و همچنین مرکز مبارزه با جرایم سازمان یافته، جهت رسیدگی های مربوط به پولشوئی اعلام میکند.

### دلایل عمده بیش اظهاری

1. تفاوت در نرخ ارز آزاد و مبادله‌ای: ممکن است در این موارد بیش اظهاری به نحوی انجام گیرد که همراه آن اسناد پیوستی ازجمله فاکتور خرید تعویض و یا به‌صورت خلاف ارائه گردد که در این موارد این اسناد را می‌توان به‌عنوان اسناد خلاف واقع قلمداد و تخلف کشف شده را مشمول ماده ۱۴۳ ق.ا.گ قرارداد.
2. خرید شرکت‌های دولتی و خروج بیش از مقدار مجاز ارز از کشور
3. ارائه تسهیلات بانکی و یا حساب ذخیره ارزی و به‌صورت بلندمدت که تقریباً یک وام با بهره پایین به‌حساب می‌آید.
4. شرکت‌هایی که در آن‌ها مدیریت از مالکیت جدا است.
5. تأمین منابع مالی قاچاق اظهار

## مغایرت در اظهارنامه کالای صادراتی

*ماده ۱۰۷* *ق.ا.گ. ـ هرگاه ضمن رسیدگی به اظهارنامه یا بازرسی کالای صادراتی معلوم شود وجوهی کمتر از میزان مقرر، اظهار یا تـودیع گردیده است عـلاوه بر اخذ مابه‌التفاوت به تشخیص رئیس گمرک جریمه‌ای از پنج درصد (۵%) تا پنجاه درصد (۵۰%) مابه‌التفاوت مذکور دریافت می‌شود.*

*تبصره ـ هرگاه در اظهارنامه صادراتی بیش از ده درصد (۱۰%) کمتر یا بیشتر ارزش کالا غیرواقعی اظهار گردد تا تسهیلات و مزایای غیرقانونی برای صاحب کالا ایجاد نماید جریمه‌ای بین ده درصد (۱۰%) تا صد درصد (۱۰۰%) مابه‌التفاوت ارزش، اخذ می‌شود.*

### مواردی که باعث بیش اظهاری در اظهار کالای صادراتی می‌شود

1. استفاده از تسهیلات کالای صادراتی مثل عنوان صادرکننده نمونه
2. استفاده از جوایز صادراتی
3. استفاده از تسهیلات بانکی
4. استفاده از تسهیلات مالیاتی
5. استفاده از واردات در مقابل صادرات

### مواردی که باعث کم اظهاری در صادرات می‌شود

1. وجود عوارض صادراتی برای بعضی از کالاها
2. برگرداندن ارز حاصل از صادرات
3. محدودیت‌های مرتبط با سقف مجاز کالای صادراتی بخصوص در بازارچه‌های مرزی که دارای سقف صادرات هستند.

## اظهار خلاف بدون زیان مالی دولت

*ماده ۱۱۰* *ق.ا.گ. ـ هرگاه در اظهارنامه‌هایی که برای ترخیص کالا تسلیم گمرک می‌شود مشخصات کالا برخلاف واقع اظهارشده باشد ولی این خلاف اظهار متضمن زیان مالی دولت نشود و کشف آن مستلزم اخذ تفاوت نباشد به تشخیص رئیس گمرک محل، جریمه‌ای که حداقل آن یک‌میلیون سیصد هزار ریال (۱۳۰000۰) ریال و حداکثر آن یک‌ میلیون و ششصد هزار ریال (۲۶۰۰۰۰۰) ریال است اخذ و با اجازه کتبی رئیس گمرک محل، اظهارنامه تسلیمی اصلاح می‌شود.[[26]](#footnote-26)*

*تبصره ـ در مواردی که اظهار خلاف از مصادیق تخلفات و قاچاق موضوع این قانون نباشد ولی کالا ممنوع‌الورود باشد گمرک در این موارد وفق مقررات ماده (۱۰۵) این قانون اقدام می‌نماید و علاوه بر آن، جریمه موضوع این ماده نیز اخذ می‌گردد.*

*نکته: کشف اسناد خلاف واقع موضوع ماده ۱۴۳ ق.ا.گ؛ که قوانین و مقررات گمرکی رعایت نشده باشد و باعث زیان مالی دولت باشد یا شرایط ورود کالا را تغییر دهد ممکن است باعث جریمه از ۳۰ در صد تا سه برابر ارزش کالای موضوع سند مذکور بشود. درحالی‌که به اظهار خلاف واقع موضوع ماده ۱۱۰ ق.ا.گ.که زیان مالی دولت را در بر نداشته باش، جریمه که حداقل آن یک‌میلیون سیصد هزار ریال (۱۳۰۰) ریال و حداکثر آن یک‌میلیون میلیون و ششصد هزار ریال تعلق می‌گیرد.*

### مصادیق اظهار خلاف واقع بدون زیان مالی دولت

ممکن است، اظهار خلاف واقع بدون زیان مالی دولت باشد اما شرایط ورود کالا را تغییر دهد و یا نیاز به اخذ مجوز داشته باشد در این موارد، بسته به نوع اظهار خلاف واقع ممکن است اقداماتی مانند رسیدگی به قاچاق برای عدم رعایت قانون و مقررات بخصوص در حسابرسی پس از ترخیص جرایم و یا سایر اقدامات قانونی را در پی داشته باشد.

موارد زیر از مهم‌ترین مصادیق اظهار خلاف بدون زیان مالی دولت می‌باشد:

1. اظهار خلاف در تعرفه با مأخذ مساوی یا بالاتر: البته اظهار مغایر تعرفه نباید باعث گریز از ممنوعیت کالا و یا اخذ مجوزهای قانونی و مقرراتی باشد.
2. اظهار کالای هم نوع اضافی در رویه عبوری در گمرکات مبدأ و ورودی کمتر از ۵ درصد به نسبت محموله
3. اظهار خلاف در اظهارنامه‌های برگشت از صادرات موضوع *ماده ۶۵ ق.ا.گ ـ ترخیص کالای صدور قطعی که بدون استفاده به کشور بازگشت داده می‌شود منوط به ارائه اسناد صدور مربوطه و حسب مورد گواهی‌های قرنطینه‌ای و بهداشتی و ایمنی و بازپرداخت وجوه دریافتی و اعاده امتیازات استفاده‌شده و جوایز صادراتی بابت صدور کالا است.*

*تبصره ـ ترخیص کالای برگشتی که در خارج مورد استفاده یا تعمیر قرارگرفته، طبق شرایطی است که در حدود مقررات این قانون در آیین‌نامه اجرائی تعیین می‌شود.*

1. اظهار کالای کسری در رویه عبوری در گمرکات مبدأ یا ورودی
2. بیش اظهاری در صادرات کمتر از ده درصد ارزش واقعی کالا

## مراحل رسیدگی به اختلافات اشخاص با گمرک

### رسیدگی در بازبینی

*تبصره ۵ ماده ۱۴۴ ق.ا.گ. اختلافات اشخاص با گمرک‌ها به درخواست مؤدی ابتدا در واحدهای ستادی گمرک ایران مورد اظهارنظر قرار می‌گیرد و درصورتی‌که مؤدی[[27]](#footnote-27) به اعتراض خود باقی باشد پرونده از طرف رئیس‌کل گمرک ایران و یا شخصی که به‌حکم وی به‌طور کتبی تعیین می‌گردد به کمیسیون رسیدگی به اختلافات گمرکی احاله می‌شود. برای طرح اختلاف در کمیسیون مذکور صاحب کالا باید معادل نیم درصد (۵/۰%) مبلغ مورد اختلاف را به‌عنوان حق رسیدگی به‌صورت سپرده پرداخت نماید.*

### رسیدگی در حسابرسی

طبق ماده 207 ا.ا.ق.ا.گ. به اعتراضات نسبت به گزارش پایانی حسابرسی و جرایم تعیین شده ابتدا در دفتر بازبینی و حسابرسی و سپس در کمیسیون رسیدگی به اختلافات گمرکی رسیدگی می شود. برای طرح اعتراض در کمیسیون نیز طبق تبصره 5 ماده 144 ق.ا.گ. نیم درصد (۵/۰%) مبلغ مورد اختلاف بعنوان حق رسیدگی بصورت سپرده توسط صاحب کالاپرداخت می شود.

نکته: طبق تبصره 1 ماده 209 آ.ا.ق.ا.گ. پذیرش درخواست ارجاع به کمیسیون هامنوط به پرداخت سپرده های حق رسیدگی موضوع بخش دوازدهم قانون خواهد بود.

### عدم پرداخت بدهی‌های قطعی توسط صاحب کالا و یا سایر ذینفعان

### بدهی یا مطالبات قطعی چیست؟

چنانچه در جریان رسیدگی‌های پس از ترخیص، صاحب کالا مشمول مطالبه نامه کسر دریافتی (شامل مبلغ مابه‌التفاوت و جریمه) و یا جریمه ماده ۱۴۳ ق.ا.گ. شده باشد و با طی ترتیبات اداری اقدام به پیگیری در مهلت‌های مقرر نکند و یا رأی کمیسیون بدوی یا تجدیدنظر به زیان او صادرشده باشد بدهی مذکور قطعی شده به‌حساب می‌آید و گمرک باید اقدامات لازم در مورد وصول بدهی را انجام دهد.

1. اگرچه این مورد به‌صراحت در قانون پیش‌بینی‌نشده است ولی درصورتی‌که مؤدی مبلغی را براثر اضافه پرداختی از گمرک طلب کار باشد تا پرداخت و یا مشخص شدن وضعیت بدهی قطعی، مبلغ اضافه پرداختی توسط گمرک مسترد نمی‌شود.
2. با اجرای ماده ۷ قانون امور گمرکی، کالای صاحب کالا که در گمرک موجود است، وثیقه بدهی‌های قطعی صاحب کالا است.
3. در صورت عدم مراجعه صاحب کالا برای تعیین تکلیف کالای موجود در گمرک و متروکه شدن کالا، پس از کسر حقوق و عوارض و هزینه‌های مرتبط، بدهی‌های قطعی صاحب کالا ازمحل فروش کالا تامین می‌شود.

تبصره ۴ ـماده ۱۴۶ قانون امور گمرکی: آراء صادره به‌وسیله کمیسیون تجدیدنظر قطعی و لازم‌الاجرا است و فقط تا مدت سه ماه از تاریخ ابلاغ رأی ازنظر شکلی قابل شکایت در دیوان عدالت اداری می‌باشد.

### نحوه اقدام در مورد وصول بدهی‌ها و پیگیری مطالبات قطعی توسط گمرک

در صورت عدم پرداخت بدهی‌ها و مطالبات قطعی توسط صاحب کالا و یا نماینده قانونی او گمرک می‌تواند با اجرای مواد ۷ و ۸ قانون امور گمرکی عملیات اجرائی برای وصول مطالبات را شروع کند.

*ماده ۷* *ق.ا.گ. ـ کالای موجود در گمرک، وثیقه پرداخت کلیه وجوه متعلقه به آن کالا و سایر بدهیهای قطعی صاحب کالا بابت وجوهی است که وصول آن به‌موجب قانون بر عهده گمرک است. گمرک قبل از دریافت یا تأمین وجوه مذکور نمی‌تواند اجازه تحویل و ترخیص کالا را بدهد.*

*ماده ۸* *ق.ا.گ. ـ گمرک مجاز است هرگونه مطالبات قطعی خود ناشی از اجرای این قانون را از اشخــاص به سازمان امور مالیاتی اعلام نماید تا سازمان مذکور آن را بر اساس قانون مالیاتهای مستقیم و آیین‌نامه اجرائی و اصلاحیه‌های بعدی آن وصول کند.*

## وظایف اجرائی گمرک در بازبینی و حسابرسی

**۱) بازبینی اظهارنامه‌ها و اسناد از جهت رعایت قوانین و مقررات گمرکی حداقل یک‌بار، پس از ترخیص کالا**

**۲) در صورت نیاز گمرک ایران می‌تواند هر تعداد سندی که نیاز است مجدداً بازبینی کند.**

**۳) رعایت مهلت شش‌ماهه برای بازبینی اسناد و سه سال برای رسیدگی های پس از ترخیص**

**۴) صدور کسر دریافتی و یا رسیدگی به درخواست ‌اضافه پرداختی**

**۵) ابلاغ نتیجه رسیدگی‌ها منجر به صدور کسر دریافتی و یا سایر موارد مرتبط**

**۶) رسیدگی به اعتراض صاحبان کالا در موارد اختلاف**

**۷) ارسال اعتراض صاحب کالا به دفاتر ستادی و یا کمیسونهای تخصصی از طریق دفاتر تخصصی (در بخش بازبینی) و دفتر بازبینی و حسابرسی (در حسابرسی پس از ترخیص)**

**۸) عملیات اجرائی برای وصول بدهی‌های صاحبان کالا موضوع ماده ۷ و ۸ قانون امور گمرکی**

**۹) رسیدگی به درخواست‌های استرداد در اضافه پرداختی‌ها و یا سایر موارد مرتبط**

**۱۰) تأمین میزان بدهی توسط صاحب کالا درصورتی‌که صاحب کالا در فرصت قانونی اعتراض خود را اعلام ننماید تا رسیدگی نهائی**

**۱۱) حسابرسی پس از ترخیص با توجه به مدیریت ریسک و تسهیلات اعطائی گمرک**

**۱۲) رسیدگی و تعیین جریمه در پرونده هائی که تخلف از مقررات گمرکی به اثبات برسد.**

**۱۳) ارسال موارد اختلافی مرتبط به حسابرسی پس از ترخیص به کمیسیون‌های رسیدگی به اختلاف گمرکی**

**۱۴) سیاست‌گذاری و هماهنگی در بین واحدهای حسابرسی و بازبینی گمرکات از طریق صدور بخشنامه‌ها، دوره‌های آموزشی، کارگاهای عملی و ...**

## روند بررسی اظهارنامه‌ها در سامانه بازبینی

با توجه به راه‌اندازی سامانه‌های مکانیزه و استفاده از سامانه جامع امور گمرکی برای اظهار کالا و انجام تشریفات گمرکی سامانه بازبینی به‌عنوان یکی از زیرسامانه‌های سامانه جامع امور گمرکی راه‌اندازی شده است.

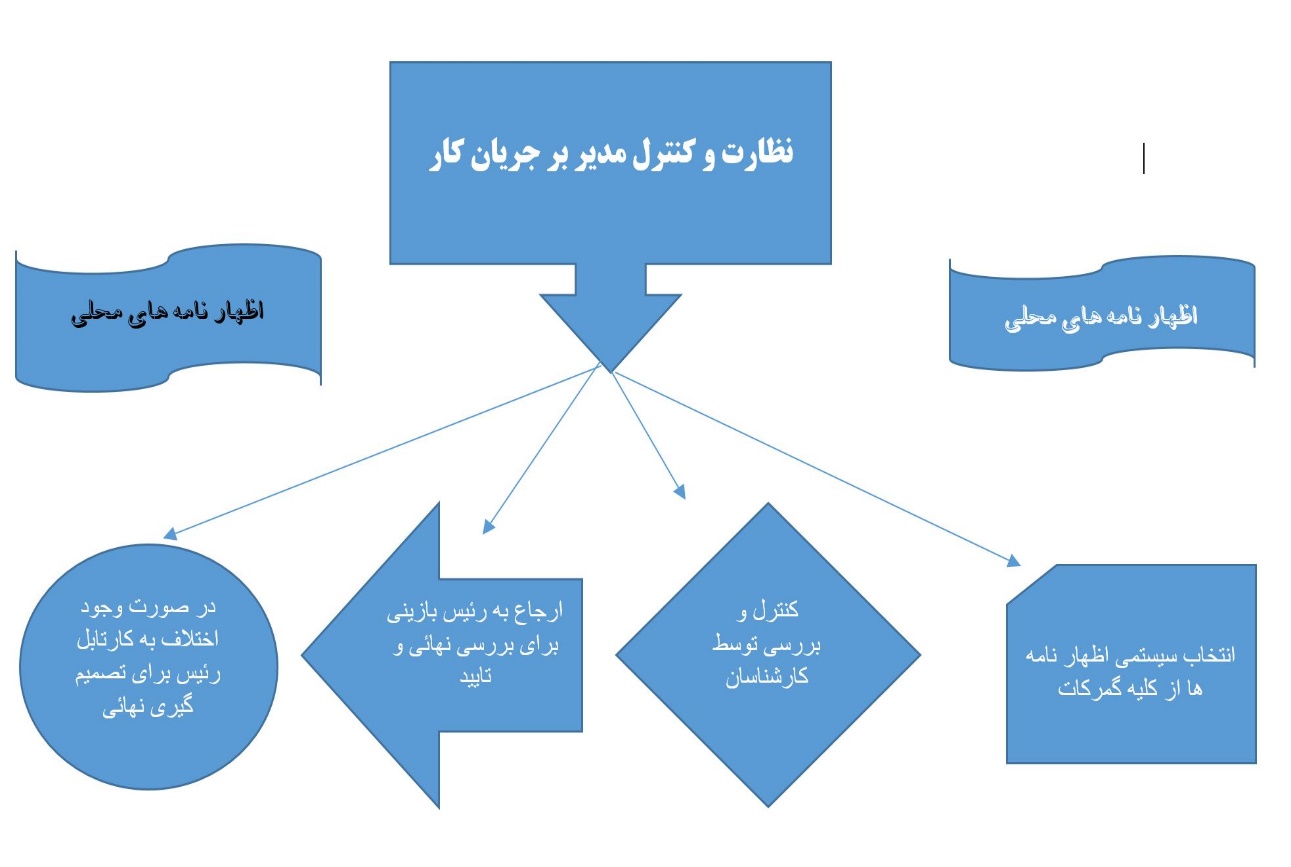
پس از اظهار کالا و طی تشریفات قانونی بررسی و کنترل‌های لازم در گمرکات اجرائی، اظهارنامه‌ها برای طی مراحل بازبینی وارد سامانه بازبینی می‌شود.

با توجه به اینکه در حال حاضر کارشناسان بازبینی در سراسر گمرکات کشور به‌عنوان کارشناس مجازی بازبینی تعریف‌شده‌اند، با توجه به حجم و تعداد اظهارنامه و سایر عواملی که در سامانه بازبینی تعریف‌شده است. اظهارنامه‌ها در سطح کشور و در بین کارشناسان مجازی و یا کارشناسان محلی توزیع می‌گردد.

گمرکات موظف‌اند علاوه بر پیگیری وضعیت بازبینی اظهارنامه‌های صادر از گمرک محل و گمرکات تابعه، وضعیت عملکردی کارشناسان فعال در گمرک خود را ازنظر کیفیت و کمیت موردبررسی قرار دهند.

به‌طور خلاصه روند بررسی اظهارنامه‌ها ازنظر مسیر اجرا در زیر آمده است:

* اسناد به‌صورت روزانه جهت بررسی به کارپوشه کارشناسان تعریف‌شده در سامانه بازبینی ارجاع می‌گردد.
* کارشناسان در راستای اجرای وظایف قانونی، به‌صورت روزانه نسبت به بررسی اسناد داخل کارپوشه خود جهت جلوگیری از انباشت اظهارنامه‌ها اقدام می‌نمایند.
* پس از بررسی اظهارنامه توسط کارشناسان اسناد جهت تأیید به کارپوشه مسئولین بازبینی و در صورت وجود اختلاف به کارپوشه مدیر گمرک ارسال می‌گردد.
* مسئولین بازبینی و مدیران گمرکات، مسئول نظارت کامل بر روند بازبینی و عملکرد زیرمجموعه در خصوص اظهارنامه‌های تخصیصی و اظهارنامه‌های گمرک متبوع خود می‌باشند.



فصل چهارم

حسابرسی پس از ترخیص

# فصل چهارم

# فصل چهارم: حسابرسی پس از ترخیص:

حسابرسی پس از ترخیص به‌عنوان یکی از شیوه‌های نوین نظارت و کنترل در گمرک است. برای انجام بهینه و درست حسابرسی پس از ترخیص نیاز به شناخت و دانش لازم در مورد انجام تشریفات گمرکی ، بازبینی ومدیریت ریسک گمرکی می‌باشد. در مورد تشریفات گمرکی و بازبینی در فصول پیشین توضیحاتی داده شد . در مورد آشنائی با مدیریت ریسک و نحوه استفاده آن بطور خلاصه اشاره می شود. درواقع مدیریت ریسک، راهکار مفید و ارزشمندی برای شناسایی، احصاء و مدیریت ریسک‌هایی است که در محیط‌های مختلف سازمان وجود دارد.

عبور از بررسی و بازرسی‌های فیزیکی کلیه کالاها و محمولات و رسیدن به شناسایی هوشمند، می‌تواند علاوه بر استفاده بهینه از منابع محدود سازمان، سرعت و دقت و هدفمندی را افزایش می‌دهد. حسابرسی پس از ترخیص نیز استفاده از فنون نوین برای انجام کنترل‌های گمرکی پس از ترخیص کالا و باهدف کاهش کنترل‌های فیزیکی بخصوص در گمرکات مرزی و انتقال ریسک های کنترلی به محیط کار و یا فعالیت تاجر است. از طرفی اجرای حسابرسی پس از ترخیص و مشارکت بخش خصوصی درجریان تشریفات گمرکی، قانونمداری داوطلبانه تجار توسعه یافته و کمک برزگی در انجام وظایف حاکمیتی دولت است.

مدیریت ریسک و ابزارهای مرتبط با آن کمک می‌کند، انجام حسابرسی پس از ترخیص با بینش و آگاهی بیشتر برای شناسایی نقاط خطر خیز سازمان و گسیل امکانات سازمان برای اداره کردن این خطرات، انجام گیرد.

## مدیریت ریسک

امروزه مديريت ريسك و تکنیک‌های آن، يكي از ابزارهای مهم تصمیم‌گیری در بسیاری از سازمان‌ها است. از مديريت ريسك می‌توان در بسياري از حوادث، رويدادها و يا روندهاي كاري كه تأثیر به سزایی بر اهداف يك سازمان دارند استفاده كرد.

استفاده از تکنیک‌های مديريت ريسك و تجزیه‌وتحلیل ريسك در گمرك می‌تواند باعث استفاده بهينه منابع مالي و انساني شده و هزینه‌های مرتبط با كار را به‌شدت كاهش دهد. علاوه بر آن اجراي مديريت ريسك باعث افزايش سرعت در انجام امور تجاری و کاهش هزینه‌های تجاري می‌گردد. از اثرات ديگر استفاده از مديريت ريسك می‌توان به ايجاد تعادل در اجراي کنترل‌های قانوني و ايجاد تسهيلات تجاري نام برد.

سابقه استفاده از مدیریت ریسک اولین بار به سال ۱۹۵۰ در شرکت‌های بیمه‌ای و مؤسسات مالی در ایالت متحده امریکا برمی‌گردد که هدف اصلی آن کاهش خطرات مؤثر ناشی از تغییرات سریع محیط تجاری، بر این سیستم ها بود. اولین بار در دهه ۱۹۸۰ ادارات گمرک به استفاده از تکنیک‌های مدیریت ریسک رو آوردند. با افزایش خطرات تروریسم بعد از یازدهم سپتامبر و افزایش تقلبات و توسعه قاچاق، استفاده از مدیریت ریسک در گمرک در درجه بالائی از اهمیت قرار گرفت.

استفاده از مدیریت ریسک وحسابرسی پس از ترخیص در بسیاری از اسناد سازمان جهانی گمرک به‌عنوان یکی از شیوه‌های نوین مدیریتی مطرح‌شده و در كنوانسيون تجدیدنظر شده کیوتو در فصل ششم (نظارت و کنترل‌های گمركي) و بر اساس استاندارد 3-6 و 4-6 و 6-6 موارد زیر مورد تأکید قرارگرفته است.

استاندارد (3-6): گمرک در اعمال نظارت و کنترل گمركي بايد از مدیریت ریسک[[28]](#footnote-28) استفاده كند.

استاندارد (4-6): گمرک در تعيين اشخاص، کالاهای مشمول ارزیابی و میزان ارزیابی، ازجمله وسایط حمل‌ونقل، بايد از تجزیه تحلیل ریسک بهره جويد.

استاندارد (6-6): نظام های کنترل گمرکی شامل کنترل بر اساس بازبینی (حسابرسی پس از ترخیص) خواهد بود.[[29]](#footnote-29)

و تقریباً در کليه استانداردهای فصل ششم كنوانسيون تجدیدنظر شده كيوتو، استفاده از مدیریت ريسك و يا حسابرسی پس از ترخیص مورد تأکید قرارگرفته است.

همچنین در این کنوانسیون قید گردیده است که طرف‌های متعاهد به اين كنوانسيون كه تحت نظر شورای همکاری‌های گمركي، تهیه و تدوین‌شده است ، متقاعد به کاربرد فنون جدید مدیریت ريسك و نظارت‌های مبتنی بر حسابرسی و همچنين بهره‌گیری بهینه از فن‌آوری اطلاعات-شده اند.

در ماده یازده قانون امور گمرکی نیز استفاده از مدیریت ریسک و بررسی‌های مبتنی بر حسابرسی در کنترل‌های گمرکی، مورد تأکید قرارگرفته است.[[30]](#footnote-30)

### ريسك يا خطر چيست:

ريسك يعني احتمال متحمل شدن زيان، اين تعريف شامل دو جنبه اصلي از ريسك است.

1. مقدار زیان می‌بایست ممکن باشد.
2. عدم اطمینان در رابطه با آن زیان نیز می‌بایست وجود داشته باشد.

پس زيان و عدم اطمينان دو عنصر برجسته در تعريف ريسك می‌باشند. ولي جنبه سومي نيز در اين تعريف نهفته است و آن مفهوم دوگانه ريسك است. در ريسك اغلب هم فرصت سودآوري وهم امكان بالقوه زيان نهفته است؛ و چنانچه در ريسك صرفاً جنبه زيان ریسک مطرح باشد باید آن را ، هم معنای خطر دانست. مثل حفاظت از گاوصندوق اشياء عتيقه كه احتمال دزديده شدن آن وجود دارد. در این موارد قدرت مانور مديريت، كاهش پيدا می‌کند چون باید از بروز خطر یعنی دزدی شدن گاوصندوق جلوگیری کند و انتخاب دیگری در این رابطه ندارد؛ و هر جا امكان زيان و سوددهی در ريسك باهم وجود داشته باشد. قدرت مديريت و شیوه‌های مديريت آن نيز افزايش می‌یابد.

### عناصر اصلي مرتبط ريسك:

معمولاً در مديريت ريسك عناصر مختلفي دخالت دارند.

۱) محتوا ۲) فعاليت ۳) شرايط ۴) پيامدها

**محتوا**: یعنی زمینه، وضعیت، یا محیطی که ریسک در آن وجود دارد و مشخص‌کننده فعالیت‌ها و شرایط مرتبط با آن وضعیت است. به‌عبارت‌دیگر، محتوا نمایی از تمامی پیامدهای سنجیده شده فراهم می‌سازد. بدون تعیین یک محتوای مناسب، به‌طورقطع نمی‌توان فعالیت‌ها، شرایط و پیامدهایی که باید در تجزیه‌وتحلیل ریسک و فعالیت‌های مدیریتی در نظر گرفته شوند را تعیین نمود؛ بنابراین، محتوا، مبنایی برای تمامی فعالیت‌های بعدی مدیریت ریسک فراهم می‌کند.

بعد از ایجاد یک محتوا، عناصر باقی‌مانده در ریسک به‌طور مناسبی قابل‌بررسی هستند.

**فعالیت**: یعنی عمل یا اتفاقی که باعث ریسک می‌شود. فعالیت، عنصر فعال ریسک است و باید با یک یا چند شرط ویژه برای ظهور ریسک ترکیب شود. تمامی اشکال ریسک با یک فعالیت به وجود می‌آیند؛ بدون فعالیت، ریسک معنی پیدا نمیکند.

درحالی‌که فعالیت، عنصر فعال ریسک است، شرایط، تشکیل‌دهنده عنصر منفعل ریسک می باشد.

**شرایط**: شرایط تعیین‌کننده وضعیت جاری یا یک مجموعه از اوضاع‌واحوال است که می‌تواند به ریسک منجر شود. شرایط، وقتی با یک فعالیت آغازگر خاص ترکیب می‌شود، می‌تواند مجموعه‌ای از پیامدها یا خروجی‌ها را به وجود آورد.

**پیامدها**: به‌عنوان آخرین عنصر ریسک، نتایج یا اثرات بالقوه یک فعالیت در ترکیب با یک شرط یا شرایط خاص است.

### مدیریت ريسك چیست:

مدیریت ريسك فرآیند سنجش، ارزیابی و سپس طرح استراتژی‌های مقابله برای اداره ريسك است.

استراتژی‌های مورداستفاده برای مدیریت ریسک عبارت‌اند از:

1. انتقال ریسک به بخش‌های دیگر،
2. اجتناب از ریسک،
3. کاهش اثرات منفی ریسک،
4. و پذیرش قسمتی یا تمامی پیامدهای یک ریسک خاص

در مدیریت ریسک مطلوب، یک فرایند اولویت‌بندی در نظر گرفته می‌شود که از این طریق ریسک‌هایی با بیشترین زیان دهی و بالاترین احتمال وقوع در ابتدا و ریسک‌هایی با احتمال وقوع کمتر و زیان دهی پایین‌تر در انتها مورد رسیدگی قرار می‌گیرند. این فرایند، در عمل ممکن است خیلی مشکل باشد و همچنین در اغلب اوقات ایجاد توازن میان ریسک‌هایی که احتمال وقوعشان بالا و زیان دهی‌شان پایین و ریسک‌هایی که احتمال وقوعشان پایین و زیان دهی‌شان بالاست، ممکن است به‌طور مناسبی، ‌مورد رسیدگی قرار نگیرند.

در مدیریت ريسك معمولاً پنج مرحله اصلی انجام می‌گیرد. كه این مراحل عبارت‌اند از:

1. جمع‌آوری اطلاعات و شناسایی ريسك با استفاده از منابع مختلف و بانک‌های اطلاعاتي
2. تجزیه‌وتحلیل اطلاعات بدست آمده و پالايش اطلاعات
3. برنامه‌ریزی و طراحي شیوه‌های برخورد با ريسك
4. پيگيري و مداومت مراحل سه‌گانه
5. گزارش ریسک‌های موجود.

سازمان جهاني گمرك در سال ۲۰۰۸ در نشست سالانه خود سياست كاري قرن ۲۱ گمرك را که باید توسط اعضاء موردتوجه قرار گیرد در قالب ده بلوک مورد تأکید قرارداد. اين ده بلوك عبارت‌اند از:

۱-ايجاد شبكه جهاني گمرك

۲-مديريت مطلوب و هماهنگ مرزي

۳-مديريت ريسك هوشمند

۴-مشاركت گمرك و تجارت

۵-پیاده‌سازی شیوه‌ها و رویه‌های پيشرفته كاري

۶-استفاده از فن‌آوری و ابزار مرتبط آن

۷-استفاده از قدرت قانوني

۸-فرهنگ خدماتي حرفه‌ای مبتنی بر دانش

۹-ظرفیت‌سازی

۱۰-يكپارچگي

همان‌گونه که در این ده بلوک مورد تأکید قرارگرفته است. استفاده از مدیریت ریسک و پیاده‌سازی شیوه‌های نوین و پیشرفته کاری از عناصر اصلی و سیاست‌های کاری سازمان جهانی گمرک در قرن حاضر است.

امروزه گمرك به انجام عمليات بازرسي دقيق حجم انبوهي از صادرات، واردات، ترانزيت محمولات، مشغول است تا از اجرای قانونی امور تجاري و يا حمل‌ونقل كالاها مطمئن شود. هنوز در بسياري از مرزها انجام امور بازرسي و كنترل به‌طور مستقيم و با كنترل فيزيكي محمولات و اسناد انجام می‌گیرد؛ و هدف اين کنترل‌ها نيز مطابقت تشريفات گمركي با قوانين و مقررات است.

افزایش حجم مبادلات تجاري در مرزها، بندرها و فرودگاه‌ها، ازیک‌طرف و فشار تجار و جامعه اقتصادی برای انجام سریع تشریفات گمرکی برای کاهش هزینه‌ها، عملیات ترخیص سریع و کم‌هزینه را طلب می‌کند.

كاهش زمان ترخيص علاوه بر کاهش هزينه تمام‌شده كالا باعث بهبود زنجيره تامین می‌گردد. فشار متقابل از طرف تجار و دولت‌ها، براي انجام سريع و از طرفي رعايت مقررات مختلف گمركي و قانوني ،گمرك را در حالتي از اجبار كاري قرار داده و مديران گمركي را مجبور می‌کند تا براي انجام تسهيلات لازم و رعايت مقررات از تکنیک‌ها و روش‌های نوين مديريتي ازجمله مديريت ريسك و حسابرسي پس از ترخيص استفاده كنند. اين موضوع باعث شده است تا گمرك با اجراي مديريت ريسك در برنامه‌ریزی‌ها، بازرسی‌ها و ارزیابی‌ها، اقدام كند و با انتخاب هدفمند و کنترل‌های برنامه‌ریزی‌شده به انجام وظایف خود پرداخته و از خطرات ناشی از انجام عملیات غیرقانونی و متقلبانه در امور گمرکی جلوگيري نمايد.

### الزامات اجراي مديريت ريسك:

پیاده‌سازی و اجرای سامانه‌های نوین نیازمند به تغییر در بسیاری از عناصر سیستم های مرتبط با کار است. برای اجرای درست مدیریت ریسک الزامات زیر رعایت می‌گردد.

۱-الزامات قانوني (قانون امور گمرکی و آیین‌نامه اجرائی آن – قوانین و مقررات داخلی در حوزه تجارت و گمرک –کنوانسیون تجدیدنظر شده کیوتو)

۲-تغييرات ساختاري و سازماني.

۳-تغييرات در کارکنان و آموزش و ظرفیت‌سازی.

### الزامات قانوني:

با توجه به تصويب قانون امور گمركي و آیین‌نامه اجرائی آن و در راستاي طرح تحول اقتصادي و از طرفی با توجه به قانون الحاق دولت جمهوری اسلامی به کنوانسیون تجدیدنظر شده کیوتو الزامات قانوني اجرای مدیریت ریسک و حسابرسی پس از ترخیص فراهم گرديده است. در ماده ۱۱ قانون جدید امور گمركي استفاده از ابزارها و تکنیک‌های مديريت ريسك مورد تأکید قرارگرفته است.

علاوه بر آن در کنوانسیون تجدیدنظر شده کیوتو در فصل ششم - نظارت و کنترل‌های گمركي استاندارد 3-6 و 4-6 و 6-6 استفاده از مديريت ريسك و ابزارهای نوین مديريتي مورد تأکید قرارگرفته است.

همان‌گونه كه در بحث جمع‌آوری اطلاعات در مديريت ريسك مورد تأکید قرار گرفت. ايجاد بانك اطلاعاتي قوي نياز به تعامل و همراهي سازمان‌های دولتي و بخش خصوصي در جمع‌آوری و ارائه اطلاعات به گمرك است. كه اين موضوع نيز در ماده ۱۲ قانون امور گمركي مورد تأکید قرارگرفته ولی با توجه به اینکه اطلاعات مورداستفاده در مدیریت ریسک تماماً در اختیار گمرک نیست. لازم است چارچوب قانونی خاصی برای نحوه جمع‌آوری و استفاده از بانک‌های اطلاعاتی مختلف در ارتباط با اشخاص ازنظر سوابق کاری و تخلفات و هویت افراد و شناسایی کالاها و اسناد و مجوزهای مرتبط که در اختیار سایر سازمان‌ها چه داخلی و چه خارجی است در اختیار گمرک قرار گیرد تا گمرک بتواند به‌طور ایمن و در راستای سلامت تجاری و بکار گیری مدیریت ریسک و حسابرسی پس از ترخیص از آن‌ها استفاده نماید.

### تغييرات سازماني و ساختاري

برای انجام مراحل و امور مرتبط با مديريت ريسك نياز به تغييرات لازم در ساختار و سازمان گمرك است، در حال حاضر واحد مشخص و معلومي براي سیاست‌گذاری، اجرا و پيگيري اهداف مديريت ريسك وجود ندارد. اگرچه استفاده از ابزارهای نوین در تشریفات گمرکی مورد تأکید قرارگرفته ولی با ساختار سنتي و كهنه گمرك انجام امور مرتبط با طرح‌های نوين مديريتي ازجمله مديريت ريسك و يا حسابرسي پس از ترخيص امکان‌پذیر نبوده و اين مهم نياز به طراحي مجدد ساختار و فرايندهاي مرتبط با مدیریت ریسک و یا حسابرسی پس از ترخیص است.

لازم به ذکر است ساختار حسابرسی پس از ترخیص بر اساس آ.ا.آق. ا.گ موردتوجه قرارگرفته؛ اما با وضعیت گستردگی فعالیت‌های تجاری و وسعت سرزمینی، ساختار فعلی نیاز به بازنگری و توسعه دارد.

### نیروی انسانی:

نيروي انساني در هر سازماني موتور محركه و پيش برنده سازمان است. با توجه به اينكه گمرك سازماني تخصصی است و با حجم وسيعي از دانش و اطلاعات كاري روبرو است. نياز به افزايش توانمندي كاركنان از الزامات پيش برد اهداف و توسعه برنامه‌های مدرن است. آموزش کارکنان و تأکید بر حرفه‌ای گرایی و استفاده از كاركنان حرفه‌ای و دانشی در سیاست‌های سازمان جهانی گمرک تأکید گرديده است. مبناي گمرك نوين استفاده از كاركنان دانشي، بهره‌ور و حرفه‌ای است؛ و برای بهبود وضعیت کارکنان و افزایش دانش کاری نیازمند آموزش کارکنان در جهت بالندگی و کمک به نیل به اهداف سازمانی است.

## حسابرسی پس از ترخیص و انتقال ریسک:

حسابرسی پس از ترخیص فرآیندی است که گمرکات را قادر می‌سازد با استفاده از مدیریت ریسک، اسناد گمرکی، دفاتر مالی سوابق و سامانه‌های بازرگانی کلیه اطلاعات گمرکی مرتبط نگهداری شده به‌وسیله شخص یا شرکت‌هایی که به‌طور مستقیم یا غیرمستقیم در تجارت بین‌المللی دخالت دارند را بررسی نمایند.

سازمان جهانی گمرک و کنفرانس تجارت و توسعه سازمان ملل متحد ، حسابرسی پس از ترخیص را این‌گونه تعریف کرده‌اند: نظارت‌های گمرکی بر پایه‌ی حسابرسی که پس از ترخیص قطعی محموله‌ها در قلمرو گمرکی انجام می‌شود. هدف از این حسابرسی بررسی صحت و درستی اظهارنامه‌ها و مطابقت با قوانین و مقررات می‌باشد. این کنترل‌ها شامل بررسی گسترده و عمیق اطلاعات بازرگانی تجار، سیستم گمرک، دفاتر و گزارش‌های مرتبط با ترخیص کالا می‌باشد.

استراتژی انتقال ریسک عبارت است از جابجایی خطر و ریسک از محل مکان و شیوه قبلی به محل مکان و شیوه و یا حتی افراد جدید، به‌نحوی‌که اثرات مضر ناشی از پیامدهای ریسک به حداقل برسد. در تعریف دیگر انتقال ریسک یعنی: انتقال نقاط ریسک از بخشی به بخش دیگر.

انتقال ريسك می‌تواند بخشي از اثرات زیان‌آور آن را كاهش دهد. يكي از شیوه‌های انتقال ريسك استفاده از حسابرسي پس از ترخيص است.

در تعریف دیگر: انتقال دادن: یافتن یک شخص، موقعیت، یا شرایط خطرپذیر دیگر که توانایی بیشتری در اداره کردن ریسک دارد یعنی شخص و یا شرایط و موقعیتی که مسئولیت ریسک را بپذیرد.

انتقال ریسک هنگامی درست عمل می کند که سیستم جدید امکان و توانائی بهتری از سیستم قبلی در اداره ریسک داشته باشد. در حسابرسی پس از ترخیص انتقال کنترل‌های شدید گمرکی از نقاط مرزی به محیط کاری، انبار، کارخانه و انجام کنترل‌ها توسط واحدهای داخلی حسابرسی پس از ترخیص باعث انتقال بخش عمده‌ای از ریسک گمرکات مرزی به سمت محیط‌های تجاری و انبارها و کارخانه و یا دفتر تاجر می‌گردد.

## حسابرسی پس از ترخیص

حسابرسی پس از ترخیص به‌عنوان مؤثرترین ابزار در بسیاری از جنبه‌های کنترل گمرکی مانند کسب امنیت اخذ درآمدهای ملی و درعین‌حال تسهیل تجارت، شناخته‌شده است. طبق تعریف سازمان جهانی گمرک فرایند حسابرسی پس از ترخیص، یک بازرسی سازمان‌یافته از اسناد، مدارک و سامانه‌های بازرگانی مربوطه، قراردادهای فروش، سوابق مالی و غیرمالی، موجودی فیزیکی و دارایی‌های دیگر و به‌عنوان وسیله‌ای برای اندازه‌گیری و بهبود قانون‌مداری می‌باشد. با توجه به سیاست‌ها و قوانین و مقررات هر کشور ممکن است، سامانه‌های مورداستفاده در حسابرسی پس از ترخیص نیز ازلحاظ محدوده، اختیار و روش در کشورهای مختلف متفاوت باشد. در قانون امور گمرکی در ماده ۱۴۳ به ‌حسابرسی پس از ترخیص پرداخته‌شده است.

ماده ۱۴۳ ق.ا.گ.ـ گمرک ایران مکلف است به‌منظور حصول اطمینان از رعایت مقررات گمرکی ظرف سه سال از تاریخ صدور سندی که به‌موجب آن کالا از گمرک ترخیص شده، در صورت کشف اسناد خلاف واقع که مشمول قاچاق نشود درباره ترخیص کالایی که متضمن زیان مالی دولت است و یا امتیازات غیرموجهی برای صاحب کالا ایجاد نموده باشد به تأیید و تشخیص گمرک ایران جریمه‌ای از سی درصد (۳۰%) تا سه برابر ارزش کالای موضوع سند مذکور تعیین و دریافت نماید. دریافت این جریمه مانع از تعقیبی که حسب مورد طبق مواد مربوط به قانون مجازات اسلامی به عمل می‌آید نیست.

تبصره ۱ ـ در مورد وجوهی که من غیر حق با تقلب و تزویر مسترد می‌گردد علاوه بر وصول اصل مبلغ استردادی جریمه‌ای معادل صد درصد (۱۰۰%) آن نیز دریافت می‌شود.

تبصره ۲ ـ صاحبان کالا، شرکت‌های حمل‌ونقل و کارگزاران گمرکی و سایر اشخاص ذی‌ربط مکلف‌اند حسب مورد اسناد و مدارک موجود مورد درخواست گمرک در ارتباط با موضوع مورد رسیدگی را ارائه نمایند.

بر اساس تعریف ارائه‌شده در کنوانسیون تجدیدنظر شده کیوتو «کنترل بر اساس حسابرسی پس از ترخیص[[31]](#footnote-31)» به مفهوم تمهیداتی است که گمرک به‌وسیله آن‌ها خود را مورد صحت و اصالت اظهارنامه‌ها از طریق بررسی دفاتر، سوابق، سامانه‌های تجاری و اطلاعات بازرگانی متعلق به اشخاص مربوط مجاب می‌کنند.

بر اساس کنوانسیون کیوتو: «بررسی اظهارنامه کالا»[[32]](#footnote-32) به مفهوم اقدامی است که توسط گمرک جهت مجاب نمودن خود در مورد صحت تنظیم اظهارنامه کالا و تأمین انطباق اسناد ضروری پیوست با شرایط موردنظر، به عمل می‌آید.

## تسهیل تجارت و حسابرسی پس از ترخیص

گمرکات خصوصاً در کشورهای درحال‌توسعه با چالش‌های قابل‌توجهی در توازن با مسئولیت‌هایشان برای اخذ منافع، حفاظت از مرزهای ملی و تسهیل تجارت مواجه هستند. درنتیجه، گمرکات کشورهای درحال‌توسعه به‌طور فزاینده‌ای به مدیریت ریسک به‌عنوان ابزاری برای اجرای نظارت‌های گمرکی و تخصیص منابع به نحو مؤثر می‌نگرند.

 برای اینکه گمرک  بتواند هم وظیفه قانونی خود را در کنترل کالا و کنترل سایر مواردی که طبق قانون بر عهده او قرارگرفته انجام دهد و هم تسهیل تجاری به وجود آورد، باید از شیوه‌های جدید کنترل و نظارت که مستلزم، مشارکت بخش خصوصی در انجام تشریفات گمرکی است استفاده کند.

 در نگرش سنتی سازمان گمرک سازمان دولتی کنترل‌کننده تشریفات تجاری است که بیشترین هدفش اخذ حقوق عوارض و اعمال سیاست‌های بازرگانی  و سیاست‌های تعرفه‌ای دولت  می باشد.  با تغییرات وسیع اقتصادی، حجم تجارت و همچنین نقش گمرک تغییرات اساسی پیداکرده است. با توجه به توسعه بسیار بالای حجم تجارت امکان رسیدگی و ارزیابی و کنترل کالاها به شکل سنتی و فیزیکی وجود ندارد؛ و برای بررسی، نظارت و کنترل باید شیوه‌های مدرن و روزآمد مورداستفاده قرار گیرد.

## الزامات قانونی در حسابرسی پس از ترخیص

توسعه پرشتاب دنیا را وارد مرحله جدیدی کرده که بسیاری از روندها و پروسه‌های آن با تغییرات اساسی روبرو شده است. گسترش تکنولوژی برای دولت‌ها، الزاماتی را به وجود آورده که دولت‌ها ناچارند توسعه و رشد اقتصادی خود را با وضعیت جدید تکنولوژی و شرایط جدید جهانی هم‌راستا و همگام کنند. یکی از مواردی که دولت‌ها به‌طور خاص وارد آن شده‌اند تغییرات در روش‌های تجاری و شیوه‌های مبادله کالا در دنیاست که همسو با تغییرات جهانی تغییر کرده است.

استفاده از روش‌های حسابرسی پس از ترخیص به نفع گمرک و جامعه تجاری است. این منافع در گمرک شامل حفظ و بهره‌مندی مناسب از منابع گمرکی توسعه قانون‌مداری تجار، کشف و جلوگیری از تقلبات و تخلفات و افزایش کارایی نظارت‌های گمرکی می‌باشد.

استفاده از حسابرسی پس از ترخیص باعث کاهش مداخلات و بررسی فیزیکی محمولات در مرزهاو گمرکات ترخیص کننده شده و در ترخیص کالا سرعت ایجاد می کند و نهایتاً هزینه کالا را کاهش می دهد. در حسابرسی پس از ترخیص بجای تکیه و تأکید بر ارزیابی و بررسی‌های فیزیکی و زمان‌بر در مرزها، کنترل‌های گمرکی در فرصت مناسب و قانونی در محل کسب‌وکار و یا انبار صاحب کالا انجام می‌گیرد.

با توجه به اینکه بخشی از جریان حسابرسی ممکن است در محل کار تجار انجام گیرد، در بدو امر نیاز به طراحی برنامه‌ای حساب‌شده و مشخص وجود دارد و مشارکت بخش خصوصی در این برنامه از الزامات و ضروریات است. گمرک و بخش خصوصی باید درکی صحیح از نقش‌ها، مسئولیت‌ها، حقوق و التزامات یکدیگر داشته و به‌عنوان یک پروسه‌ی سودمند دوطرفه از حسابرسی پس از ترخیص استفاده کنند. آگاهی از این مسئله نیز مهم است که حسابرسی پس از ترخیص یک حسابرسی مالی نیست، بلکه در ارتباط با قانون‌مداری تجار در انجام تشریفات گمرکی و رعایت الزامات گمرکی می‌باشد؛ و محور بررسی‌های آن گمرکی بوده و بر بررسی ارزش، تعرفه، نرخ حقوق و عوارض و سایر مواردی که به‌عنوان ریسک در گمرک مطرح می‌باشند تمرکز دارد.

جهت تسهیل حسابرسی پس از ترخیص، لازم است قوانینی پیاده شود تا زمینه را طوری برای گمرک فراهم کند که حسابرسی را بر مبنای قانون به سهولت اجرا و همچنین حقوق ، تکالیف و وظایف حسابرسی شوندگان را تشریح و رعایت نماید. گمرکات برای اجرای موفق حسابرسی پس از ترخیص، قوانین و مقرراتی را بر مبنای الزامات ملی و در مواردی که اتحادیه‌ی گمرکی وجود دارد، در سطح منطقه‌ای وضع می‌کنند. دراین قوانین و مقررات گمرکی باید موارد زیر مشخص و تعیین شود.

•        تعریف دامنه شمول حسابرسی پس از ترخیص (افراد یا شرکت، جهت حسابرسی پس از ترخیص)

•        مجوز و اختیارات مأموران گمرک/ حسابرسان برای اجرای حسابرسی پس از ترخیص

•        تعهدات و حقوق حسابرسی شوندگان

•        جرائم و مجازات موردنظر

•        حق تجدیدنظر و استیناف

## الزامات قانونی حسابرسی شونده و گمرک

حسابرسی پس از ترخیص (PCA) فرصتی را برای گمرک فراهم می‌کند تا عاملان تجاری را به رعایت الزامات گمرکی از طریق خودارزیابی و مشورت وادار نماید. ادارات گمرک باید به‌طور فعال از منافع جامعه تجاری حمایت کند و مشاوره، اطلاعات و اخبار را از طریق خطوط پاسخ‌گویی تلفن، اینترنت و تبلیغات دیگر ارائه نماید.

برخی گمرکات برای اطمینان بیشتر واردکنندگان، قبل از ورود کالا، اطلاعات وسیع‌تری درزمینه طبقه‌بندی ارزش‌گذاری گمرکی، مبادی ترجیحی در اختیار آن‌ها قرار می‌دهند.

در جریان حسابرسی، حسابرسان باید پیشنهادهایی به ‌حسابرسی شوندگان بدهند تا آن‌ها را به حفظ و بهبود نظارت‌ها و کنترل‌های داخلی خود ترغیب کند. این کار می‌تواند درزمینه‌های زیادی ازجمله قابلیت اعتماد حسابداری مالی و تطابق با قوانین و مقررات اجرائی مؤثر باشد. به‌علاوه کنترل‌های داخلی می‌تواند، تقلب و فریب، سهل‌انگاری و اشتباهات عملیاتی که امکان دارد بر اظهارنامه‌های گمرکی اثر بگذارد را کشف و از آن‌ها ممانعت کند. هنگامی‌که حسابرسان تشخیص دهند کنترل‌های داخلی حسابرسی شونده به‌خوبی طراحی و به‌طور کارآمد اجرا می‌شود، در رتبه‌بندی ریسک شرکت تجاری منعکس می‌گردد.

وقتی کنترل داخلی جهت تحقق شرایط تعیین‌شده از سوی گمرک کافی بود، شخص یا شرکت حسابرسی شونده ممکن است واجد شرایط تسهیلات گمرکی قرار گیرد. در مواردی که کنترل‌های داخلی شرکت به‌خوبی عمل می‌کند و اشتباه و یا تخلف از طرف شرکت کشف و اعلام می‌گردد. به واردکنندگان و کارگزاران گمرکی فرصتی داده می‌شود تا داوطلبانه و بدون مجازات درخواست تصحیح اظهارنامه‌ی گمرکی، حتی بعد از ترخیص کالا را داشته باشند.

وقتی حسابرسی پس از ترخیص به‌تازگی معرفی می‌شود، گمرک می‌تواند، تبلیغات یا برنامه‌ی آموزشی برای انتشار اطلاعات ضروری جهت آگاه ساختن واردکنندگان از اهداف حسابرسی پس از ترخیص، افزایش آگاهی و بهبود سطح همکاری فراهم کند. ابتدا، ممکن است مخالفت‌هایی با استفاده از حسابرسی پس از ترخیص صورت بگیرد برای مثال برخی عاملان تجاری ممکن است درک نکنند حسابرسی پس از ترخیص چه مزایای برای آن‌ها دارد و احتمال دارد با ایده‌ی بازدید و حسابرسی از سوی مأموران گمرک ناآشنا باشند.

به‌منظور بهبود سطح انطباق و قانونمندی، از طریق خود- ارزیابی، آگاهی دادن به اظهارکنندگان، شامل کارگزاران یا واردکنندگان درباره اشتباهات معمول و مکرر پیداشده در اظهارنامه‌های گمرکی، به آن‌ها در جلوگیری از روی دادن این قبیل اشتباهات در آینده کمک می‌کند. به‌علاوه ترغیب به مسئولیت‌پذیری دوجانبه بین واردکنندگان و کارگزاران، جهت اطمینان از صحیح بودن اظهارنامه‌ها اهمیت دارد؛ واردکننده باید کلیه‌ی اطلاعات لازم را برای کارگزار خود فراهم نماید و به‌علاوه، کارگزار اطلاعات تهیه‌شده‌ی واردکننده را اگر ناصحیح یا ناقص می‌داند به‌طور روشن و موثر پیگیر اطلاعات صحیح از صاحب کالا باشد.

## تأکید بر قانون‌مداری و مشارکت ذینفعان در جریان تشریفات تجاری

نهادینه کردن حسابرسی پس از ترخیص نه‌تنها نیازمند انتخاب فناوری‌ها و پروسه‌های جدید است بلکه سازگاری با فضای فکری، روش‌ها و روابط با جامعه تجارت است. مدیریت تغییر نیازمند رهبری قدرتمند در گمرک و تمایل شدید به تغییر در تمامی سطوح و توسعه گسترده این تغییر می‌باشد. توسعه باید از گمرک به سایر مؤسسات دخیل در کار واردات و صادرات، و مدیریت مرزی تا جامعه تجارت گسترش یابد. گمرکاتی که تغییرات را در رأس امورشان قرار می‌دهند این فرآیند را بسیار موفق و سودمند خواهد یافت.

همچنین ایجاد و بهبود گفتمان عمومی-خصوصی برای ایجاد تغییرات لازم برای برنامه حسابرسی پس از ترخیص ضروری است. گمرک و جامعه تجارت ممکن است با بدگمانی و تردید وارد فرآیند حسابرسی پس از ترخیص شوند. گمرک ممکن است هر اظهاری را به این تصورکه ممکن است تاجر حقوق و عوارض را بصورت صحیح پرداخت نکرده، خلاف واقع ببیند. جامعه تجاری نیز ممکن است با بدبینی، برنامه حسابرسی پس از ترخیص را مداخله کارکنان گمرک در تجارت، به‌منظور کسب درآمد بیشتر ببیند؛ اما باید دقت شود، موارد دارای اشکال در اظهار ممکن است دلایل زیادی، مثل خطای ساده‌ی انسانی داشته باشد و گمرکات باید تشخیص دهند که هر اشکالی نباید جرم قابل مجازات محسوب شود. جامعه تجارت نیز به‌نوبه‌ی خود باید در کمک به موفقیت برنامه حسابرسی پس از ترخیص و مزایا و منافع آن آگاه باشد. اگر هر دو طرف همکاری داوطلبانه را بپذیرند می‌توانند از یک رابطه‌ی متضاد به یک رابطه‌ی همسو متمایل شوند.

### حسابرسی در کنوانسیون تجدیدنظر شده کیوتو:

در کنوانسیون تجدیدنظر شده کیوتو با اشاره به افزایش حجم تجارت و توصیه به انجام روش‌های ساده و استاندارد ، استفاده از حسابرسی پس از ترخیص مورد تأکید قرارگرفته است.

ـ «کنترل بر اساس بازبینی»[[33]](#footnote-33) به مفهوم تمهیداتی است که گمرک به‌وسیله آن‌ها خود را در مورد صحت و اصالت اظهارنامه‌ها از طریق بررسی دفاتر، سوابق، سامانه‌های تجاری و اطلاعات بازرگانی متعلق به اشخاص مربوط مجاب می‌کنند؛

ـ «بررسی اظهارنامه کالا» به مفهوم اقدامی است که توسط گمرک جهت مجاب نمودن خود در مورد صحت تنظیم اظهارنامه کالا و تأمین انطباق اسناد ضروری پیوست با شرایط موردنظر، به عمل می‌آید؛

۶ ـ ۶ ـ استاندارد

نظام‌های کنترل گمرکی شامل کنترل بر اساس بازبینی[[34]](#footnote-34) خواهد بود.

## تفاوت بازبینی و حسابرسی پس از ترخیص

در حال حاضر اظهارنامه‌ها پته‌ها و اسناد گمرکی بر اساس ماده ۱۳۳ ق.ا.گ. حداقل یک‌بار ازنظر اجرای صحیح مقررات و سایر موارد و بر اساس ترتیبات ذکرشده در این ماده مورد بازبینی قرار می‌گیرد. بازبینی خود نوعی حسابرسی پس از ترخیص است که در گمرکات سایر کشورها با عنوان حسابرسی دفتری و یا حسابرسی رومیزی شناخته می‌شود. در ایران نیز برای انجام دقیق حسابرسی ابتدا باید از بازبینی اسناد و اظهارنامه‌های گمرکی شروع کرد و یک کارشناس حسابرسی باید تسلط و مهارت لازم در بازبینی اسناد و اظهارنامه‌های گمرکی داشته باشد. از اشکالات عمده‌ای که بر جریان بازبینی در قانون امور گمرکی وارد است، عدم در نظر گرفتن مدیریت ریسک در بررسی و بازبینی اظهارنامه‌ها می‌باشد. باوجود یکه در ماده ۱۱ قانون امور گمرکی و مقدمه کنوانسیون تجدیدنظر شده کیوتو و استاندارد ۳-6 گمرک ملزم به استفاده از مدیریت ریسک در انجام تشریفات و کنترل‌های گمرکی شده است، ولی این مهم در بررسی و بازبینی اسناد و اظهارنامه‌های گمرکی موردتوجه قرار نگرفته است. در زیر به بخشی از تفاوت‌های بازبینی و حسابرسی در قوانین و مقررات گمرکی ایران و شیوه‌های عملکردی بین این دو گونه رسیدگی پس از ترخیص می‌پردازیم:

1. بازبینی طبق ماده ۱۳۳ قانون امور گمرکی تمرکزش بر رعایت قوانین و مقررات و اختلاف گمرکی و وصول یا استرداد وجوهی است که طبق قانون باید توسط گمرک دریافت شود.

ماده ۱۳۳ ق.ا.گ. ـ گمرک‌ها موظف‌اند کلیه پته‌ها، اظهارنامه‌ها و سایر اسناد گمرکی مربوط به ترخیص کالا را پس از امضاء پته یا پروانه، حداقل یک‌بار ازنظر اجرای صحیح مقررات و اینکه وجوه گمرکی متعلقه به‌طور صحیح و کامل طبق مقررات وصول‌شده است، قبل از شمول مرور زمان، مورد بازبینی قرار دهند.

1. در حسابرسی در عین اینکه رعایت قوانین و مقررات موردبررسی قرار می‌گیرد، در صورت تأیید عدم رعایت قوانین و مقررات شخص متخلف با توجه به مقدار و نوع تخلف از ۳۰ درصد تا سه برابر ارزش کالای مورد رسیدگی جریمه می‌شود. تخلف منظور نظر این ماده همیشه منجر به صدور جریمه نمی‌شود.
2. نتیجه بازبینی و بررسی‌های مرتبط به صدور مطالبه نامه کسر دریافتی، اضافه پرداختی و یا کسر اسنادی منتهی می‌شود.
3. نتیجه حسابرسی پس از ترخیص (در صورت تأیید) به جریمه و سایر محدودیت‌های گمرکی ازجمله کاهش تسهیلات گمرکی و یا توصیه‌هایی مبتنی بر تصحیح فرایند و یا عملکرد کاری شرکت، منجر می‌شود.
4. طبق *ماده ۱۳۶ ـ طرف گمرک برای مطالبه کسر دریافتی و یا استرداد اضافه پرداختی، شخصی است که پروانه یا پته گمرکی به نام او به‌عنوان صاحب کالا صادرشده است.*
5. درحالی‌که در حسابرسی پس از ترخیص ممکن است علاوه بر صاحب کالا، با توجه به تأثیر در عدم رعایت قانون و مقررات، کارگزار گمرکی و یا شرکت حمل و سایر افرادی که حسابرسی شده‌اند و تخلف آن‌ها مشخص گردیده است، جریمه شوند.
6. در بازبینی اقدام صاحب کالا و یا نماینده او در تنظیم اظهار نامه و به تبع آن پرداختی هائی که وصول آن بر عهده گمرک است مورد رسیدگی قرار می گیرد، ولی درحسابرسی پس از ترخیص ممکن است بنا بر نیاز عملکرد سایر شرکاء تجاری مرتبط با اسناد گمرکی و غیر گمرکی در مورد کالاهای ترخیص شده از گمرک بررسی شوند.
7. در بازبینی بررسی‌های انجام‌شده مرتبط با یک اظهارنامه و با توجه به شرایط ماده ۱۳۳ قانون امور گمرکی است. در حسابرسی ممکن است یک اظهارنامه و یا عملکرد شرکت در بازه زمانی موردنظر موردبررسی قرار گیرد.
8. مراحل انجام بازبینی با حسابرسی متفاوت است.
9. در بازبینی، اظهارنامه و اسناد پیوست برای رعایت قوانین و مقررات مربوطه موردبررسی قرار می‌گیرد. درحالی‌که در حسابرسی ممکن است بنا بر نیاز اسناد مالی تجاری و بانکی شخص حسابرسی شونده برای بررسی رعایت قوانین و مقررات بررسی شود.
10. در حسابرسی ممکن است سوابق و اسناد و مدارک مرتبط با ترخیص کالا و عملکرد گمرک از سازمان‌های دولتی درخواست و سازمان‌های دولتی موظف به پاسخ گوئی به استعلام گمرک می‌باشند.[[35]](#footnote-35)
11. طبق تبصره ۲ ماده ۱۳۷ قانون امور گمرکی کسر دریافتی باید مربوط به یک پروانه و یا پته با ذکر مشخصات و مبلغ مورد مطالبه باشد؛ اما جریمه تعیین‌شده در حسابرسی پس از ترخیص به عملکرد شرکت و بررسی و حسابرسی تعداد یا کل اظهارنامه‌ها، تعلق می‌گیرد.

## مواردی که در ماده ۱۴۳ دارای اهمیت است

1. حصول اطمینان از رعایت مقررات گمرکی
2. مهلت زمانی حسابرسی پس از ترخیص، سه سال از تاریخ صدور سندی است که به‌موجب آن کالا از گمرک ترخیص شده
3. چنانچه در رسیدگی‌های حسابرسی پس از ترخیص اسناد خلاف واقع کشف گردد که مشمول قاچاق نشود و ترخیص کالا متضمن زیان مالی دولت باشد و یا امتیازات غیرموجهی برای صاحب کالا ایجاد نموده باشد به تأیید و تشخیص گمرک ایران جریمه‌ای از سی درصد (۳۰%) تا سه برابر ارزش کالای موضوع سند مذکور تعیین و دریافت می‌گردد.
4. اقدام به حسابرسی یک شرکت بر اساس عوامل متعددی از جمله برنامه حسابرسی ، ریسکهای تجاری و سایر برنامه ها و سیاستهای گمرک است.
5. چنانچه کالا مشمول قاچاق شود از شمول حسابرسی خارج می‌شود. مگر در مورد بخشی که رسیدگی‌ها منجر به تشخیص قاچاق نشده است.
6. اگرچه رعایت قوانین و مقررات در ترخیص کالا موردبررسی قرار می‌گیرد اما رعایت قوانین و مقررات و بررسی ترخیص کالایی که متضمن زیان مالی دولت بوده و یا امتیاز غیرموجهی برای صاحب کالا ایجاد نموده باشد، محور اصلی رسیدگی‌های حسابرسی است.
7. در صورت تأیید عدم رعایت قوانین و مقررات، کشف اسناد خلاف واقع، ایجاد امتیاز غیرموجه برای صاحب کالا با ترتیبات ماده ۱۴۳ ق.ا.گ جریمه از ۳۰ تا ۳۰۰ درصد ارزش کالای مورد رسیدگی تعیین و دریافت می‌گردد.
8. جریمه مانع از تعقیبی که حسب مورد طبق مواد مربوط به قانون مجازات اسلامی به عمل می‌آید نیست.
9. رسیدگی به وجوهی که من غیر حق با تقلب و تزویر در جریان و یا پس از ترخیص کالا، مسترد شده است، قسمتی دیگر از تأکید ماده ۱۴۳ است که علاوه بر مطالبه وجوهی که من غیر حق استرداد شده است، جریمه‌ای معادل ۱0۰% صد درصد آن نیز دریافت می‌گردد.

### هدف از حسابرسی پس از ترخیص

* 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.

-        اطمینان از تکمیل اظهارنامه گمرکی بر طبق قوانین و مقررات گمرک، از طریق بررسی اسناد و اظهارنامه‌های گمرکی، سامانه‌های بازرگانی تاجر، اسناد حسابداری و بررسی محل فعالیت تجاری یا دفتر شرکت

-        شناسایی میزان حقوق و عوارض قانونی مشخص‌شده و حقوق و عوارض پرداخت‌شده

-        تسهیل فعالیت‌های تجاری بین‌المللی، تجار قانونمند و سازگار با مقررات

-        اطمینان از اینکه محدودیت‌ها، مجوزها و سهمیه‌های، مربوط به صادرات و واردات و یا سایر رویه‌های گمرکی به‌درستی رعایت شده‌اند.

-        اطمینان از رعایت مصوبات و مجوزهای خاص ازجمله اسناد اولیه حمل‌ونقل گواهی‌های مربوط به مبدأ کالا، سهمیه‌ها، انبارهای گمرکی، ترتیبات مقداری و ترتیبات سایر روش‌های ساده‌سازی شده.

ماده ۲۰۱ آ.ا. ق.ا.گ. - 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 حصول اطمینان و صحت اظهار از طریق بررسی دفاتر، سوابق مالی، نظام‌های بازرگانی، سوابق ترخیص مکاتباتی و اطلاعات بازرگانی نگهداری شده توسط اشخاص حقیقی و حقوقی که به‌طور مستقیم و یا غیر‌مستقیم در واردات و صادرات کالا دخالت دارند، اقدام نماید.

### مزایای حسابرسی پس از ترخیص

. مزایای حاصل از حسابرسی پس از ترخیص عبارت‌اند از:

•        ازنظر تشریفات گمرکی، سازگاری ، انطباق و قانونمندی باعث تسهیل تجارت و کاهش کنترل‌های مرزی می‌شود.

•        گمرک می‌تواند اطلاعات بهتری از مشتریان تجاری خود برای شناسایی بهتر کسب ‌وکار آن‌ها کسب کند.

•        سطوح ریسک را به‌راحتی می‌توان موردبررسی و ارزیابی قرارگیرد. بازدید از محل، فرصت مناسبی برای شناسایی خطرات و ضعف‌های سیستم تجاری را فراهم می‌آورد.

•        آموزش بلندمدت مشتری را تسهیل و بر مدیریت جامع پیروی و قانونمندی تمرکز می‌کند.

•        منابع ادارات گمرک مؤثرترو به صورت بهینه تری به کار گرفته می‌شود؛

•        گمرک می‌تواند مفهوم پذیرش داوطلبانه و خود- ارزیابی را ترویج نماید.

•        می‌توان فعالیت‌های مظنون به تقلب را شناسایی کرد و به واحد اجرایی جهت اقدام مناسب ارجاع دهد.

•        تا سر حد امکان، زمینه و چارچوب ارزیابی مستمر برای بررسی فعالیت عاملین مجاز اقتصادی (AEO) فراهم می‌شود.

### دامنه شمول حسابرسی پس از ترخیص

حدود و دامنه شمول حسابرسی پس از ترخیص (اشخاصی که ممکن است مورد حسابرسی قرار گیرند) باید در قوانین و مقررات ، به ‌روشنی تعریف گردندو به‌طور بالقوه، کلیه‌ی معاملات و دادوستدهای مرتبط با واردات و/ یا در صادرات کالا در سفارش، خرید، تولید و انبار و واگذاری و فروش کالای اشخاص، مورد حسابرسی و نظارت گمرک قرار گیرند.

اشخاصی که ممکن است مورد حسابرسی قرار گیرند، شامل موارد زیرند:

•        واردکننده‌ها

•        اظهارکننده‌ها

•        تحویل‌گیرندگان کالای وارداتی

•        صاحبان کالای وارداتی

•        دریافت‌کنندگان بعدی کالای وارداتی

•        کارگزاران گمرکی و حمل‌ونقل

•        مأموران انبار سازی کالای وارداتی

•        حاملان کالای وارداتی

•        اشخاص/ شرکت‌های دیگری که مستقیم یا غیرمستقیم در معاملات کالای وارداتی نقش دارند.

### حیطه بررسی در حسابرسی پس از ترخیص

در حسابرسی پس از ترخیص معمولاً موارد زیر موردبررسی و حسابرسی قرار می‌گیرند:

* وضعیت افراد: شخص واردکننده (پرداخت‌کننده حقوق گمرکی)، صادرکننده، ترانزیت کننده، صاحب کالای تجاری و سایر افرادی که در جریان فعالیت تجاری دخالت دارند.
* حسابرسی کالا: بررسی و حسابرسی تشریفات مرتبط و اسناد و مدارک کالا بر اساس مقررات گمرکی ازلحاظ نحوه اظهار، ارزش، تعرفه، اسناد مبدأ، مجوزها، اسناد خرید و حمل و...سایر مواردی که در قانون و مقررات گمرکی آمده است.
* اسناد و اوراق بازرگانی و مالی: دفاتر حسابداری، برگ هزینه، اسناد مرتبط با حمل‌ونقل، قرارداد و سایر اسناد مالی مربوط به تجارت

### بررسی پته‌ها، اظهارنامه‌ها و اسناد ترخیص در حسابرسی پس از ترخیص (PCA)

پس از ترخیص کالاها و به‌منظور مجاب شدن در خصوص صحت جزئیات مندرج در اظهارنامه، مأمورین گمرک می‌توانند به بازرسی اسناد و اطلاعات تجاری کاغذی و الکترونیکی، مرتبط با عملیات واردات یا صادرات در رابطه با کالاهای مربوطه یا در رابطه با عملیات تجاری بعدی مرتبط با آن کالاها اقدام نمایند. چنین بازرسی‌هایی می‌تواند در دارایی‌های افراد اظهارکننده، هر شخص درگیر به‌طور مستقیم یا غیرمستقیم در عملیات مذکور در یک ظرفیت تجاری یا سایر افراد مالک اسناد و اطلاعات مذکور به‌منظور اقدامات تجاری انجام گیرد. مأمورین گمرک همچنین می‌توانند به ‌حسابرسی کالاهایی که در جریان ساخت هستند، اقدام نمایند.

در تعریف کنوانسیون تجدیدنظر شده کیوتو «کنترل بر اساس حسابرسی» به مفهوم تمهیداتی است که گمرک به‌وسیله آن‌ها خود را مورد صحت و اصالت اظهارنامه‌ها از طریق بررسی دفاتر، سوابق، سامانه‌های تجاری و اطلاعات بازرگانی متعلق به اشخاص مربوط مجاب می‌کند.

### الزامات قانونی برای نگهداری اسناد و مدارک موردنیاز در حسابرسی

طبق ماده ۱۴۳ قانون امور گمرکی اسناد و مدارک طرف حسابرسی شونده حداقل تا سه سال باید در دسترس باشد.

مشخصات کلی در رابطه با نگهداری اسناد، صورت‌حساب‌ها و سوابق

۱. صورت‌حساب‌ها باید به‌گونه‌ای نگه‌داری شود که یک شخص ثالث صالح بتواند به‌طورکلی معاملات تجاری را ظرف یک مدت مناسب مرور نماید. معاملات تجاری باید با توجه به مبدأ و دوره آن قابل‌ردیابی باشند

۲. سوابق باید به‌گونه‌ای نگه‌داری شوند که وضعیت پرداخت حقوق و عوارض و یا هزینه سایر خدمات گمرکی و مالیاتی در آن‌ها قابل‌ردیابی باشد.

۳. اسناد، دفاتر و سوابق معاملات مربوط به کالای ترخیص شده به مدت سه سال از تاریخ صدور سند ترخیص نگهداری و در صورت نیاز در اختیار گمرک قرار می‌گیرد.

ماده ۲۰۴ آ.ا. ق.ا.گ. ـ صاحبان کالا، شرکت‌های حمل‌ونقل، کارگزاران گمرکی و سایر اشخاص ذی‌ربط که فهرست آن‌ها به‌وسیله گمرک ایران اعلام خواهد شد، باید دفاتر و سوابق معاملات مربوط به کالاهای خود را به مدت سه سال از تاریخ صدور سند ترخیص جهت حسابرسی نگهداری و پس از درخواست کتبی در اختیار گمرک قرار دهند

#### قواعد رسمی در نگه‌داری صورت‌حساب‌ها و سوابق

۱. صورت‌حساب‌ها و سوابق باید به‌گونه‌ای کامل، درست، به‌موقع و منظم نگه‌داری شوند. رسیدهای نقدی و پرداخت‌ها باید به‌صورت روزانه ثبت گرد‌ند.

۲. صورت‌حساب‌ها و سوابق چنانچه موردنیاز باشند باید در قلمرو به‌کارگیری این [قانون] نگه‌داری و بایگانی شوند.

۳. ثبت‌ها و سوابق چنانچه موردنیاز باشند باید به یک‌زبان موردنیاز تنظیم گرد‌ند. درجایی که ‌زبانی به‌غیراز زبان ملی استفاده می‌گردد، گمرک می‌تواند ترجمه را الزامی نماید. درجایی که اختصارات، تصاویر، حروف یا نشانه استفاده می‌گردند، معنای هر یک از آنان باید به‌وضوح تعریف گردد.

۴. یک ثبت یا سابقه نباید به‌گونه‌ای تغییر کند که مفهوم اصلی آن غیرقابل تعریف باشد. علاوه بر این، تغییرات نباید به‌گونه‌ای باشد که ماهیت آن نامشخص باشد و باید ثبت اولیه و تغییرات بعدی در آن مشخص باشد.

۵. صورت‌حساب‌ها و سوابقی که موردنیاز هستند می‌تواند در زمره بایگانی اسناد قرار گیرند یا بر روی دستگاه‌های ذخیره‌سازی داده‌ها نگه‌داری گردند به میزانی که این شیوه نگه‌داری بخصوص برای این هدف هم‌راستا با اصول منظم حسابداری باشد. درجایی که صورت‌حساب‌ها و سوابق موردنیاز که بر روی دستگاه‌های ذخیره‌سازی اطلاعات نگه‌داری می‌شوند، باید تضمین گردد که به‌ویژه در طول دوره ذخیره‌سازی، اطلاعات در هر زمان قابل‌دسترسی باشند و بدون هیچ‌گونه تأخیر بی‌موردی قابل‌خواندن باشند.

۶. درجایی که اسناد بنا بر یک سیستم پردازش اطلاعات ایجاد گردیدند، گمرک باید حق داشته باشد تا در هنگام حسابرسی اطلاعات ذخیره‌شده را مرور نموده و از سیستم پردازش اطلاعات برای بررسی این اسناد استفاده کند. همچنین گمرک می‌تواند در طی جریان حسابرسی دستور دهد تا اطلاعات به‌طور خودکار با مشخصات آن مورد پردازش قرارگرفته یا اسناد و سوابق ذخیره‌شده بر روی دستگاه ذخیره‌سازی اطلاعات توسط ماشین خواندنی در دسترس قرار گیرد. هزینه‌های ایجادشده بر عهده واحد تحت حسابرسی خواهد بود.

## معیارها، توانائی‌ها و شایستگی‌های و حسابرسان گمرک

افرادی که با عنوان رئیس گروه و یا کارشناس ارشد یا کارشناس حسابرسی در گمرک مشغول خدمت می‌شوند، باید از توانائی‌ها و شایستگی هائی برخوردار باشند. موارد زیر شرح شایستگی‌های این افراد و شرح وظیفه ، حسابرس ارشد در گمرک است.

### معیارهای اخلاقی حسابرسان

حسابرسان در زمان اجرای حسابرسی پس از ترخیص (PCA) باید موازین شغلی بالایی را حفظ نماید.

الف) صداقت

سازمان جهانی گمرک، نمونه نظامنامه اخلاقی و اجرایی را منتشر کرده است که حداقل نگرش و رفتار موردنیاز که از کلیه‌ی کارمندان گمرک انتظار می‌رود را مشخص می‌کند. نظامنامه اجرایی در زمان اجرای حسابرسی باید موردتوجه باشد.

ب) رازداری

حسابرسان باید سطح مطلوب رازداری را در دستیابی و بازرسی اسناد مالکان حفظ نمایند. حسابرسان نباید هیچ‌گونه اطلاعات تجاری که در زمان انجام وظایف خود بدست آورده‌اند افشا سازند، مگر قوانین خاصی در مورد افشای اطلاعات وجود داشته باشد. به‌علاوه، آن‌ها نباید اطلاعات محرمانه را در خارج از ادارات گمرک خود آشکار سازند.

ج) پذیرش شغلی، مسئولیت کاری و پشتکار

حسابرسان باید با کوشش و منطبق با موازین فنی و شغلی قابل‌اجرا کار کنند. از این‌رو آن‌ها باید مسئولیت کاری در قبال دارایی‌های مالکان را رعایت کنند و به‌سلامت شرکت و سیاست‌ها و الزامات ایمنی (مثل پوشیدن کلاه ایمنی) احترام بگذارند.

د) منصف/ بی‌طرف

حسابرسان ملزمند بی‌طرف بوده، جانب انصاف را رعایت و با رعایت استانداردهای کاری از داوری‌های دلبخواهی پرهیز کنند و اجازه ندهند جانب‌داری، کشش علاقه یا نفوذ بی‌مورد دیگران بر ضوابط شغلی و تجاری برتری جویند و نباید از اختیار و قدرت خود نسبت به طرف حسابرسی شونده سؤاستفاده کنند.

### شایستگی‌های اساسی

* شایستگی: تفکر تحلیلی

تجزیه‌وتحلیل و ارزیابی‌های اطلاعات موجود؛ شناسایی و ارزیابی شکاف‌ها و توسعه اطلاعات یا دلایل بالقوه به‌منظور انتخاب مناسب‌ترین پاسخ (ها).

شایستگی: ارتباطات شفاهی و کتبی مؤثر

بیانگر مهارت‌های ارتباطی شفاهی و کتبی برای حصول اطمینان از درک واضح پیام به‌منظور بهره‌مندی، در زمان مناسب است. در این مهارت پرسش و پاسخ به‌گونه‌ای صورت می‌گیرد که ارتباطات به‌وضوح درک گرد‌ند. حسابرس باید توانائی بالقوه در ثبت مطالب کتبی و یا ارائه مطالب شفاهی داشته و بتواند این مطالب را به‌موقع و درست منتقل کند.

* شایستگی: فن‌های جستجوی اطلاعات

بیانگر یک توانایی عالی برای کسب اطلاعات کامل، دقیق از طریق به‌کارگیری ابزارهای اطلاعات و یا از طریق فعالیت‌هایی مانند مشاهده، پرسش، مصاحبه و یا جمع‌آوری اطلاعات جامع است.

شایستگی: قاطعیت

با بهره‌گیری از قضاوت خوب در هنگام برخورد با دیدگاه‌های افراد ذینفع و یا برخی اطلاعات مفقودی /غیرواضح، بر مبنای نیازها و اهداف سازمان به اتخاذ تصمیم و اجرای آن اقدام می‌نماید.

* شایستگی: دانش و مهارت در مورد برنامه تجارت تخصصی

بیانگر دانش کاری خوب و توانایی عالی برای درک، تفسیر و اعمال [قوانین ملی]، توافقنامه‌های سازمان تجارت جهانی و سایر قوانین، سیاست‌ها و رویه‌های مرتبط ازجمله اصول حسابداری موردپذیرش عمومی و شیوه‌های نگه‌داری سوابق است؛ و از انواع هنجارهای محیط‌های تجاری و صنعتی آگاهی دارد.

### توانائی‌های فنی و روش‌شناسی

۱. خبرگی و تسلط بر قوانین و مقررات و شیوه‌های اجرائی در انجام امور تجاری و تشریفات گمرکی (دامنه و پیچیدگی دانش موردنیاز)

۲. کیفیت و قابلیت به‌کارگیری عالی وظایف و مسئولیت‌ها (انجام دقیق وظائف محول شده، بدون اشتباه، تکمیل وظیفه درست و نتیجه گرا)

۳. میزان کار و تکمیل وظیفه با محوریت موفقیت (میزان کار انجام‌گرفته با محاسبه میزان سختی، تکمیل سریع و مبتنی بر عملکرد)

۴. بیان (شفاهی و کتبی، به‌صورت شفاف و قابل‌درک)

۵. برنامه‌ریزی منطقی و تفکر تحلیلی (انجام وظائف و مسائل با برنامه‌ریزی خوب و فعال، توانایی برای شناسایی موقعیت‌ها و شرایط مسئله‌ساز و ارزیابی به‌صورت مستقل و منطقی)

۶. خودمختاری /استقلال (مسئول و مشتاق انجام کار، سازمان‌دهی وظیفه شخصی خود/ حوزه مسئولیت)

۷. انعطاف‌پذیری (فعال و دارای انعطاف در انجام شیوه‌های کاری جدید)

### مهارت‌های اجتماعی

۱. رفتار حل اختلاف (تشخیص اختلافات، پردازش فعالانه اختلافات به شیوه‌ای مناسب با ارائه راهکارهای آشتی‌طلبانه)

۲. رفتار انتقادی (تمایل و توانایی انتقاد از خود و دیگران به‌طور مناسب و سازنده)

۳. رفتار تیمی (تمایل و توانایی در همکاری و هدایت تیمی، مشارکت فعال در وظائف مشترک).

۴. رفتار میان فردی و ارتباطی (فعال کردن ارتباطات و ایجاد و حفظ روابط حرفه‌ای و شبکه‌ها، رفتار شفاف، قابل‌درک، عادلانه و واقع‌گرایانه)

۵. جرئت (تمایل و توانایی اعمال‌نفوذ و متقاعد کردن دیگران به‌صورت هدفمند، توانایی تصمیم‌گیری و اعمال گزینه انتخاب‌شده).

۶. جهت‌گیری رهبری (تمایل و توانایی درک وظائف مدیریت، مقررات جنبه‌های جنسیتی و توجه به شرایط اجتماعی مختلف در تصمیم‌گیری).

۷. توانایی ایجاد انگیزه (مهارت در تشخیص ارزش واقعی در کارکنان و هدایت آنان به سمت اهداف، توزیع منصفانه کار).

۸. صلاحیت محول سازی (توانایی و تمایل برای تصمیم‌گیری جهت واگذاری درست ‌کار به دیگران، درنتیجه اجرای درست کل مسئولیت).

۹. ایجاد انگیزش (ایجاد انگیزه برای خلق سازنده فرایندها و ساختارهای جدید)

### توانائی تخصصی حسابرسان موردنیاز در جریان کار

۱) شناخت وظایف و اختیارات گمرک و به‌طور خاص وظایف و اختیارات در حسابرسی پس از ترخیص

۲) تسلط بر قانون امور گمرکی و آیین‌نامه اجرائی و قانون مقررات صادرات واردات، قوانین حمل‌ونقل سایر قوانین مرتبط

۳) آشنایی و تخصص در طبقه‌بندی کالا و قواعد مرتبط

۴) دانش کافی در ارزش‌گذاری کالا و قوانین مربوطه

۵) شناسایی قواعد مبدأ

۶) سند خوانی گمرکی

۷) آشنایی با اینکوترمز

۸) مهارت و دانش در تجزیه‌وتحلیل اطلاعات و داده‌ها

۹) شناخت مطالعات موردی (کیس استادی)

۱۰) آشنایی با کنترل‌های فیزیکی و ارزیابی گمرکی

۱۱) آشنایی با اصول حسابداری و حسابرسی مالی و شناخت صورت‌های مالی

۱۲) تسلط بر قواعد عمومی کار با کامپیوتر و نرم‌افزارهای آفیس و نرم‌افزارهای تحلیل داده

۱۳) آشنایی با تخلفات اداری و سایر جرائم قانونی مرتبط

۱4) آشنایی با محاسبات حقوق و عوارض و مأخذ کالا

۱5) آشنایی با اصول و مبانی مدیریت ریسک

۱6) آشنایی با استانداردهای حسابرسی

۱7) آشنایی با ویژگی‌های اخلاقی در حسابرسی

۱8) دانش و مهارت لازم در شیوه‌های جمع‌آوری و ثبت اطلاعات و گزارش‌نویسی

19) آشنایی کامل با بازبینی اظهارنامه و قوانین و مقررات مربوطه

۲0) آشنایی با سامانه‌های امور گمرکی

## انواع حسابرسی پس از ترخیص

حسابرسی از دیدگاه‌های مختلف به انواع متفاوتی طبقه‌بندی می‌شود. در اینجا یکی از طبقه‌بندی‌ها ذکر می‌گردد.

۱) حسابرسی مبتنی بر اظهارنامه

۲) حسابرسی جامع

۳) حسابرسی موضوعی

۴) حسابرسی بر مبنای ریسک

۵) حسابرسی‌های تصادفی

### حسابرسی مبتنی بر اظهارنامه

با توجه به اینکه اظهارنامه سند اصلی در رسیدگی‌های گمرکی است و اطلاعات موجود در اظهارنامه بر اساس اسناد پیوست توسط صاحب کالا و یا نماینده قانونی او تکمیل می‌شود، رسیدگی به اظهارنامه را می‌توان نقطه شروعی برای سایر رسیدگی‌های حسابرسی پس از ترخیص به‌حساب آورد.

در این شیوه بر اساس اطلاعات کاغذی و یا الکترونیکی موجود اظهارنامه و یا اظهارنامه‌های مرتبط به صاحب کالا در دفاتر حسابرسی موردبررسی قرار می‌گیرند. ممکن است با بررسی اظهارنامه و کنترل اسناد، گمرک به رعایت قوانین و مقررات و انجام تشریفات قانونی توسط صاحب کالا و یا نماینده او مجاب شود؛ و نیازی به بررسی‌های میدانی و یا کنترل سایر اسناد نباشد.

در صورت کشف تخلفات و احتمال گسترش تخلف به سایر اظهارنامه‌ها و یا عملکرد کلی شرکت، ممکن است حسابرسی در محل و یا بررسی سایر اسناد و مدارک نیز در دستور کار قرار گیرد.

### حسابرسی موضوعی

در مواردی با توجه به اهمیت رسیدگی به موضوع خاص مثلاً ارزش و یا تعرفه و یا قواعد مبدأ و یا رویه خاص، حسابرسی به‌صورت خاص و با توجه به ریسک‌های احتمالی وارد رسیدگی می‌شود در این روش ممکن است ارزش و یا سایر موضوعات موردنظر حسابرسی به‌صورت عمیق‌تری بررسی گردد، نتایج این نوع حسابرسی علاوه بر اقدامات مرتبط به جریمه و یا سایر هشدارهای لازم می‌تواند به‌عنوان دستورالعمل‌های اصلاحی برای واحدهای اجرائی و ستادی گمرک ارسال گردد.همچنین اعلام نتایج این نوع حسابرسی به تجار و صاحبان کالا، می‌تواند باعث تصحیح عملکرد و توسعه قانون‌مداری شود.

### حسابرسی بر مبنای ریسک

گمرک با توجه به اطلاعات جمع‌آوری‌شده و یا گزارش‌های واصل‌شده برای شرکت‌های مختلف بانک اطلاعاتی تشکیل می‌دهد و با توجه به شاخص‌های تعریف‌شده ریسک، اشخاص در رده‌های مختلف ریسک قرار می‌گیرند. در این نوع حسابرسی بر اساس اطلاعات موجود ممکن است شرکت هائی با مشخصات زیر در برنامه حسابرسی پس از ترخیص قرار گیرند:

1. شرکت‌های داری ریسک بالا
2. شرکت‌هایی که از تسهیلات گمرکی ازجمله مسیر سبز برای ترخیص کالا استفاده کرده‌اند
3. شرکت‌ها با حجم بالای عملیات کاری
4. شرکت‌هایی که دارای سوابق تخلفات می‌باشند
5. ...

### حسابرسی‌های تصادفی

در حسابرسی‌های تصادفی عملکرد اشخاص حقیقی و حقوقی به‌صورت تصادفی و انتخاب راندمی موردبررسی قرار می‌گیرد. حسابرسی‌های تصادفی بی نقض نیستند اگرچه این نوع حسابرسی در تضاد با حسابرسی مبتنی بر ریسک است، اما مزایای متعددی برای گمرک و صاحبان کالا دارد. هدف حسابرسی تصادفی بررسی میزان فرمان‌برداری و رعایت قوانین و مقررات توسط تجار است؛ بنابراین در ارتباط با حسابرسی مبتنی بر ریسک، حسابرسی تصادفی گمرک را قادر می‌سازد تا خطرات احتمالی را بررسی کند. در برخی ادارات، حسابرسی به‌اصطلاح تصادفی بر مبنای یک‌میزان ارزیابی خاص ریسک صورت می‌گیرد که بدین معنی است که این نوع حسابرسی کاملاً تصادفی نیست اما می‌تواند نتایج مطلوبی در بررسی قانون‌مداری تجار داشته باشد.

حسابرسی‌های تصادفی به شناسایی موضوعات جدید دارای ریسک کمک کرده و دارای اثر بازدارندگی است. حسابرسی‌های تصادفی گاهی اوقات ایده‌های جدیدی برای یک موضوع جهت حسابرسی با آشکار کردن انواع بی‌نظمی‌های جدید بخصوص در مواردی که بر اساس آنالیز ریسک امکان مشاهده این بی‌نظمی‌ها وجود ندارد، در اختیار گمرک قرار می‌دهد. همچنین، حسابرسی تصادفی بازرگانان را آگاه می‌سازد که ممکن است همیشه مشمول یک حسابرسی صرف‌نظر از ریسک‌های مطرح و مشخص، قرار گیرند.

## پرسشنامه حسابرسی

برای ورود به ‌حسابرسی نیاز است، پیشینه و وضعیت عملکرد اشخاص هدف حسابرسی ، موردبررسی و جمع‌آوری و ثبت قرار گیرد. برای جمع‌آوری این اطلاعات از شیوهای مختلفی استفاده می‌شود. ممکن است این اطلاعات از دادهای موجود در گمرک، جمع‌آوری از طریق سوابق ثبتی شرکت و یا از اطلاعات منتشرشده در وب جمع‌آوری و یا از خود صاحب کالا و یا طرف حسابرسی شونده مطالبه شود. برای جمع‌آوری این اطلاعات نیاز است پرسشنامه و یا چک‌لیستی که شامل موارد زیر است آماده و در دسترس باشد تا بر اساس این موضوعات اطلاعات جمع‌آوری و ثبت گردد. اطلاعات زیر برای پرسشنامه حسابرسی مورداستفاده قرار می‌گیرد:

1. اطلاعات در مورد تاجر

۲. آدرس (ها)

۳. شماره شناسایی

۴. واسطه امور گمرکی (در صورت وجود)

۵. مدیران تصفیه (واسطه)، در صورت وجود

۶. ارقام عملیاتی برای سه سال گذشته:

۷. گردش کار/ میزان واردات/ میزان صادرات / عوارض گمرکی/ عوارض واردات- مالیات بر ارزش‌افزوده

۸. اطلاعات در مورد موضوع حسابرسی (مثلاً واردات، صادرات، بازپرداخت حقوق گمرکی)

۹. تأیید از طرف گمرک / سایر سازمان‌ها (در صورت نیاز)

۱۰. اطلاعات اضافی مانند کد طبقه‌بندی کالا و مقدار کالای ورودی

۱۱. اطلاعات حساب بانکی

۱۲. مکان‌های ممیزی شونده (در صورت وجود چندین محل)

۱۳. واحد مسئول حسابرسی

۱۴. نتیجه ارزیابی ریسک

۱۵. سوابق گذشته در مورد هر موضوع حسابرسی

۱۶. اطلاعات حسابرسی

۱۷. حکم حسابرسی

۱۸. اساس قانونی برای حسابرسی

۱۹. تاریخ حکم حسابرسی

۲۰. شماره شناسه حکم حسابرسی

۲۱. مدت زمان جهت حسابرسی

۲۲. محدوده حسابرسی/ (مثلاً، کل مدت زمان واردات یا صادرات)

۲۳. برنامه سالیانه حسابرسی و تعداد حسابرسی

۲۴. اقدامات حسابرسی مثلاً تاریخ شروع، تاریخ خاتمه، نتیجه حسابرسی، میزان زمان صرف شده، میزان دست آورد مالی.

این موارد نیز در حسابرسی پس از ترخیص باید موردتوجه قرار گیرند

الف) طبقه‌بندی تعرفه‌ها

ب) مبداً/ اولویت

ج) ارزش‌گذاری

د) معافیت از حقوق و عوارض

ه) تعهدات و مقررات

و) ضد دامپينگ/ جبران مالیات

**در انجام حسابرسی و در هر موردبررسی موارد زیر باید موردتوجه و بررسی قرار گیرد:**

1. شناخت تاجر صاحب کالا و شخصی که حسابرسی در مورد او انجام می‌گیرد
2. ارتباط با تاجر در خصوص ارائه مدارک و اسناد موردنیاز حسابرسی (فاکتور، مجوز و ...)
3. بررسی اسناد جهت شناسایی هرگونه مغایرت و یا تخلف. در صورت عدم وجود اسناد یا کشف مغایرت و تخلفات خاص، موضوع باید به حوزه حسابرسی گمرک در آن منطقه/ بخش جهت راهنمایی یا اقدامات مناسب دیگر ارجاع داده شود.

*الف) طبقه‌بندی: کد طبقه‌بندی تعرفه عدد ۸ رقمی است که با توصیف کالا‌های واردشده برابر است و با آن می‌توان نرخ حقوق و عوارض را تعیین کرد.*

1. بررسی در مورد طبقه‌بندی کالا: طبقه‌بندی اشتباه می‌تواند بر مقدار حقوق و عوارض پرداختی تأثیر گذاشته و منجر به عدم یا کسر پرداخت حقوق و عوارض شود همچنین طبقه‌بندی اشتباه باعث می‌شود محدودیت‌ها، ممنوعیت‌ها و یا مجوزهای لازم به‌درستی رعایت نگردد.
2. بررسی چگونگی تنظیم و تکمیل فرم اظهارنامه
3. آیا طبق بندی کالاها به‌درستی و با توجه به کالای واقعی تعیین و ثبت‌شده است؟
4. آیا کالاها مشمول سهمیه، محدودیت واردات/ صادرات، ممنوعیت و ... می‌باشد؟
5. آیا اقلام و تعرفه‌های مشابه مشمول نرخ بالاتر حقوق و عوارض یا مشمول محدودیت می‌شود؟ نکته کلیدی که باید مراقب آن بود درجایی است که کالاها با طبقه‌بندی مشابه مشمول نرخ حقوق و عوارض یا محدودیت بالاتر ‌باشد.
6. آیا کدهای تعرفه استفاده‌شده در اظهارنامه با فعالیت تاجر مطابقت دارد؟ آیا تاجر واردکننده و یا تولیدکننده است و چه نوع کالایی را وارد می‌کند، کالای مصرفی، واسطه‌ای، کامل و یا مصرفی؟
7. جزئیات فاکتور به‌درستی و بر اساس تعرفه صحیح در اظهارنامه واردشده است؟
8. آیا مبدأ کالا به‌درستی ذکرشده است؟
9. مبدأ (به‌طور خاص‌تر کشور مبداً) زمانی مطرح می‌شود که نرخ حقوق و عوارض کالاها بر اساس اطلاعات کشور مبدأ ثبت‌شده و یا از تسهیلات خاص مثل تعرفه‌های ترجیحی استفاده‌شده باشد و یا ورود کالا از کشور خاص دارای محدودیت کلی و یا مقداری باشد.
10. اظهارنامه‌های نادرست کشور مبدأ می‌تواند منجر به استفاده نادرست از تعرفه ترجیحی یا اجتناب از محدودیت‌ها و ممنوعیت‌ها شود.
11. تائیدیه کشور مبدأ کجا صادرشده است، آیا کد کشور مبدأ درست بکار رفته است؟
12. آیا اسناد مبدأ ارائه و اصالت مستندات مبدأ ارائه‌شده و مورد تأیید است؟
13. آیا نوع یا مقدار کالاها با آنچه در مدارک مثبته مبدأ کالا ذکرشده مطابقت دارد؟
14. آیا کالا با کشور مبدأ اظهارشده مطابقت دارد؟
15. آیا ارزش به‌درستی و بر اساس مستندات موردقبول گمرک اظهارشده است؟
16. رابطه بین خریدار یا فروشنده و تأثیر آن بر قیمت پرداخت‌شده موردبررسی قرار گیرد.
17. اگر مرجعی برای ترتیب ارزش‌گذاری دارد، وضعیت ترتیب ارزش‌گذاری را بررسی کنید. (مواد ۱۴ و ۱۵ ق.ا.گ.)
18. اگر مرجعی برای راهنمای ارزش‌گذاری وجود داشته باشد، وضعیت ارتباط دستورالعمل را با ارزش‌گذاری بررسی کنید.
19. آیا ارزش اظهارشده با مدارک قابل‌پذیرش مطابقت دارد؟
20. آیا قیمت پرداخت‌شده یا قابل پرداخت به‌درستی اعلام‌شده؟
21. آیا معافیت‌ها به‌درستی اعمال‌شده است؟

## فلوچارت جریان حسابرسی پس از ترخیص

گزارش بدوی کارشناسی

گزارش مقامات

گزارش گمرکات اجرایی

انتخاب از شرکت‌های AEO

- دسترسی به سامانه سازمان مالیاتی

- دسترسی به سامانه سازمان حسابرسی

-دسترسی به سامانه سازمان حمایت از مصرف‌کننده

- دسترسی به سامانه تعزیرات

-دسترسی به سامانه TSC و ستاگ

-دسترسی به سامانه انبارها

-دسترسی به سامانه نیما، سنا و ...

- دسترسی به سامانه شرکت‌های حمل‌ونقل

- دسترسی به سامانه قضائی

- دسترسی به سامانه کارگزاران گمرکی

- دسترسی به سامانه ماده ۷ و ۸

-دسترسی به سامانه اداره ثبت شرکت‌ها

-امکان استعلام از تخلفات/بازرسی/حراست از طریق سامانه

- دسترسی به سامانه شرکت‌های AEO

تهیه گزارش اولیه

ارجاع پرونده به کارشناس

مدیرکل بازبینی و حسابرسی

ارجاع به معاونت حقوقی

طرح در کمیته مرکزی

ارجاع به معاونت حقوقی

ارجاع به معاون حسابرسی پس از ترخیص

اجرای حسابرسی پس از ترخیص

**آری**

**خیر**

دبیرخانه حسابرسی پس از ترخیص جهت بایگانی

دبیرخانه حسابرسی پس از ترخیص

وصول مطالبات

وصول مطالبات

وصول مطالبات

وصول مطالبات

تأیید رأی تجدیدنظر

پرونده مختومه

تهیه گزارش عملکردی حسابرسان

حسابرسی میدانی

بررسی و تأیید یا رد گزارش اولیه

تهیه گزارش اولیه حسابرسی

تعیین و تبیین تخلفات در مورد ارزش، تعرفه و سایر

بازنگری مجدد

بازنگری یافته‌ها

احصاء تخلف، مشکلات و مغایرت‌ها

ارسال نامه به حسابرسی شونده

صدور حکم حسابرسی

شناسایی ریسک، ارزیابی ریسک، تحلیل ریسک، انتخاب استراتژی مقابله با ریسک

رسیدگی اسنادی حسابداری و مالی

دیوان عدالت اداری

پذیرش از طرف صاحب‌کار

کمیسیون تجدیدنظر

پذیرش از طرف صاحب‌کار

کمیسیون بدوی

تعیین جریمه

تهیه گزارش نهایی

پذیرش از طرف صاحب‌کار

ابلاغ به حسابرسی شونده

ارجاع به مدیرکل بازبینی

رسیدگی اسنادی گمرکی

هماهنگی و تعیین جلسه حسابرسی

مکاتبه با حسابرسی شونده

برگزاری جلسه اولیه یا مقدماتی با مقامات ارشد حسابرسی شونده

انجام رسیدگی کلی و مصاحبه

## انواع حسابرسی پس از ترخیص

### • حسابرسی اسناد و اظهارنامه‌ها پس از ترخیص

همان‌طور که در مقدمه ذکر شد، گمرکاتی که به‌تازگی حسابرسی پس از ترخیص را شروع کرده‌اند، ممکن است اظهارنامه‌ها را به‌صورت معمولی و بر اساس شیوه های بازبینی یعنی با توجه به اطلاعات موجود در اظهار نامه و اسناد پیوست بررسی کنند.

این کار به دو روش انجام می‌گیرد:

۱) ارجاع اظهارنامه از گمرکات اجرائی: زمانی که مأمور گمرک در مورد اظهارنامه و رعایت صحیح قانون و مقررات و یا پرداخت نامتناسب حقوق و عوارض و یا عدم رعایت محدودیت‌ها و ممنوعیت‌ها در زمان ترخیص تردید دارد، ممکن است بررسی بیشتر و دقیق‌تر اظهارنامه در مهلت قانونی را به دفتر حسابرسی گمرک ارجاع نماید. بررسی و بازبینی اظهارنامه، معمولاً با مذاکره با واردکننده انجام می‌گیرد. در این موارد ممکن است کالای موردنظر با رعایت شرایط قانونی، مثلاً تودیع سپرده متناسب با مقدار اختلاف ترخیص و یا اقدامات مقتضی دیگری در مورد آن‌ها اتخاذ شود.

۲) گروه تعیین‌شده هر یک از اظهارنامه‌های گمرکی را بعد از ترخیص به‌دقت بررسی می‌کند و اظهارنامه‌هایی که در مورد صحت آن‌ها تردید وجود دارد انتخاب می‌کند. این اظهارنامه‌ها مانند آنچه در بالا گفته شد، معمولاً با مذاکره با واردکننده بررسی می‌شوند و اقدامات مقتضی دیگری اتخاذ می‌گردد. در هر مورد، اکیداً توصیه می‌شود برای تشخیص اظهارنامه‌های گمرکی موردبررسی از معیارهای انتخاب مبتنی بر ریسک استفاده شود.

در مرحله بعدی، گمرکات می‌توانند روش حسابرسی پس از ترخیص را به‌صورت نظام‌مند و پیشرفته توسعه دهد.

### •        حسابرسی یا رسیدگی دفتری[[36]](#footnote-36)

در موارد خاص که رسیدگی ساده و وضعیت اسناد و مدارک شفاف است، می‌توان بررسی‌های حسابرسی را به‌صورت مکاتبه‌ای و یا تلفنی انجام داد. این نوع بررسی را می‌توان درواقع نوعی پیش حسابرسی به‌حساب آورد. گرچه حسابرسی دفتری کاملاً همانند حسابرسی میدانی نیست و از منابع کمتری استفاده می‌کند و اما درواقع تذکری است به تجار مبنی بر اینکه گمرک فعالیت‌های آن‌ها را زیر نظر دارد. همچنین باید توجه داشت که اگر لازم به نظر رسد، به‌منظور بررسی موضوع با جزئیات بیشتر، حسابرسی دفتری متعاقباً به سمت حسابرسی میدانی خواهد رفت.

### •        حسابرسی میدانی/ در محل

این نوع حسابرسی ممکن است در محل کار، فعالیت و یا کارخانه حسابرسی شونده انجام می‌شود. در این نوع حسابرسی میزان اطلاعاتی که حسابرسان موردبررسی قرار می‌دهند به‌طور بالقوه‌ی زیاد است و به حجم فعالیت، پیچیدگی فعالیت و مدت‌زمانی که از حسابرسی قبلی سپری‌شده است بستگی دارد. در مدت حسابرسی تصویر کاملی از وضعیت تجاری و معاملات شخص حسابرسی شونده، شامل جزئیات سیستم معاملاتی روش انجام معاملات، شرکا و غیره بدست می‌آید.

در حسابرسی میدانی موضوع اصلی مراجعه به محل کار و یا فعالیت حسابرسی شونده و جمع‌آوری اطلاعات و یا اسنادی مانند صورت‌های مالی، قراردادهای خریدوفروش و... است که به‌طورمعمول در اختیار گمرک نیست. چنانچه نیاز باشد این اسناد و مدارک به محل کار حسابرس منتقل‌شده و ادامه رسیدگی در محل کار حسابرس انجام می‌گیرد.

## نمودار چرخه حسابرسی پس از ترخیص

### نگاهی اجمالی به فرآیند حسابرسی پس از ترخیص

نمودار زیر چرخه توصیه‌شده برای طراحی برنامه نظام‌مند حسابرسی را ارائه می‌دهد که در این کتاب به جزئیات آن پرداخته نمی‌شود، برای اطلاعات بیشتر در این زمینه می‌توانید به دستورالعمل‌های حسابرسی پس از ترخیص سازمان جهانی گمرک جلد ۱ و ۲ مراجعه نمایید.[[37]](#footnote-37)





## ورودی‌های حسابرسی پس از ترخیص

با توجه به قوانین و مقررات داخلی هر کشور حیطه و دامنه شمول حسابرسی و اینکه چه شخص حقیقی یا حقوقی و یا در چه بازه زمانی باید مورد حسابرسی قرار گیرد مشخص می‌شود. این کار معمولاً توسط گروه تجزیه‌وتحلیل و هدف‌گذار ریسک انجام می‌گردد. انتخاب باید برمبنای ارزیابی ریسک باشد و منابع انسانی، جهت انجام حسابرسی در نظر گرفته شود. سپس این گروه، طرحی را به گروه حسابرسی پس از ترخیص که مسئولیت انجام حسابرسی را دارد ارائه یا پیشنهاد می‌دهد. تکرار حسابرسی برای شرکت خاص بسته به ریسک ادراک‌شده متفاوت خواهد بود.

ارجاع نتایج حسابرسی به گروه تجزیه‌وتحلیل و هدف‌گذار ریسک، برای تعیین و ثبت درجه ریسک شرکت تجاری از اهمیت زیادی برخوردار است. همچنین این اطلاعات به تعیین ضرورت پیگیری یا تکرار حسابرسی کمک خواهد کرد.

در حوزه‌های خاص (مثلاً بخش‌های تجاری یا کشورهای مبدأ) درجایی که سطح بالای بی‌نظمی پیش‌بینی می‌شود ممکن است برای مدتی محدود اقدامات ویژه‌ای انجام گیرد. این اقدامات باعث استفاده‌ی مؤثر از منابع انسانی شده و به بهبود قانونمندی و انطباق کمک می‌کند. معمولاً حسابرسی پس از ریسک ورودی‌های خود را از منابع زیر می‌گیرد:

1. گزارش گمرکات اجرائی و مرزی در مورد ریسک‌های احتمالی
2. گزارش سازمان‌های نظارتی و کنترلی
3. دستور مسئولین مافوق با توجه به حساسیت‌های موجود
4. ریسک‌های استخراج‌شده از منابع اطلاعاتی و بانک اطلاعات مدیریت ریسک
5. موارد خاص و حساسیت‌های تجاری در مورد کالا و یا اشخاص
6. انتخاب تصادفی بخصوص در مورد کسانی که از تسهیلات خاص گمرک استفاده می‌کنند
7. اخبار و اطلاعات جمع‌آوری‌شده از رسانه‌ها یا گزارش‌های مردمی
8. اطلاعات جمع‌آوری‌شده در بازبینی اظهارنامه‌ها و مدارک تجاری در حین رسیدگی‌های اداری و دفتری (بازبینی)

## منابع لازم برای انجام حسابرسی پس از ترخیص:

با تخمین تعداد حسابرسی‌هایی که در هرسال انجام خواهد شد گروه می‌تواند منابع فیزیکی و انسانی موردنیاز را نیز تخمین بزند. گروه باید تعداد کارکنانی را که برای مدیریت پروژه نیاز است و اینکه از کجا آمده‌اند و چه آموزش‌هایی دیده‌اند را لحاظ کند. واحد حسابرسی همچنین به فضای اداری، ملزومات اداری، رایانه و سیستم بایگانی برای اسناد فیزیکی و الکترونیکی و سایر تجهیزات نیاز دارد تا اطلاعات حسابرسی را (مثلاً شرح ریسک، اطلاعات، اطلاعات تجاری) سریعاً آماده کند

به‌این‌علت که ممکن است حسابرسی در محل کار تاجر انجام شود گروه حسابرسی ممکن است نیاز به وسایط حمل‌ونقل مثل خودرو برای استفاده کارکنان داشته باشد. زمانی که گروه اجرای پروژه مشخص شد، مدیر پروژه، چارت سازمانی و چارچوب کار در پروژه را به همراه توصیه‌های عملی و منابعی که برای اجرای این توصیه‌ها لازم است را مشخص و آماده می‌کند.

## ساختار سازمانی و تشکیل گروه‌های حسابرسی کننده

معمولاً برنامه حسابرسی پس از ترخیص از گروه مرکزی سیاست‌گذار که مسئول مدیریت حسابرسی است گرفته می‌شود. بسته به شرایط جمعیتی یک کشور، هر اداره گمرک یک یا چند واحد حسابرسی پس از ترخیص راه‌اندازی می‌کند. با توجه به نیاز به بررسی‌های میدانی و بازدید از محل کسب‌وکار تجار، ممکن است گروه‌ها و یا واحدهای حسابرسی با توجه به گستره جغرافیائی و پراکندگی فعالیت تجار در محل‌های مختلفی تشکیل گردد. مثلاً یک کشور کوچک ممکن است یک واحد حسابرسی و کشوری بزرگ با مراکز متعدد تجاری با مسافت زیاد و منطقه زمانی زیاد، نیاز به چند واحد حسابرسی داشته باشد

بعضی از گمرکات نیز ممکن است گروه‌های اختصاصی برای بررسی عملکرد شرکت‌های بزرگ تشکیل دهند. در این گروه‌ها تعدادی مأمور خاص برای بررسی وضعیت عملکردی و اطمینان از قانونمندی و پذیرش مستمر قانون‌مداری انتخاب می‌شوند. تشکیل گروه‌های تخصصی برای رسیدگی به صنایع بزرگ مثل خودروسازی، صنایع شیمیائی و یا صنایع پارچه‌بافی می‌تواند مفید باشد.

واحد حسابرسی پس از ترخیص با سایر حوزه‌های ادارات گمرک، ازجمله بخش مدیریت ریسک، بخش اطلاعات هوشمند، بخش امور مالی و بخش حقوقی ارتباط دارد؛ بنابراین ساختار سازمانی و مدیریتی باید این ارتباط را بازتاب داده و ارتباط نزدیک کاری و ارتباطات مؤثر را بین این حوزه‌ها تسهیل نماید.

## حسابرسی پس از ترخیص در قانون امور گمرکی

ماده ۱۴۳ ق.ا.گ. ـ گمرک ایران مکلف است به‌منظور حصول اطمینان از رعایت مقررات گمرکی ظرف سه سال از تاریخ صدور سندی که به‌موجب آن کالا از گمرک ترخیص شده، در صورت کشف اسناد خلاف واقع که مشمول قاچاق نشود درباره ترخیص کالایی که متضمن زیان مالی دولت است و یا امتیازات غیرموجهی برای صاحب کالا ایجاد نموده باشد به تأیید و تشخیص گمرک ایران جریمه‌ای از سی درصد (۳۰%) تا سه برابر ارزش کالای موضوع سند مذکور تعیین و دریافت نماید. دریافت این جریمه مانع از تعقیبی که حسب مورد طبق مواد مربوط به قانون مجازات اسلامی به عمل می‌آید نیست.

تبصره ۱ ـ در مورد وجوهی که من غیر حق با تقلب و تزویر مسترد می‌گردد علاوه بر وصول اصل مبلغ استردادی جریمه‌ای معادل صد درصد (۱۰۰%) آن نیز دریافت می‌شود.

تبصره ۲ ـ صاحبان کالا، شرکت‌های حمل‌ونقل و کارگزاران گمرکی و سایر اشخاص ذی‌ربط مکلف‌اند حسب مورد اسناد و مدارک موجود مورد درخواست گمرک در ارتباط با موضوع مورد رسیدگی را ارائه نمایند...

### حسابرسی پس از ترخیص در آیین‌نامه اجرائی

1.1.1.1 فصل دوم ـ حسابرسی پس از ترخیص

ماده ۲۰۱ آ.ا. ق.ا.گ. ـ 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 حصول اطمینان و صحت اظهار از طریق بررسی دفاتر، سوابق مالی، نظام‌های بازرگانی، سوابق ترخیص مکاتباتی و اطلاعات بازرگانی نگهداری شده توسط اشخاص حقیقی و حقوقی که به‌طور مستقیم و یا غیرمستقیم در واردات و صادرات کالا دخالت دارند، اقدام نماید.

تبصره ۱ ـ حسابرسی پس از ترخیص توسط حسابرسانی 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 مؤسسات حسابرسی مورد تأیید سازمان حسابرسی یا جامعه حسابداران رسمی ایران نیز استفاده نماید.

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

ماده ۲۰۲ آ.ا. ق.ا.گ. ـ گمرک ایران پس از هماهنگی لازم و ابلاغ کتبی به‌طرف حسابرسی شونده حداقل ده روز پیش از شروع حسابرسی، تاریخ شروع حسابرسی و اسامی گروه حسابرسی را جهت همکاری حسابرس شونده اعلام می‌کند. گروه حسابرسی حداقل از چهار 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 حسابرس شونده اعلام نماید و چنانچه به دلایلی تمدید این مدت لازم باشد، مراتب باید قبل از پایان زمان به وی اعلام شود.

تبصره ـ پس از ابلاغ برنامه حسابرسی به‌طرف حسابرسی شونده، وی می‌تواند حداکثر ظرف پنج روز از تاریخ ابلاغ با ارائه دلایل و مستندات قابل‌قبول به‌صورت کتبی درخواست به تعویق انداختن برنامه حسابرسی پس از ترخیص را بنماید. رئیس‌کل گمرک جمهوری اسلامی ایران و یا شخصی که از طرف وی تعیین می‌شود، می‌تواند پس از بررسی درخواست و دلایل عنوان‌شده در موارد استثنایی با به تعویق انداختن حسابرسی پس از ترخیص موافقت نماید.

ماده ۲۰۳ آ.ا. ق.ا.گ. ـ گمرک ایران در صورت لزوم می‌تواند اطلاعات موردنیاز اشخاص تحت حسابرسی را از مراجع دولتی و غیر دولتی مرتبط درخواست نماید و مراجع یادشده موظف به همکاری کامل و پاسخگویی به گمرک می‌باشند.

ماده آ.ا. ق.ا.گ. ۲۰۴ ـ صاحبان کالا، شرکت‌های حمل‌ونقل، کارگزاران گمرکی و سایر اشخاص ذی‌ربط که فهرست آن‌ها به‌وسیله گمرک ایران اعلام خواهد شد، باید دفاتر و سوابق معاملات مربوط به کالاهای خود را به مدت سه سال از تاریخ صدور سند ترخیص جهت حسابرسی نگهداری و پس از درخواست کتبی در اختیار گمرک قرار دهند.

ماده ۲۰۵ آ.ا. ق.ا.گ. ـ حذف شده است

ماده ۲۰۶ آ.ا. ق.ا.گ. ـ گمرک ایران موظف است پس از تکمیل حسابرسی، گزارش رسمی کتبی مربوط را ظرف شصت 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 نماید.

تبصره ـ 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 عناوین حسابرسی شوندگان، مکان و تاریخ انجام حسابرسی و امضای هر یک از اعضای گروه حسابرسی تهیه و یک نسخه را به‌حسابرسی شونده تسلیم نماید.

ماده ۲۰۷ آ.ا. ق.ا.گ. ـ رسیدگی به اعتراضات نسبت به گزارش پایانی حسابرسی و جرائم تعیین‌شده در صلاحیت کمیسیون رسیدگی به اختلافات گمرکی خواهد بود. اعتراض‌کنندگان ظرف سی 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 نمایند. گمرک ایران موظف است به اعتراض رسیدگی نموده و چنانچه دلایل عنوان‌شده در اعتراض موجه و موردپذیرش 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 به‌طرف حسابرسی شونده ابلاغ خواهد شد. طرف حسابرسی شونده ظرف ده روز از تاریخ ابلاغ ثانوی گزارش نهایی حسابرسی گمرک می‌تواند درخواست ارجاع پرونده به کمیسیون رسیدگی به اختلافات گمرکی را بنماید. ارجاع پرونده پس از گذشت مهلت سی روز از ابلاغ اولیه یا ده روز از ابلاغ ثانوی مقرر منوط به تأمین مبلغ مطالبه شده خواهد بود.

تبصره ـ حسابرسان گمرک ایران موظف‌اند پس ‌از انجام رسیدگی‌های خود و شناسایی نواقص، مراتب را طی گزارش کتبی جهت اصلاح سیستم، ثبت و بایگانی و اقدامات پیشگیرانه بعدی منعکس نمایند. پس از پایان و تکمیل گزارش حسابرسی و صدور نظر قطعی گمرک برای هریک از طرف‌های حسابرسی شونده به‌صورت محرمانه شماره‌ای مبنی بر رتبه خطر آن‌ها تعیین خواهد شد که این شماره مبنای ارزشیابی فعالیت‌های مدیریت خطر طرف حسابرسی شونده قرار خواهد گرفت.

ماده ۲۰۸ آ.ا. ق.ا.گ. ـ چنانچه طرف حسابرسی شونده پس از انجام حسابرسی پس از ترخیص و تسلیم گزارش نهایی مربوط و صدور رأی قطعی، مشمول پرداخت جریمه تشخیص داده شود، در صورت امتناع شخص از پرداخت آن، گمرک موظف است از طریق اعمال مواد (۷) و (۸) قانون، جریمه را وصول نماید.

## کشف اسناد خلاف واقع

یکی از مفاهیم اساسی که در ماده ۱۴۳ قانون امور گمرکی از اهمیت زیادی برخوردار است، کشف اسناد خلاف واقع در جریان رسیدگی‌های حسابرسی پس از ترخیص است.

اگرچه در ماده ۲۰۱ آیین‌نامه اجرائی قانون امور گمرکی[[38]](#footnote-38) هدف از انجام حسابرسی مشخص شده است. ولی چنانچه در رسیدگی‌ها سند خلاف واقع کشف نگردد، امکان جریمه طرف حسابرسی شونده با مشکل روبرو می‌شود. برای شناسایی سند و تعاریف حقوقی آن ابتدا به تعریف سند و سپس به مصادیق سند خلاف واقع می‌پردازیم.

سند چیست؟ به هر نوشته مکتوبی که در مقام دعوا یا دفاع از دعوا بتوان بدان استناد کرد سند گفته می‌شود. مطابق ماده ۱۲۸۳ قانون مدنی در تعریف سند چنین آمده است. «سند عبارت است از هر نوشته که در مقام دعوا یا دفاع قابل استناد باشد». بر اساس این تعریف، دلیلی را می‌توان به‌عنوان سند محسوب کرد که دو شرط اساسی را داشته باشد:

اولاً اینکه سند باید مکتوب یا نوشته باشد؛

ثانیاً اینکه سند باید در مقام دعوا یا دفاع از دعوا در دادگاه قابل استناد باشد.

بنابراین، تمام ادله‌ای که به‌صورت مکتوب و نوشته درنیامده است را باید از تعریف سند خارج کرد. همچنین، درصورتی‌که به‌حکم قانون، نوشته توان ثابت کردن یک دعوا را نداشته باشد نمی‌توان به آن استناد کرد و آن را سند دانست.

البته به نظر می‌رسد که منظور قانون‌گذار از اسناد ذکرشده در این ماده (ماده ۱۴۳ ق.ا.گ.) اظهارنامه و سایر اسناد پیوست اظهارنامه و سایر اسناد مالی و تجاری مرتبط با کالا می‌باشد که به‌موجب آن و با استفاده از آن کالا از گمرک ترخیص شده باشد و یا نشانگر واقعیت کالا باشد . سند رسمی و سند عادی چیست؟

با یک مطالعه مختصر در کتب حقوقی و قوانین می‌فهمیم که اسناد در ایران دارای دو تقسیم‌بندی، سند عادی و سند رسمی هستند. (ماده ۱۲۸۶ قانون مدنی).

قانون‌گذار، اسنادي که در اداره‌ ثبت‌اسناد و املاک يا دفاتر اسناد رسمي يا در نزد ساير مأموران رسمي در حدود صلاحيت آن‌ها بر طبق مقررات قانوني تنظیم‌شده باشند را سند رسمي تعریف کرده است. (ماده ۱۲۸۷ قانون مدنی)

سند عادی را هم این‌گونه تعریف کرده است که غیر از اسناد مذکوره در ماده ۱۲۸۷ سایر اسناد عادی است. (ماده ۱۲۸ قانون مدنی)

با این توضیحات انجام معاملات به‌صورت دستی و در قالب قولنامه یا مبایعه‌نامه بین طرفین بدون ثبت رسمی در قالب سند عادی است.

اسناد خلاف واقع چیست؟ در قانون امور گمرکی در ماده ۱۰۶ و ۱۴۳ و بند ح و تبصره بند ب ماده ۱۱۳ از عبارت اسناد خلاف واقع استفاده‌شده و در ماده ۱۲۹ نیز از اظهارنامه خلاف واقع استفاده‌شده است.

در بند ح ماده ۱۱۳ اسناد خلاف واقع اسنادی است که در آن خصوصیات کالایی ذکرشده باشد که با جنس و خصوصیات کالای اظهارشده تطبیق ننماید و یا جعلی باشد.

ح ـ کالای مجاز یا مجاز مشروطی که تحت عنوان کالای مجاز یا مجاز مشروط دیگری که جمع حقوق ورودی آن کمتر است با نام دیگر و با استفاده از اسناد خلاف واقع اظهار شود، کالای عبوری مشمول تبصره (۱) ماده (۱۰۸) این قانون است. منظور از اسناد خلاف واقع اسنادی است که در آن خصوصیات کالایی ذکرشده باشد که با جنس و خصوصیات کالای اظهارشده تطبیق ننماید و یا جعلی باشد.

با توجه به اینکه این تعریف برای موارد قاچاق استفاده‌شده است، به نظر می‌رسد جامعیت لازم برای تعمیم به ماده ۱۴۳ را نداشته باشد؛ زیرا اگر سندی با تعریف بند ح ماده ۱۱۳ خلاف واقع باشد و یا جعلی باشد و شرایط بند ح را داشته باشد، کالای موضوع سند قاچاق محسوب می‌شود. ولی در ماده ۱۴۳ قانون منظور از سند خلاف واقع سندی است که برخلاف واقعیت کالای اظهاری و یا در تطبیق با سایر اسناد در مقدار نوع جنس و مشخصات و حتی بعضاً تعرفه مغایر باشد.

یکی از وظایف اظهارکننده رعایت الزامات قانونی و همراهی در راستای شفافیت و قانون مداری با توجه به وظیفه‌ای است که با اظهار کالا انجام می‌دهد. هنگامی‌که اظهارنامه توسط صاحب کالا و یا نماینده قانونی او تکمیل و تحویل گمرک می‌شود، باید اطلاعات ثبت‌شده و یا اسناد پیوست شده از صحت و درستی برخوردار باشد؛ زیرا هرگونه مغایرت، تفاوت و اشتباه و بسته به نوع مغایرت و تخلف جرایمی را در پی دارد. در اینجا با توجه به اینکه خود اظهارنامه در رسیدگی‌ها به‌عنوان دلیل مطرح می‌شود و در رسیدگی‌های قانونی نیز مورد استناد قرار می‌گیرد، سند محسوب می‌شود و ثبت اطلاعات در اظهارنامه برخلاف مشخصات و جنس و نوع کالای واقعی می‌تواند سند خلاف واقع ایجاد کند؛ و چنانچه سندی مغایر با مشخصات کالای واقعی از جنبه‌های مختلف ضمیمه اظهارنامه و یا سایر اسناد شده باشد و یا در ارزش واقعی کالا و یا مقدار آن تغییراتی ایجاد کرده و سند جدیدی تولید کرده باشد، این سند می‌تواند از مصادیق اسناد خلاف واقع باشد.

در ماده ۱ قانون مبارزه با قاچاق کالا و ارز بند «ز» اسناد خلاف واقع این‌گونه تعریف‌شده است..«اسناد خلاف واقع: اسنادی است که در آن خصوصیات کالای ذکرشده از حیث نوع، جنس، تعداد و وزن با کالای اظهار یا کشف‌شده تطبیق ننماید و یا جعلی باشد.»

چنانچه کالایی که در حسابرسی کشف می‌شود مشمول قاچاق شود، در حیطه حسابرسی پس از ترخیص قرار نمی‌گیرد؛ و باید مقررات قاچاق بر آن کالا جاری شود.

و درصورتی‌که نقض قوانین و مقررات رخ‌داده باشد و زیان مالی دولت با استفاده از اسناد خلاف واقع صورت گرفته باشد، جریمه‌ای از سی درصد (۳۰%) تا سه برابر ارزش کالای موضوع سند مذکور تعیین و دریافت می‌گردد. دریافت این جریمه مانع از تعقیبی که حسب مورد طبق مواد مربوط به قانون مجازات اسلامی به عمل می‌آید نیست...

## الزام به ایجاد واحد حسابرسی

به‌منظور عملیاتی نمودن حسابرسی پس از ترخیص، ایجاد واحد حسابرسی پس از ترخیص در گمرک ایران و پست‌های سازمانی برای حسابرسان آن الزامی است. در این راستا معاونت حسابرسی پس از ترخیص به همراه ساختار سازمانی مرتبط در دفتر بازبینی و حسابرسی گمرک ایران ایجادشده است علاوه بر آن در ساختار گمرکات اجرائی نیز پست‌های کارشناسی و کارشناسی مسئول برای انجام حسابرسی پس از ترخیص ایجاد گردیده است که در حال حاضر با تفویض اختیار از دفتر بازبینی و حسابرسی ، بررسی‌های مقدماتی و بعضاً حسابرسی‌های میدانی مرتبط با حوزه‌های کاری گمرکات اجرائی با همکاری کارشناسان حسابرسی پس از ترخیص گمرکات اجرائی انجام می‌گیرد.

## طراحی و برنامه‌ریزی حسابرسی پس از ترخیص

ماده ۲۰۲ آ.ا. ق.ا.گ. ـ گمرک ایران پس از هماهنگی لازم و ابلاغ کتبی به‌طرف حسابرسی شونده حداقل ده روز پیش از شروع حسابرسی، تاریخ شروع حسابرسی و اسامی گروه حسابرسی را جهت همکاری حسابرس شونده اعلام می‌کند. گروه حسابرسی حداقل از چهار 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 حسابرس شونده اعلام نماید و چنانچه به دلایلی تمدید این مدت لازم باشد، مراتب باید قبل از پایان زمان به وی اعلام شود.

تبصره ـ پس از ابلاغ برنامه حسابرسی به‌طرف حسابرسی شونده، وی می‌تواند حداکثر ظرف پنج روز از تاریخ ابلاغ با ارائه دلایل و مستندات قابل‌قبول به‌صورت کتبی درخواست به تعویق انداختن برنامه حسابرسی پس از ترخیص را بنماید. رئیس‌کل گمرک جمهوری اسلامی ایران و یا شخصی که از طرف وی تعیین می‌شود، می‌تواند پس از بررسی درخواست و دلایل عنوان‌شده در موارد استثنایی با به تعویق انداختن حسابرسی پس از ترخیص موافقت نماید.

ماده ۲۰۳ آ.ا. ق.ا.گ. ـ (اصلاحی هیئت‌وزیران مورخ ۴ تیر ١٣٩٣) گمرک ایران در صورت لزوم می‌تواند اطلاعات موردنیاز در ارتباط با موضوع رسیدگی را از مراجع دولتی و غیر‌دولتی مرتبط درخواست نماید و مراجع یادشده موظف به همکاری کامل و پاسخگویی به گمرک می‌باشند.

## انجام حسابرسی پس از ترخیص بطور کلی متشکل از فعالیت‌های زیر می‌باشد:

حسابرسی و رسیدگی های پس از ترخی ابتدا با بررسی اظهار نامه و اسناد ضمیمه آن شروع می شود و جنانچه صحت و درستی انجام تشریفات در رسیدگی های اولیه مشخص باشد ، ممکن است نیازی به سایر رسیدگی ها بخصوص رسیدگی به اسناد تجاری و مالی نباشد. در صورتیکه اطلاعات موجود در اظهار نامه و اسناد ضمیمه وضعیت کاملی از اجرای مقررات گمرکی ارائه ندهد و نیاز به بررسی های بیشتر باشد ، با تشکیل گروه حسابرسی اسناد مالی و تجاری مورد بررسی قرار می گیرد و ممکن است که برای تکمیل اطلاعات از محیط کاری و محل فعالیت شرکت نیز بازدید به عمل آید و بعضی اسناد در محیط کاری بررسی و با اسناد گمرکی تطبیق داده شود. ولی بطور کلی در یک رسیدگی جامع بررسی های زیر انجام می شود.

* انتخاب تاجر جهت حسابرسی
* ارزیابی وضعیت کلی حسابرسی شونده قبل از حسابرسی(رسیدگی مقدماتی)
* بررسی اولیه اسناد و اظهار نامه ها و تهیه گزارش اولیه
* برگزاری جلسه افتتاحیه
* بازدید از محل کسب‌وکار شخص حسابرسی شونده
* حسابرسی و بررسی اسناد مدارک و بررسی شواهد و امکانات مرتبط
* برگزاری جلسه پایانی و اعلام نتایج گزارش پایانی به حسابرسی شونده و رسیدگی به اعتراض احتمالی
* جمع‌بندی و تهیه گزارش نهایی
* تعیین جریمه یا اقدامات اصلاحی درنتیجه حسابرسی وو ابلاغ نتیجه حسابرسی به به طرف حسابرسی شونده

## کمیته حسابرسی پس از ترخیص و وظایف آن

برای انجام سیاست گزاری و تعیین اهداف حسابرسی پس از ترخیص کمیته‌ای در گمرک جمهوری اسلامی ایران به ریاست رئیس‌کل سازمان تشکیل گردیده است. در این کمیته مدیران دفاتر تخصصی و نظارتی گمرک به‌عنوان عضو حضور دارند و دبیرخانه کمیته نیز در دفتر بازبینی و حسابرسی مستقر می‌باشد.مدیران دفاتر واردات ، صادرات ، ترانزیت، تعرفه ، ارزش و مدیران دفاتر نظارتی مثل دفتر مرکزی حراست و دفتر رسیدگی به شکایات و بازرسی عضو این کمیته می باشند. در مواقع نیاز نیز دفاتر حقوقی ، مرکز مبارزه با جرایم سازمان یافته و دفاتر مرتبط در حوزه اداری مالی در جلسات کمیته و در موارد خاص شرکت می نمایند.

## چه کسانی حسابرسی پس از ترخیص را انجام می‌دهند

بر اساس تبصره ۱ ماده ۲۰۱ آ.ا.ق.ا.گ. حسابرسی پس از ترخیص توسط حسابرسانی 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 مؤسسات حسابرسی مورد تأیید سازمان حسابرسی یا جامعه حسابداران رسمی ایران نیز استفاده نماید.

## وظایف و نقش رئیس گروه حسابرسی

رئیس گروه حسابرسی به عنوان کارشناس ارشد وظیفه هماهنگی و برنامه ریزی و انجام امور مختلف در حسابرسی تا اعلام نتیجه نهائی و تهیه گزارش پایانی را بر عهده دارد . علاوه بر موارد ذکر شده وظایف زیر نیز بوسیله رئیس گروه حسابرسی انجام می گیرد.

1. تدوین برنامه سالیانه گروه برای حسابرسی و تأیید برنامه توسط مدیر یا معاون حسابرسی
2. برنامه‌ریزی اقدامات لازم در راستای تحقق برنامه حسابرسی
3. تشکیل گروه حسابرسی پس از ترخیص
4. اعلام نیازمندی‌های گروه برای انجام وظایف قانونی
5. شرکت در جلسات برنامه‌ریزی و سیاست‌گذاری حسابرسی
6. تشکیل جلسات هماهنگی و پیگیری کار در گروه حسابرسی
7. ارتباط با سایر دفاتر ستادی مرتبط به ‌حسابرسی
8. دعوت از طرف‌های حسابرسی شونده و مصاحبه اولیه و یا درخواست اسناد موردنیاز حسابرسی از شخص حسابرسی شونده
9. تهیه مکاتبات لازم و یا استعلام‌های موردنیاز
10. همراهی گروه حسابرسی در بازدیدهای میدانی در صورت نیاز
11. پیگیری تهیه گزارش مقدماتی و اولیه توسط کارشناسان
12. پیگیری و مدیریت زمانی انجام حسابرسی
13. پیشنهاد جریمه و یا سایر اقدامات تنبیهی و یا اصلاحی در مورد پرونده حسابرسی به معاون حسابرسی یا مدیرکل
14. تهیه گزارش پایانی حسابرسی و ارائه به مدیران مرتبط

## وظایف و نقش کارشناسان حسابرسی

1. بررسی و انطباق اظهارنامه‌های تسلیمی به گمرک با قوانین و مقررات مربوط
2. بررسی پرداخت صحیح حقوق ورودی، مالیات‌ها و عوارض متعلقه
3. جهت حصول اطمینان و صحت اظهار از طریق بررسی دفاتر، سوابق مالی، نظام‌های بازرگانی، سوابق ترخیص مکاتباتی و اطلاعات بازرگانی نگهداری شده توسط اشخاص حقیقی و حقوقی که به‌طور مستقیم و یا غیر‌مستقیم در واردات و صادرات کالا دخالت دارند
4. در صورت نیاز مراجعه به محل کار و یا فعالیت شخص حسابرسی شونده و بررسی عملیات کاری و یا اسناد و مدارک مرتبط
5. گزارش پیشرفت کاری به‌صورت مداوم و هفتگی به رئیس گروه حسابرسی
6. شرکت در جلسات هماهنگی و برنامه‌ریزی گروه
7. حفظ رازداری و محرمانگی اطلاعات موردبررسی و یا نتایج بدست آمده از حسابرسی
8. تهیه گزارش کار، اولیه و پایانی
9. گزارش تخلف کشف‌شده در طی بررسی‌ها و حسابرسی اسناد و مدارک به رئیس گروه به‌صورت کتبی

## الزامات قانونی صاحبان کالا و یا اشخاص حسابرسی شونده

1. صاحبان کالا، شرکت‌های حمل‌ونقل و کارگزاران گمرکی و سایر اشخاص ذی‌ربط مکلف‌اند حسب مورد اسناد و مدارک مورد درخواست گمرک در ارتباط با موضوع مورد رسیدگی را ارائه نمایند.
2. ماده ۲۰۴ آ.ا.ق.ا.گ ـ صاحبان کالا، شرکت‌های حمل‌ونقل، کارگزاران گمرکی و سایر اشخاص ذی‌ربط که فهرست آن‌ها به‌وسیله گمرک ایران اعلام خواهد شد، باید دفاتر و سوابق معاملات مربوط به کالاهای خود را به مدت سه سال از تاریخ صدور سند ترخیص جهت حسابرسی نگهداری و پس از درخواست کتبی در اختیار گمرک قرار دهند.
3. ارائه سوابق بازرگانی و مالی مربوطه جهت انجام حسابرسی پس از ترخیص به گمرک
4. پس از ابلاغ برنامه حسابرسی به‌طرف حسابرسی شونده، وی می‌تواند حداکثر ظرف پنج روز از تاریخ ابلاغ با ارائه دلایل و مستندات قابل‌قبول به‌صورت کتبی درخواست به تعویق انداختن برنامه حسابرسی پس از ترخیص را بنماید. رئیس‌کل گمرک جمهوری اسلامی ایران و یا شخصی که از طرف وی تعیین می‌شود، می‌تواند پس از بررسی درخواست و دلایل عنوان‌شده در موارد استثنایی با به تعویق انداختن حسابرسی پس از ترخیص موافقت نماید.
5. همکاری با گروه حسابرسی در ارائه اسناد و مدارک موردنیاز و بازدید از محل کار و یا سایر مکان‌های مرتبط ازجمله انبار و یا کارخانه تولیدی
6. در اختیار قرار دادن محل و مکان و امکانات مناسب در شرکت جهت بررسی اسناد و مدارک مرتبط

## روند انجام حسابرسی

تحقیقات مقدماتی: بر اساس گزارش‌های واصله به واحد حسابرسی پس از ترخیص که ممکن است از جانب گمرکات مرزی سازمان‌ها و دفاتر نظارتی و یا در جریان بررسی ریسک‌های احتمالی در مورد شرکت‌ها و کالاها باشد، ابتدا تحقیقات مقدماتی راجع به موضوع انجام می‌گیرد در تحقیقات مقدماتی سابقه و وضعیت شرکت مقدار و حجم صادرات و واردات وضعیت مالکین شرکت و وضعیت فعالیت و سرمایه ثبت‌شده شرکت و سایر موارد مورد بررسی قرار می‌گیرد.

در تحقیقات مقدماتی و گزارش اولیه، وضعیت شرکت مورد بررسی قرار می‌گیرد، نقاط ریسک و یا مشکلات و تخلفات احتمالی به‌عنوان نقاط حساس ثبت می‌شود و در صورت نیاز پیشنهاد انجام حسابرسی به کمیته مرکزی حسابرسی پس از ترخیص داده می‌شود.

تصویب حسابرسی: موضوع حسابرسی در کمیته مرکزی حسابرسی پس از ترخیص موردبررسی قرار می‌گیرد و نیروها و امکانات موردنظر برای انجام حسابرسی مشخص می‌شود و پس‌ازاین، جریان حسابرسی توسط کارشناسان مربوطه و گروه حسابرسی شروع می‌گردد.

با توجه به پروژه ایجاد شده برای حسابرسی و پس از تشکیل گروه (در موارد نیاز) و یا در بررسی‌های کارشناسی، نتایج بررسی‌های انجام‌شده به‌صورت گزارش اولیه به رئیس گروه حسابرسی ارائه می‌شود تا با بررسی و مشورت با گروه و کارشناسان اقدامات بعدی جهت طرح ادامه حسابرسی و یا سایر اقدامات قانونی در کمیته مرکزی حسابرسی پس از ترخیص مطرح شود.

### برگزاری ملااقات اولیه در حسابرسی

اطلاع‌رسانی به شخص مشمول حسابرسی:

مکاتبه: ابتدا نامه‌ای از طرف واحد حسابرسی برای فردی که مشمول حسابرسی شده است تهیه می‌شود و موضوع حسابرسی به اطلاع وی می‌رسد و از وی دعوت می‌شود تا در اولین جلسه در گروه حسابرسی حضور پیدا کند و از جریان حسابرسی اطلاع یابد.

بررسی و بازبینی اسناد: برای بررسی صحت و درستی اطلاعات و رعایت قوانین و مقررات ابتدا، اظهارنامه‌های گمرکی، اسناد مرتبط دفاتر، ثبت‌های اسناد مالی، تجاری، کامپیوترهای مورداستفاده در جریان تجارت، توسط گروه حسابرسی و یا کارشناسان منتخب بررسی می‌شود.

ثبت و ضبط اطلاعات: گروه کارشناسی اسناد و مدارک موردنظر ازجمله اظهارنامه‌ها و اسناد پیوست را موردبررسی قرار می‌دهند و در صورت نیاز اسناد مالی و بازرگانی و بانکی و بیمه‌ای شخص مشمول حسابرسی را از او طلب کرده و در صورت ارائه به بررسی این اسناد و تطبیق این اسناد با اظهارنامه‌های گمرکی می‌پردازند، در این مرحله چنانچه نیاز باشد در محل کار و فعالیت شخص مشمول حسابرسی حضور پیدا می‌کنند و کار را از نزدیک مورد بازرسی قرار می‌دهند و در صورت نیاز اسناد و مدارک را در محل بررسی می‌کنند و یا اینکه برای بررسی‌های بیشتر کپی اسناد و مدارک و یا اطلاعات مرتبط با ترخیص کالا را از فرد مشمول حسابرسی می‌خواهند.

تهیه گزارش: در حین بررسی و بازرسی از محل و اسناد مرتبط با ترخیص کالا، کارشناسان و یا افرادی که در حسابرسی دخالت دارند، گزارش بررسی‌ها و احتمالاً محدودیت‌ها و منابع موردنظر را تهیه و درنهایت به‌صورت گزارش نهائی برای تصمیم‌گیری‌های بعدی به رئیس گروه حسابرسی تحویل می‌دهند

ارزیابی عملکرد شرکت و یا شخص حسابرسی شونده: عملکرد شخص و یا شرکت ازلحاظ رعایت قوانین و مقررات و انطباق با قانون موردبررسی قرار می‌گیرد و در صورت نیاز جریمه در ارتباط با مواردی که تخلف به‌حساب می‌آید و یا قانون رعایت نشده است در نظر گرفته می‌شود، ممکن است نتیجه حسابرسی به ارائه پیشنهاد‌ها اصلاحی و یا تغییر در روند اجرایی ترخیص کالا توسط فرد مشمول حسابرسی منتهی شود.

در جریان حسابرسی یکی از مراحل دعوت از طرف حسابرسی شونده می‌باشد که معمولاً در این دعوت و سپس در بازدیدهای میدانی و بازدید و بازرسی اسناد و مدارک موارد زیر انجام می‌گیرد.

**برنامه‌ریزی ملاقات اولیه**

1. ارسال نامه جهت مشخص شدن تاریخ، زمان و مکان جلسه
2. ارسال پرسشنامه اطلاعات اولیه به شرکت
3. تقاضای ارسال اسناد و مدارک موردنیاز از شرکت

در بررسی و بازرسی میدانی موارد زیر ممکن است انجام گیرد

1. بازرسی میدانی و عملیاتی از شرکت
2. بررسی وضعیت مدیریتی شرکت
3. بررسی وضعیت صورت‌های مالی شرکت
4. بررسی وضعیت فروش شرکت
5. بررسی وضعیت تولید شرکت
6. بررسی وضعیت بخش خرید

با توجه به اینکه تجار و شرکت‌هایی که تجارت انجام می‌دهند در جریان کار با اشخاص ثالثی مانند طرف‌های تأمین‌کننده کالا، شرکت‌های حمل‌ونقل، شرکت‌های بیمه، بانک‌ها سروکار دارند ممکن است عملکرد مرتبط این اشخاص نیز در جریان حسابرسی مورد بررسی قرار گیرند.

## ارتباط با دفاتر تخصصی گمرکی

با توجه به اینکه رسیدگی‌های حسابرسی جامع و در تمامی موارد ازجمله ارزش، طبق بندی کالا، قوانین و مقررات و ... می‌باشد،و این امکان وجود دارد که کارشناسان حسابرسی در مواردی به نظرات مشورتی دفاتر تخصصی گمرک از جمله دفتر واردات، ارزش ، تعرفه ، صادرات، و یا ترانزیت نیاز داشته باشند، همراهی و همکاری این دفاتر در جریان حسابرسی پس از ترخیص از اهمیت زیادی بر خوردار است . در راستای وظایف نظارتی گمرک و برای انجام بهتر حسابرسی پس از ترخیص کلیه مدیران دفاتر تخصصی ازجمله ارزش و تعرفه و واردات و صادرات عضو کمیته حسابرسی بوده و در جریان سیاست‌گذاری، تعیین اهداف، تعیین شرکت موضوع حسابرسی و اقدامات مرتبط قرار می‌گیرند.

## مهلت زمانی برای انجام حسابرسی پس از ترخیص

حسابرسی پس از ترخیص، ظرف سه سال از تاریخ صدور سندی که به‌موجب آن کالا از گمرک ترخیص شده، انجام می‌گیرد.

## ابلاغ موارد مرتبط با حسابرسی

با توجه به اینکه جریان رسیدگی به اسناد و مدارک در حسابرسی پس از ترخیص معمولاً طولانی است و برای انجام حسابرسی نیاز به همکاری حسابرسی شونده دارد و از طرفی، حسابرسی شونده دارای حقوق و تکالیفی است، لازم است از این حقوق و تکالیف در طی دوره حسابرسی آگاه باشد و بهتر است این حقوق و تکالیف در اولین جلسه حضوری به اطلاع حسابرسی شونده رسانده شود. آگاهی حسابرسی شونده از مراحل کاری حسابرسی معمولاً در جلسه اولیه انجام می گیرد و در مواردی که در قانون تصریح‌شده است با ابلاغ صورت می‌گیرد.

در موارد زیر ارتباط و آگاه‌سازی طرف حسابرسی شونده در طی حسابرسی با ابلاغ صورت می‌گیرد.

1. بر اساس ماده ۲۰۲ آ.ا.ق.ا.گ. پس از انجام بررسی‌های مقدماتی و طی مراحل اولیه تصویب انجام حسابرسی در کمیته مرکزی و یا دستور مسئولین مرتبط برای انجام حسابرسی، گروه حسابرسی تشکیل می‌گردد، گمرک ایران پس از هماهنگی لازم و ابلاغ کتبی به‌طرف حسابرسی شونده حداقل ده روز پیش از تاریخ شروع حسابرسی[[39]](#footnote-39)، تاریخ شروع حسابرسی و اسامی گروه حسابرسی را جهت همکاری حسابرسی شونده اعلام می‌کند.در این ابلاغ درواقع برنامه حسابرسی به ‌حسابرسی شونده اطلاع داده می‌شود.
2. پس از ابلاغ برنامه حسابرسی درصورتی‌که طرف حسابرسی شونده آمادگی لازم برای حسابرسی را نداشته یا دلایل دیگری برای تعویق برنامه حسابرسی داشته باشد، حداکثر می‌تواند ظرف پنج روز از تاریخ ابلاغ با ارائه دلایل و مستندات قابل‌قبول، به‌صورت کتبی درخواست به تعویق انداختن حسابرسی را بنماید.
3. پس از تکمیل حسابرسی، گزارش رسمی به‌صورت کتبی ظرف شصت روز از تاریخ پایان حسابرسی تهیه و یک نسخه از آن به نشانی اقامتگاه[[40]](#footnote-40) حسابرسی شونده و با ترتیبات قانونی ابلاغ می‌گردد.[[41]](#footnote-41)سرپرست گروه حسابرسی در آخرین روز حسابرسی ضمن برگزاری جلسه با اشخاص حسابرسی شونده گزارش پایانی که به امضاء اعضائ گروه حسابرسی رسیده را به طرف حسابرسی شونده تسلیم می نماید.
4. اعتراض‌کنندگان به گزارش پایانی حسابرسی ظرف سی روز از تاریخ ابلاغ کتبی گزارش پایانی حسابرسی پس از ترخیص می‌توانند دلایل اعتراض خود را به‌صورت کتبی و به تفکیک موضوع (ارزش، تعرفه و مقررات) به گمرک ایران تسلیم نمایند.
5. چنانچه دلایل ذکرشده در اعتراض مورد قبول گمرک واقع شود نسبت به اصلاح و تعدیل گزارش پایانی اقدام و در غیر این صورت دلایل رد اعتراض به‌صورت کتبی توسط گمرک به ‌حسابرسی شونده ابلاغ می‌گردد.
6. طرف حسابرسی شونده ظرف ده روز از تاریخ ابلاغ ثانوی گزارش نهایی حسابرسی گمرک می‌تواند درخواست ارجاع پرونده به کمیسیون رسیدگی به اختلافات گمرکی را بنماید. ارجاع پرونده پس از گذشت مهلت سی روز از ابلاغ اولیه یا ده روز از ابلاغ ثانوی مقرر منوط به تأمین مبلغ مطالبه شده خواهد بود.[[42]](#footnote-42)
7. رأی کمـیسیون رسـیدگی به اختـلافات گمـرکـی لازم‌الاجرا اسـت مگر در مواردی که مبلغ مابه‌التفاوت بین نظر گمرک و مورد قبول مؤدی و یا ارزش گمرکی کالایی که اختلاف در خصوص شرایط ورود و صدور آن است، بیش از پنجاه میلیون (50.000.000) ریال باشد که در این صورت مؤدی می‌تواند ظرف بیست روز از تاریخ ابلاغ رأی تقاضای ارجاع امر به کمیسیون تجدیدنظر را بنماید.[[43]](#footnote-43)
8. آراء صادره به‌وسیله کمیسیون تجدیدنظر قطعی و لازم الاجراء است و فقط تا مدت سی روز[[44]](#footnote-44) از تاریخ ابلاغ رأی ازنظر شکلی قابل شکایت در دیوان عدالت اداری می‌باشد.[[45]](#footnote-45)
9. طبق ماده ۱۵۲ ق.ا.گ.ـ در تمام موارد مربوط به این قانون اقامتگاه صاحب کالا یا نماینده قانونی او همان است که در اظهارنامه گمرکی یا تقـاضانامه قیـد شده است. درصورتی‌که تغییری در محل اقامت داده شود باید فوری محل جدید را با مشخصات کامل به گمرک اطلاع داده شود و با مراجعه به گمرکی که احراز هویت اولیه را در آن انجام داده است، نسبت به تصحیح اطلاعات و بروز نمودن آدرس اقدام کند. تا زمانی که به‌این‌ترتیب به گمرک اطلاع داده نشود، کلیه اخطاریه‌ها و دعوت‌نامه‌ها و احکام کمیسیون‌ها و اجرائیه‌های مربوطه به همان محل تعیین‌شده در اظهارنامه یا برگ تقاضـا ابلاغ می‌شود. درصورتی که آدرس ارائه‌شده غیرواقعی باشد و مؤدی در آن محل شناخته نشود گزارش کتبی مأمور ابلاغ در ذیل ابلاغیه به‌منزله ابلاغ قانونی تلقی می‌گردد.

تبصره ـ سایر تشریفات ابلاغ مندرج در این ماده تابع مقررات ابلاغ قانونی آیین دادرسی مدنی است.

**علاوه بر بررسی و انطباق اظهارنامه‌های تسلیمی موارد زیر نیز می‌تواند موردبررسی قرار گیرد:**

1. بررسی دفاترمانی و بازرگانی اشخاص حسابرسی شونده
2. سوابق مالی و تجاری،
3. نظام‌های بازرگانی
4. سوابق مکاتبات مرتبط با کالا

اطلاعات بازرگانی نگهداری شده توسط اشخاص حقیقی و حقوقی که به‌طور مستقیم و یا غیر‌مستقیم در واردات و صادرات کالا دخالت دارند،

## الزامات قانونی برای نگهداری اسناد توسط اشخاص ذی‌ربط

در جریان حسابرسی پس از ترخیص نیاز است که اظهارنامه‌ها، اسناد مرتبط گمرکی، مالی، تجاری و بازرگانی، ازجمله دفاتر حسابداری، صورت‌های مالی، قراردادها و سایر اسناد خرید، درخواست‌های ارسال کالا، اسناد مرتبط به انبار و جابجایی کالا، اسناد فروش، اسناد حمل‌ونقل کالا و سایر اسناد موردبررسی قرار گیرد. طبق ماده ۲۰۴ آ.ا.ق.ا.گ. الزاماتی برای نگهداری اسناد و سوابق معاملاتی و در صورت درخواست ارائه به گمرک وجود دارد که باید موردتوجه قرار گیرد.

## مستندسازی

در انجام حسابرسی مستندسازی موضوع بسیار بااهمیتی است و لازم است برای هر یافته و هر بخش از گزارش مستندات و مدارک به‌صورت کامل وجود داشته و پیوست گزارش باشد. برای یکسان‌سازی نحوه عملکرد در مستندسازی بهتر است، چک‌لیستی از اقدامات موردنظر تهیه تا مستندسازی به‌خوبی انجام گیرد و پرونده حسابرسی به‌صورت دقیق تنظیم و نگهداری شود

 پیگیری: گزارش نهایی باید پس از تصویب کمیته حسابرسی برای طرف حسابرسی شونده ارسال گردد، آسیب‌های کشف‌شده در جریان حسابرسی برای اصلاح و توجه بیشتر به گمرکات اعلام گردد. با توجه به مشکلات و تخلفات و سایر ریسک‌های کشف‌شده در جریان بازبینی، موارد عدم انطباق، همراه پیشنهاد‌ها اصلاحی و یا تنبیهی به‌صورت مکتوب ارائه گردد و جهت استفاده از اطلاعات به‌دست‌آمده از حسابرسی در سیستم مدیریت ریسک، نتایج، با تعیین درجه ریسک شرکت یا شخص به واحد مدیریت ریسک اعلام گردد.

## تهیه گزارش پایانی حسابرسی پس از ترخیص

 بعد از انجام بازرسی و بررسی‌های حسابرسی بر اساس دلایل و مدارک بدست آمده گزارش پایانی حسابرسی تهیه میگردد. گزارش پایانی حسابرسی در واقع خلاصه اطلاعات گزارشات مقدماتی و اولیه و علاوه بر آن نتایج بدست آمده از بررسی های حسابرسی ، شامل نوع کالای وارده ، زمینه فعالیت تاجر، کشورهای طرف معامله و ... در نهایت جزئیات تخلفات و یا اشکالات کشف شده در جریان حسابرسی و حقوق و تکالیف طرف حسابرسی شونده می باشد. و تهیه گزارش پایانی، جلسه‌ای با حضور فرد مشمول حسابرسی، برگزار می‌شود و نتایج بررسی‌های به‌دست‌آمده به اطلاع وی می‌رسد. درصورتی نتایج حسابرسی و گزارش پایانی مورد تأیید وی نباشد، می‌تواند با ارائه اسناد و مدارک لازم و یا توضیحات مستدل و قانع‌کننده، درخواست بررسی مجدد مواردی که به آن‌ها اعتراض دارد را بنماید؛ و درخواست تجدید رسیدگی‌ها در موضوعات موردنظر را ارائه دهد.

دلایل ارائه‌شده توسط گروه حسابرس و یا حسابرسانی که حسابرسی را انجام می‌دهند، باید مستند و بر اساس سوابق و دلایل کتبی دقیق و مستدل باشد تا امکان نتیجه‌گیری نهایی برای تهیه گزارش پایانی فراهم آید. همچنین باید حسابرس یا گروه حسابرسی موارد ریسک و خطرات موجود در شرکت را به همراه پیشنهاد‌ها برای رفع مشکلات و یا اقدام قانونی برای طرح در جلسه کمیته مرکزی به‌صورت مکتوب ارائه نمایند.

پس از بررسی و تكميل عملیات حسابرسی، حسابرس یا حسابرسان، ملزم به تهیه گزارش پایانی می‌باشند. این گزارش باید، حاوي جزئيات بازديد و نتایج آن و همچنين الزامات قانونی، ارزیابی‌های موردنياز، وضعیت پرداخت حقوق و عوارض و مالیات‌های مرتبط و همچنین پیشنهاد جریمه متناسب با نوع و مقدار عدم انطباق طرف حسابرسی شونده باشد.

***-شواهدي مبني بر تقلب يا كارهاي مشابه***

هرگاه حسابرس گمرك، در طی رسیدگی، دلايلي مبني بر وجود تقلب و تخلف پيدا كند و یا به موارد اشتباه در اظهارنامه يا به استفاده بیش‌ازحد مجاز از مجوزها پی ببرد، تخلف و یا تقلب کشف‌شده در پرونده بايد به مديريت بالاتر ارجاع شود تا در مورد اقدامات مقتضي، تصمیم‌گیری شود.

***-اين ارجاع بايد حاوي مطالب ذيل باشد***

* -گزارش بازديد امضاءشده، توسط حسابرس گمرك يا مقام بالاتر وي
* -نسخه‌های مدارك مستند با مدارك کلاه‌برداری يا تقلب
* -هرگونه تغيير راجع به تقلب يا پنهان‌کاری توسط حسابرسی شونده
* -گزارش نهائي در رابطه با عدم اقناع حسابرس گمرک از توضیحات و یا دلایل ارائه‌شده توسط طرف حسابرسی شونده
* -هرگونه مداركي كه توسط شركت در دفاع از خويش اعلام و یا ارائه شود.

اطلاعات نهائی بدست آمده در جریان حسابرسی پس از ترخیص پس از تأیید، بايد به بخش مديريت ريسك ارجاع شود تا شاخص‌های مربوط به مدیریت ریسک در مورد نتایج بدست آمده از حسابرسی به‌روز شود.

ماده ۲۰۶ آ.ا. ق.ا.گ. ـ گمرک ایران موظف است پس از تکمیل حسابرسی، گزارش رسمی کتبی مربوط را ظرف شصت 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 نماید.

تبصره ـ 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 عناوین حسابرسی شوندگان، مکان و تاریخ انجام حسابرسی و امضای هر یک از اعضای گروه حسابرسی تهیه و یک نسخه را به‌ حسابرسی شونده تسلیم نماید.

## جرائم و اقدامات اصلاحی مربوط به ‌حسابرسی پس از ترخیص

### جرائم مرتبط با حسابرسی پس از ترخیص

با توجه به قوانین و مقررات داخلی و سیاست‌های بازرگانی و تجاری کشورها ممکن است نوع و مقدار جریمه و موعد و مهلت زمانی رسیدگی‌های حسابرسی پس از ترخیص، متفاوت باشد.

بر اساس ماده ۱۴۳ قانون امور گمرکی در صورت عدم رعایت قوانین و مقررات و کشف اسناد خلاف واقع که موجب زیان مالی دولت شده و یا امتیازات غیرموجهی برای صاحب کالا ایجاد نموده باشد جریمه‌ای از ۳۰ در صد تا سه برابر ارزش کالای موضوع رسیدگی تعیین و دریافت می‌گردد. همچنین در مورد وجوهی که من غیر حق با تقلب و تزویر مسترد می‌گردد علاوه بر وصول اصل مبلغ استردادی جریمه‌ای معادل صد درصد (۱۰۰%) آن نیز دریافت می‌شود.

### رسیدگی به اعتراضات نسبت به گزارش پایانی حسابرسی

ماده ۲۰۷ آ.ا. ق.ا.گ. ـ رسیدگی به اعتراضات نسبت به گزارش پایانی حسابرسی و جرائم تعیین‌شده در صلاحیت کمیسیون رسیدگی به اختلافات گمرکی خواهد بود. اعتراض‌کنندگان ظرف سی 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 نمایند. گمرک ایران موظف است به اعتراض رسیدگی نموده و چنانچه دلایل عنوان‌شده در اعتراض موجه و موردپذیرش 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 به‌طرف حسابرسی شونده ابلاغ خواهد شد. طرف حسابرسی شونده ظرف ده روز از تاریخ ابلاغ ثانوی گزارش نهایی حسابرسی گمرک می‌تواند درخواست ارجاع پرونده به کمیسیون رسیدگی به اختلافات گمرکی را بنماید. ارجاع پرونده پس از گذشت مهلت سی روز از ابلاغ اولیه یا ده روز از ابلاغ ثانوی مقرر منوط به تأمین مبلغ مطالبه شده خواهد بود.

تبصره ـ حسابرسان گمرک ایران موظف‌اند پس از انجام رسیدگی‌های خود و شناسایی نواقص، مراتب را طی گزارش کتبی جهت اصلاح سیستم، ثبت و بایگانی و اقدامات پیشگیرانه بعدی منعکس نمایند. پس از پایان و تکمیل گزارش حسابرسی و صدور نظر قطعی گمرک برای هریک از طرف‌های حسابرسی شونده به‌صورت محرمانه شماره‌ای مبنی بر رتبه خطر آن‌ها تعیین خواهد شد که این شماره مبنای ارزشیابی فعالیت‌های مدیریت خطر طرف حسابرسی شونده قرار خواهد گرفت.

ماده ۲۰۸ آ.ا. ق.ا.گ. ـ چنانچه طرف حسابرسی شونده پس ‌از انجام حسابرسی پس از ترخیص و تسلیم گزارش نهایی مربوط و صدور رأی قطعی، مشمول پرداخت جریمه تشخیص داده شود، در صورت امتناع شخص از پرداخت آن، گمرک موظف است از طریق اعمال مواد (۷) و (۸) قانون، جریمه را وصول نماید.

1. در صورت کشف اسناد خلاف واقع که مشمول قاچاق نشود درباره ترخیص کالایی که متضمن زیان مالی دولت است و یا امتیازات غیرموجهی برای صاحب کالا ایجاد نموده باشد به تأیید و تشخیص گمرک ایران جریمه‌ای از سی درصد (۳۰%) تا سه برابر ارزش کالای موضوع سند مذکور تعیین و دریافت نماید. دریافت این جریمه مانع از تعقیبی که حسب مورد طبق مواد مربوط به قانون مجازات اسلامی به عمل می‌آید نیست.
2. تبصره ۱ ـ در مورد وجوهی که من غیر حق با تقلب و تزویر مسترد می‌گردد علاوه بر وصول اصل شرایط قطع مرور زمان توسط صاحب کالا

### - اعتراض به جرائم و سایر اقدامات گمرک در مهلت‌های قانونی

1. رسیدگی به اعتراضات نسبت به گزارش پایانی حسابرسی و جرائم تعیین‌شده در صلاحیت کمیسیون رسیدگی به اختلافات گمرکی خواهد بود.
2. در صورت انجام حسابرسی پس از ترخیص و ابلاغ کتبی گزارش پایانی صاحب کالا، اعتراض‌کنندگان ظرف سی 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 نمایند.
3. گمرک ایران موظف است به اعتراض رسیدگی نماید.
4. چنانچه دلایل عنوان‌شده در اعتراض موجه و موردپذیرش قرار گیرد، گمرک نسبت به اصلاح و تعدیل گزارش حسابرسی اقدام خواهد نمود
5. در صورت عدم پذیرش دلایل عنوان‌شده در اعتراض، دلایل رد اعتراض به‌صورت کتبی توسط گمرک به‌طرف حسابرسی شونده ابلاغ خواهد شد.
6. طرف حسابرسی شونده ظرف ده روز از تاریخ ابلاغ ثانوی گزارش نهایی حسابرسی گمرک می‌تواند درخواست ارجاع پرونده به کمیسیون رسیدگی به اختلافات گمرکی را بنماید.
7. ارجاع پرونده پس از گذشت مهلت سی روز از ابلاغ اولیه یا ده روز از ابلاغ ثانوی مقرر منوط به تأمین مبلغ مطالبه شده خواهد بود.
8. مهلت‌های قانونی برای اعتراض به گزارش پایانی، سی روز از تاریخ ابلاغ اولیه گزارش پایانی و ده روز از تاریخ ابلاغ ثانوی است.
9. در حسابرسی پس از ترخیص جریمه به‌صورت جزئی و در هر مورد به مؤدی ابلاغ و یا گزارش نمی‌شود، بلکه نتایج بدست آمده از حسابرسی که در گزارش پایانی به‌صورت جامع آمده است به شخص حسابرسی شونده ابلاغ می‌شود.
10. ممکن است گزارش پایانی منجر به تعیین جریمه نشود و اصلاح رویه‌ها کاری و یا تغییرات در کنترل‌های داخلی شرکت و انجام دقیق‌تر تشریفات گمرکی به شخص حسابرسی شونده در قالب گزارش پایانی، ابلاغ گردد.
11. در صورت عدم اعتراض به گزارش پایانی در مهلت‌های مقرر سی‌روزه و ده‌روزه و قطعی شدن جریمه (بدهی) گمرک موظف است از طریق اعمال مواد ۷ و ۸ قانون و یا سایر ابزار و امکانات در دسترس، جریمه را وصول کند.
12. چنانچه طرف حسابرسی شونده پس از انجام حسابرسی پس از ترخیص و تسلیم گزارش نهایی و صدور رأی قطعی، مشمول پرداخت جریمه تشخیص داده شود، در صورت امتناع شخص از پرداخت آن، گمرک موظف است از طریق اعمال مواد (۷) و (۸) قانون، جریمه را وصول نماید. (ماده ۲۰۸ آ.ا.ق.ا.گ)

**نکته**: ماده ۱۴۰ به قطعی بودن مطالبه و اخذ نیم درصد مبلغ کسر دریافتی اشاره دارد، ولی با توجه به هدف این ماده که احتمالاً قصد پوشش نوسانات تورمی و بخصوص تورم را داشته است، بهتر است برای جرائم ماده ۱۴۳ و سایر جرائم قانونی که با تأخیر پرداخت می‌شوند، نیز اجرا شود.

ماده ۱۴۰ ق.ا.گ. ـ از تاریخ قطعی بودن مطالبه علاوه بر مابه‌التفاوت، به ازاء هرماه نسبت به مدت تأخیر معادل نیم درصد (۵/۰%) مبلغ کسر دریافتی جریمه دیرکرد احتساب و دریافت می‌شود.

برای ارجاع مورد اختلاف به کمیسیون رسیدگی به اختلافات گمرکی صاحب کالا باید نیم درصد مبلغ مورد اختلاف را به‌عنوان حق رسیدگی به‌صورت سپرده پرداخت نماید. درصورتی‌که پس از رسیدگی‌کمیسیون های حل اختلاف رأی به نفع صاحب کالا صادر شود، مبلغ نیم درصد حق رسیدگی نیز به صاحب کالا مسترد می‌شود.

بند آخر تبصره ۵ ماده ۱۴۴ قانون امور گمرکی - درصورتی‌که رأی صادره به‌وسیله کمیسیون رسیدگی به اختلافات گمرکی در تأیید نظریه گمرک باشد مبلغ مذکور به درآمد قطعی منظور می‌گردد لکن درصورتی‌که رأی به نفع صاحب کالا باشد یا اینکه با درخواست صاحب کالا اختلاف به کمیسیون تجدیدنظر احاله شود و رأی کمیسیون فوق به نفع صاحب کالا باشد، مبلغ سپرده مسترد می‌گردد.

## گزارش اشکالات و نواقص و تخصیص رتبه خطر

تبصره ـ حسابرسان گمرک ایران موظف‌اند پس از انجام رسیدگی‌های خود و شناسایی نواقص، مراتب را طی گزارش کتبی جهت اصلاح سیستم، ثبت و بایگانی و اقدامات پیشگیرانه بعدی منعکس نمایند. پس از پایان و تکمیل گزارش حسابرسی و صدور نظر قطعی گمرک برای هریک از طرف‌های حسابرسی شونده به‌صورت محرمانه شماره‌ای مبنی بر رتبه خطر آن‌ها تعیین خواهد شد که این شماره مبنای ارزشیابی فعالیت‌های مدیریت خطر طرف حسابرسی شونده قرار خواهد گرفت.

## آغاز عملیاتی اجرائی در صورت امتناع شخص از پرداخت جریمه

ماده ۲۰۸ آ.ا. ق.ا.گ. ـ چنانچه طرف حسابرسی شونده پس ‌از انجام حسابرسی پس از ترخیص و تسلیم گزارش نهایی مربوط و صدور رأی قطعی، مشمول پرداخت جریمه تشخیص داده شود، در صورت امتناع شخص از پرداخت آن، گمرک موظف است از طریق اعمال مواد (۷) و (۸) قانون، جریمه را وصول نماید.

## خلاصه مراحل حسابرسی پس از ترخیص

1. انتخاب اشخاص حقیقی و یا حقوقی برای انجام حسابرسی بر اساس مدیریت ریسک و با توجه به ورودیهای تعریف شده در حسابرسی
2. بررسی مقدماتی اظهار نامه ها و یا عملکرد حسابرسی شونده برای مشخص شدن ریسک ها و نقاط مورد بررسی توسط کارشناسان منتخب
3. ارائه گزارش مقدماتی به مسئولین بالاتر و پشنهاد اولیه
4. مشخص شدن گروه حسابرسی و تقسیم کار بین اعضاء گروه با توجه به اهمیت موضوع
5. تعیین برنامه زمانبندی برای بررسی های اولیه
6. بررسی عمیق اظهار نامه ها و اسناد موجود و تکمیل نقاط ریسک و با اهمیت
7. تهیه گزارش توسط کارشناسان و جمع بندی اولیه
8. در صورت نیاز به ادامه کار با توجه به نقاط ریسک و خطرات احتمالی اعلام موضوع حسابرسی به طرف حسابرسی شونده بصورت کتبی
9. دعوت از مسئولین شرکت تولیدی و یا تجاری و یا تاجر برای برگزاری جلسه مقدماتی و بیان هدف حسابرسی و تبیین حقوق و تکالیف متقابل گمرک و طرف حسابرسی شونده
10. برگزاری جلسه اولیه و تبیین موارد ذکر شده در ردیف 9
11. در صورت نیاز در خواست اسناد و مدارک مورد نیاز برای ادامه حسابرسی شامل اسناد مالی ، دفاتر حسابداری و اسناد تجاری و سایر اسناد مورد نیاز مرتبط
12. هماهنگی جهت بازدید از محل کار ، دفاتر ، کارخانه و ...
13. مراجعه به محل کار و انبار کالا و یا کار خانه تولیدی
14. تهیه گزارش از بازدید و جمع آوری اسناد و مدارک مرتبط با هدف حسابرسی با هماهنگی حسابرسی شونده
15. در صورت نیاز اسناد و مدارک از سایر سازمانها و دفاتر مرتبط جمع آوری می شود
16. جمع بندی و تهیه گزارش پایانی با توجه به بررسی های لازم
17. برگزاری جلسه کمیته حسابرسی و طرح موارد استخراج شده از رسیدگی های پس از ترخیص و پیشنهاد جریمه در صورت تخلف از قانون و مقررات وفق ماده 143 ق.ا.گ
18. در صورت تایید موضوع و گزارش در جلسه کمیته حسابرسی ،برگزاری جلسه پایانی و اعلام نتایج گزارش پایانی با حضور طرف حسابرسی شونده
19. ابلاغ کتبی نتیجه گزارش حسابرسی به ذینفع

فصل پنجم

مواردی که باید در بازبینی و حسابرسی پس از ترخیص موردتوجه باشد

# فصل پنجم – بررسی اسنادی در بازبینی و حسابرسی پس از ترخیص[[46]](#footnote-46)

یکی از اسناد اولیه و مهمی که در بازبینی موردبررسی قرار می‌گیرد اظهارنامه است. فرم کلی اظهارنامه SAD برای کلیه رویه‌ها شکل واحدی دارد. در متن فرم اظهار نامه نوع رویه گمرکی مورد استفاده مشخص می گردد.

## بررسی اظهارنامه

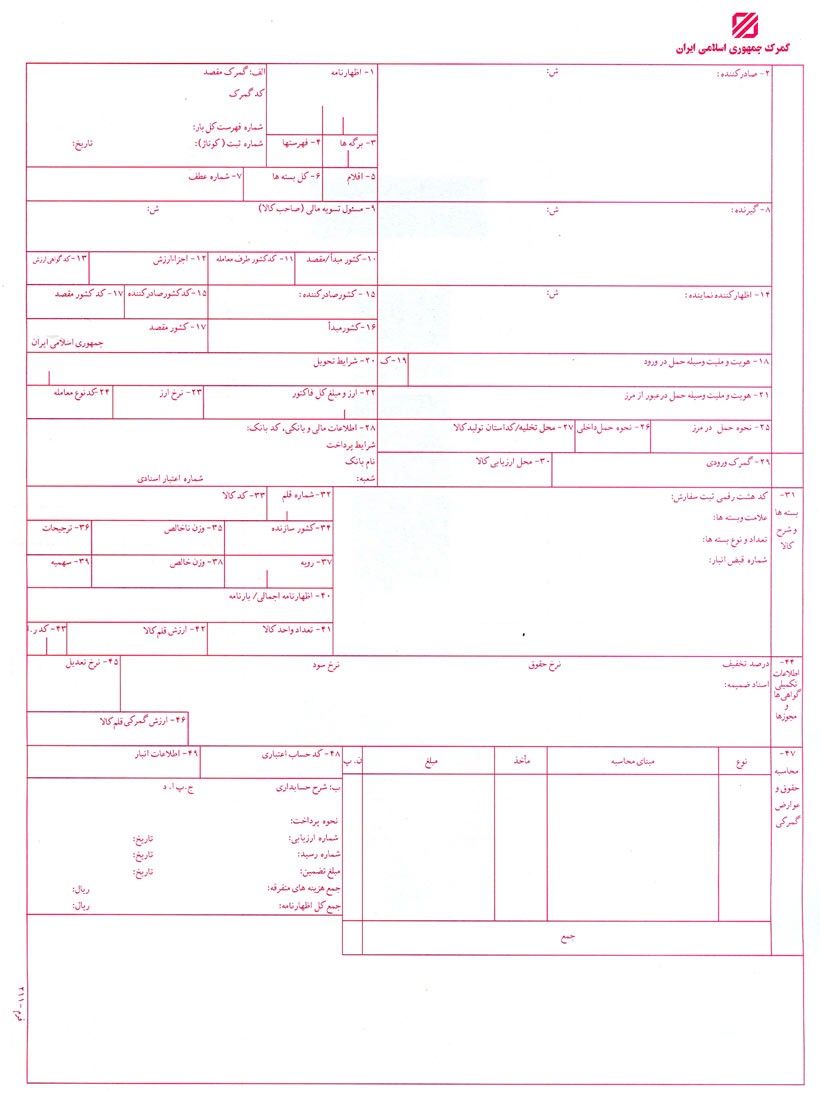
اگرچه فرم کلی اظهارنامه (SAD) برای همه رویه‌ها یکسان است، ولی با توجه به رویه گمرکی انتخابی اطلاعات موجود در اظهارنامه نیز متفاوت می‌باشد. اظهارنامه SAD دارای پنجاه چهار خانه می‌باشد که از شماره ۱ تا ۵۴ شماره‌گذاری شده است. با توجه به سیستم مکانیزه‌ای که اظهارنامه در آن استفاده می‌شود معمولاً اطلاعات اظهارنامه به سه دسته اطلاعات اجباری، اطلاعات اختیاری و سامانه‌ای تقسیم می‌شود.

خانه‌های ۱ تا ۳۰ اختصاص به درج اطلاعات عمومی اظهارنامه دارد و در خانه ۳۱ تا ۴۶ اطلاعات اختصاصی اظهارنامه ثبت می‌شود؛ و در خانه‌های ۴۶ به بعد اطلاعات مالی و محاسباتی اظهارنامه و اقلام اضافی در مواردی که کالا بیش از یک‌قلم است ثبت می‌گردد. از نگاه دیگر می‌توان اطلاعات ثبت‌شده در اظهارنامه را با دو منشأ معرفی کرد:

- اطلاعاتی که توسط سیستم و با توجه به اجازه دسترسی کاربر مستقیماً از سایر سامانه‌های مختلف فراخوان و دریافت می‌شود. مثل اطلاعات هویتی فرد اظهارکننده، صاحب کالا و یا نماینده قانونی او، اطلاعات ثبت سفارش، انبار و...که به‌صورت سامانه‌ای تولیدشده و در پیوستگی به سیستم سامانه جامع امور گمرکی در خانه‌های مرتبط قرار می‌گیرند.

- اطلاعاتی که باید بر اساس اسناد و مدارک و با توجه به کالای موردنظر، در اظهارنامه وارد شود. با توجه به اینکه تمامی اطلاعات موردنیاز به‌صورت سیستمی تولید نمی‌شود؛ و یا امکان پیوستگی و ارتباط کامل اطلاعات به سیستم جامع امور گمرکی وجود ندارد، بعضی اطلاعات به‌صورت دستی و توسط کاربر (اظهارکننده) وارد خانه‌های مرتبط در اظهارنامه می‌شود.

کنترل اطلاعات فیلدهای (خانه ها) اجباری توسط سامانه انجام می‌گیرد، ولی در مورد اطلاعات حساس و مهم، مثل ثبت سفارش، ارزش، تعرفه و مجوزها و استانداردهای مختلف، بهتر است در بازبینی نیز کنترل‌های لازم انجام گیرد.



در زیر خانه های اظهار نامه به‌صورت گذرا بررسی می‌شود.

1. در خانه ۱ نوع رویه اظهارنامه مشخص می‌گردد؛ که با توجه به رویه انتخابی بررسی بقیه خانه‌ها نیز ممکن است از اهمیت متفاوتی بر خوردارباشد.
2. در خانه شماره ۲ مشخصات هویتی و آدرس شخص حقیقی و یا حقوقی وارد می‌شود؛ که عدم درج اطلاعات کامل و صحیح ازجمله آدرس، می‌تواند در رسیدگی‌های بعدی بخصوص در ابلاغ اوراق و نامه‌ها گمرک را دچار مشکل کند.
3. در خانه شماره ۳ تعداد برگه‌های اظهارنامه با توجه به اینکه کالا یک‌قلم یا بیشتر اظهارشده باشد می‌آید.
4. در خانه شماره ۴ فهرست کالاهای اظهاری می‌آید که با توجه به محدودیت فضای این خانه ممکن است اطلاعات به‌طور کامل وارد نشود.
5. در خانه شماره ۵ اقلام اظهاری کالا با توجه به تعرفه متفاوت آن واردمی شود.
6. تعداد کل بسته با توجه به تعداد اقلام اظهارشده در خانه شماره ۶ وارد می‌شود. چنانچه کالا فله و از یک نوع باشد معمولاً عدد یک در این خانه واردمی شود.
7. خانه شماره ۷ شماره عطف وارد می‌شود و نشانگر مراجعات و دفعات تسلیم اظهارنامه توسط اظهارکننده است.
8. اطلاعات هویتی مربوط به گیرنده کالا که در گمرک صاحب کالا است و هرگونه مطالبه مربوط به کسر دریافتی از او انجام می‌گیرد در این خانه (۸) وارد می‌شود.
9. در خانه شماره ۹ اطلاعات شخص مسئول برای پرداخت‌های گمرکی که معمولاً صاحب کالا است وارد می‌گردد.
10. در خانه شماره ۱۰ اطلاعات مربوط به آخرین کشور مبدأ حمل کالا بر اساس بارنامه موجود ارائه‌شده ثبت می‌گردد.
11. در خانه شماره ۱۱ کشور مورد معامله از روی قرارداد و یا پیش‌فاکتور ارائه‌شده، ثبت می‌شود.
12. خانه شماره ۱۲ حاوی اطلاعات در مورد ارزش کالای اظهارشده می‌باشد.
13. در گمرک ایران کمتر مورد استفاده قرار گرفته است.
14. در خانه شماره ۱۴ مشخصات اظهارکننده کالا که ممکن است صاحب کالا و یا نماینده قانونی او باشد وارد می‌شود.
15. خانه شماره ۱۵ اطلاعاتی در مورد کشور صادرکننده کالا می‌آید که معمولاً این اطلاعات به‌صورت حروف اختصاری فارسی و یا انگلیسی است. ممکن است کشور صادرکننده با کشور فروشنده متفاوت باشد.
16. در خانه شماره ۱۶ کد کشور مبدأ وارد می‌شود. اطلاعات کشور مبدأ برای تعیین ارزش و یا تسهیلات و محدودیت‌های مرتبط با کالا از اهمیت خاصی برخورداراست.
17. در خانه شماره ۱۷ کد کشور مقصد که ممکن است کد یک کشور و یا مناطق ویژه و آزاد باشد وارد می‌شود.
18. هویت و ملیت وسیله حمل در ورود در خانه شماره ۱۸ ثبت می‌شود. این خانه می‌تواند برای بررسی و پرداخت هزینه حمل ناوگان خارجی مورداستفاده قرار گیرد و همچنین در تحلیل‌های آماری در مورد وسایل حمل‌ونقل نیز استفاده شود.
19. در خانه شماره ۱۹ شیوه حمل با کانتینر و یا غیر کانتینر ثبت می‌شود.
20. خانه شماره ۲۰ در مورد شرایط تحویل بخصوص بر اساس اینکوترمز ثبت می‌شود.
21. خانه ۲۱ در مورد هویت و ملیت وسیله حمل در عبور تعبیه‌شده و بیشتر برای ترانزیت و سایر مقاصد گمرکی استفاده می‌شود.
22. خانه ۲۲ در مورد نوع ارز و مبلغ کل فاکتور اظهارنامه می‌باشد.
23. نرخ برابری ارز با ریال در زمان اظهار و بر اساس قوانین و بخشنامه‌های صادره در خانه شماره ۲۳ می‌آید.
24. نوع معامله مثلاً معامله ارزی در خانه شماره ۲۴ می‌آید.
25. نحوه حمل در مرز، مثلاً با قطار یا کامیون و یا... در خانه ۲۵ می‌آید.
26. نحوه حمل داخلی با توجه به گمرک ترخیص کننده، ممکن است زمینی، هوائی و یا دریایی باشد، در خانه شماره ۲۶ می‌آید.
27. خانه شماره ۲۷ به محل تخلیه کالا که مثلاً انبار و یا سایر قسمت‌های اماکن گمرکی است اشاره دارد.
28. اطلاعات مالی و بانکی، کد بانک، شرایط پرداخت، بخصوص در صادرات و واردات به‌صورت اعتبار اسنادی در این خانه واردمی شود.
29. گمرک ورودی و یا خروجی با توجه به رویه انتخابی در خانه شماره ۲۹ می‌آید.
30. موقعیت کالا – بررسی شود
31. بسته‌ها و شرح کالا و اطلاعات مربوط به نوع و تعداد بسته‌ها و شرح کامل کالا در خانه شماره ۳۱ می‌آید.
32. شماره قلم کالا با توجه به اظهارنامه در خانه شماره ۳۲ می‌آید.
33. کد تعرفه بر اساس طبقه‌بندی کالا در خانه ۳۳ ذکر می‌شود.
34. کد کشور مبدأ کالا در خانه ۳۴ می‌آید.
35. در خانه ۳۵ وزن ناخالص ذکر می‌شود.
36. خانه شماره ۳۶ در مورد ترجیحات و درزمانی است که حقوق ورودی با اعمال تخفیف اخذ می‌شود.
37. در خانه ۳۷ کد رویه استفاده‌شده و نحوه انجام رویه انتخابی با توجه به تعیین کشور موردنظر استفاده می‌شود.
38. وزن خالص کالا بر اساس اسناد در خانه شماره ۳۸ وارد می‌شود.
39. در صورت وجود سهمیه‌بندی واردات و یا صادرات اطلاعات آن در خانه ۳۹ وارد می‌شود.
40. اطلاعات اظهارنامه اجمالی در خانه شماره ۴۰ وارد می‌شود.
41. واحد متعارف کالا در خانه شماره ۴۱ وارد می‌شود.
42. ارزش قلم کالا در خانه شماره ۴۲ ثبت می‌شود
43. روش قیمت‌گذاری در خانه ۴۳ ثبت می‌شود.
44. اطلاعات تکمیلی، گواهی‌ها و مجوزها و میزان استفاده از مجوزها در این خانه ثبت می‌گردد.
45. نرخ تعدیل ارز
46. ارزش گمرکی قلم کالا- بررسی شود
47. محاسبه حقوق و عوارض ورودی در و نوع پرداخت در خانه شماره ۴۷ ثبت می‌گردد.
48. کد حساب اعتباری
49. اطلاعات مرتبط به موقعیت و محل انبار کالا در کد ۴۹ ثبت می‌شود
50. مسئول امضاء
51. گمرکات مسیر ترانزیت
52. کشورهای غیر معتبر برای تضمین ترانزیت
53. گمرک و کشور مقصد در ترانزیت خارجی
54. محل و تاریخ – نام و امضاء اظهارکننده یا نماینده.

**کنترل بعضی از خانه‌های اظهارنامه با توجه به رویه انتخابی از اهمیت بیشتری برخوردار است که در زیر به بعضی از این کنترل‌ها می‌پردازیم.**

1. اطلاعات ثبت سفارش و تاریخ و مدت اعتبار آن، اگرچه از طریق سامانه ثبتارش و به‌صورت سیستمی فراخوانی و در اظهارنامه قرار می‌گیرد، ولی در مواردی که اصل ثبت سفارش در سیستم قفل نباشد و یا در مورد وزن و ارزش به‌طور خاص، در ثبت سفارش قفل سیستمی انجام‌نشده باشد، باید مقدار ثبت سفارش برای هر قلم کالا از سابقه ثبت سفارش در منوی اسناد ضمیمه اظهارنامه با مقدار یا وزن و نوع کالا در ثبت سفارش موجود، کنترل گردد.
2. خانه‌های ۳۲ تا ۳۴ با اسناد پیوستی ازجمله فاکتور و پکینگ لیست کنترل ‌شود.
3. تعداد بسته و نوع بسته‌بندی، نوع برند، نوع ثبت برند، مدل کالا و کشور سازنده در خانه‌های ۳۲ تا ۳۴ با اسناد پیوستی ازجمله فاکتور و پکینگ لیست کنترل شود.
4. در خانه ۳۵ وزن ناخالص، خانه ۳۸ وزن خالص، خانه ۴۱ تعداد واحد کالا و واحد شمارش آن با اسناد ضمیمه کنترل گردد
5. ارزش کالا بر اساس فاکتور و پروفرما و شرایط قانونی مرتبط بر آن‌ها و تاریخ اعتبار پروفرما و شرایط خرید کنترل ‌شود.
6. قبض انبار و قبض انبار الکترونیکی اگرچه از سیستم مکانیزه انبار فراخوانی می‌شود ولی باید با اسناد ضمیمه اظهارنامه نیز مورد کنترل قرار گیرد.
7. محاسبه حقوق و عوارض ورودی در باکس‌های ۰۴۱ و مأخذ حقوق ورودی با شرایط طبقه‌بندی و قواعد شش‌گانه عمومی طبقه‌بندی کالا موردبررسی قرار گیرد و این اطلاعات از دیتابیس کتاب مقررات صادرات و واردات و پیوست تعرفه‌ای آن قابل فراخوانی است و در صورت شک به صحت، می‌توان موارد را از پیوست کتاب مقررات و مقررات صادرات و واردات کنترل کرد.

 ضمناً با توجه به‌احتمال اینکه مأخذ حقوق ورودی ممکن است با مأخذ ذکرشده در کتاب قانون مقررات صادرات و واردات، بخصوص در مواقعی که کالا دارای معافیت و یا سایر شرایط است، متفاوت باشد از قسمت اطلاعات پرداخت اظهارنامه، اطلاعات پرداخت و احتمالاً کسر معافیت‌ها موردبررسی قرار گیرد. در کنترل اظهارنامه باید توجه شود که صرف بررسی خانه‌های اظهارنامه و اطلاعات مندرج در آن نمی‌تواند به‌خوبی نشانگر واقعیت و صحت اظهار کالا باشد. درواقع صحت اظهار کالا از طریق بررسی اسناد و مدارک و مجوزهای موردنیاز در اسناد پیوست موردبررسی قرار می‌گیرد. با توجه به شرایط ارزی حاکم بر کشور کنترل خانه ۲۸، نوع پرداخت و منشأ ارز و وضعیت پرداخت ارزی یا منشأ پرداخت آن باید موردبررسی و کنترل قرار گیرد.

اسناد خرید، فاکتور و پروفورما از مهم‌ترین اسنادی است که در گمرک بررسی می‌شود. نوع کالا و ارزش اظهاری وبا توجه با فاکتور نقش بسیار مهمی که در تعیین حقوق و عوارض گمرکی دارند و در شرایط خاص می‌تواند باعث خروج ارز و تأثیرگذاری بر بازار ارزی کشور شود، باید به‌دقت موردبررسی قرار گیرند. درصورتی‌که فاکتور و یا سایر اسناد خرید کالا و ارزش اظهاری، موردقبول گمرک نباشد، گمرک می‌تواند برای ارزش‌گذاری از مواد ۱۴ و ۱۵ قانون امور گمرکی استفاده کند.

## بررسی ارزش و شیوه‌های تعیین ارزش در قانون امور گمرکی و آیین‌نامه اجرائی

### ارزش‌گذاری کالای وارداتی

ماده ۱۴ ق.ا.گ. ـ ارزش گمرکی کالای ورودی در همه موارد عبارت است از ارزش بهای خرید کالا در مبدأ به‌اضافه هزینه بیمه و حمل‌ونقل (سیف) به‌اضافه سایر هزینه‌هایی که به آن کالا تا ورود به اولین دفتر گمرکی تعلق می‌گیرد که از روی سیاهه خرید یا سایر اسناد تسلیمی صاحب کالا تعیین می‌شود و بر اساس برابری نرخ ارز اعلام‌شده توسط بانک مرکزی در روز اظهار است.

تبصره ۱ ـ در تعیین ارزش گمرکی موارد ذیل، در صورت پرداخت افزوده می‌شود:

الف ـ حقوق مالکیت معنوی

ب ـ هزینه‌های طراحی و مهندسی در سایر کشورها

پ ـ ظروف و محفظه‌ها

ت ـ مواد، قطعات و تجهیزات به‌کاررفته در تولید کالای وارده و تأمین‌شده توسط خریدار

ث ـ هر بخش از عواید فروش مجدد و عواید واگذاری تعلق گرفته به فروشنده به‌طور مستقیم یا غیرمستقیم

تبصره ۲ ـ چنانچه ارزش گمرکی کالای ورودی از قیمت مندرج در اسناد ارائه‌شده متمایز باشد، شامل هزینه‌ها یا موارد زیر نمی‌شود:

الف ـ هزینه ساختن، نصب کردن، سوار کردن، نگهداری یا کمک فنی در مورد کالاهایی مانند دستگاه‌ها، ماشین آلات و تجهیزات صنعتی پس از ورود آن‌ها

ب ـ هزینه حمل‌ونقل پس از ورود کالا

پ ـ هزینه سود متداول ناشی از تأمین مالی خرید کالای وارده توسط فروشنده یا شخص ثالث

ت ـ هزینه اقدامات خریدار خارج از شرایط انجام معامله، مانند فعالیت‌های بازاریابی برای کالا

ث ـ حق تکثیر و تولید داخلی کالای وارده

ج ـ ارزش یا هزینه اطلاعات و دستورالعمل‌های ضبط شده در نرم‌افزار یا روی حاملین اطلاعات مانند دیسکت، لوح فشرده و مشابه آن برای استفاده در رایانه؛ در این موارد ارزش حامل خام محاسبه می‌شود.

تبصره ـ «اطلاعات و دستورالعمل‌ها» شامل ضبط‌های صدایی، سینمایی، ویدئویی، نرم‌افزارهای تجاری و همچنین «حاملین اطلاعات» شامل مدارهای مجتمع، نیمه هادیها و وسایل مشابه از این حکم مستثنی است.

ماده ۱۵ ق.ا.گ. ـ هرگاه از طرف صاحب کالا سیاهه خرید به گمرک تسلیم نشده باشد یا ارزش مندرج در اسناد تسلیمی صاحب کالا به استناد دلایل و مدارک قابل‌قبول موردپذیرش گمرک نباشد، ارزش کالا برمبنای یکی از روش‌های ذیل تعیین می‌شود:

الف ـ سوابق ترخیص کالای مثل همزمان از همان کشور مبدأ

ب ـ سوابق ترخیص کالای مشابه همزمان از همان کشور مبدأ

پ ـ قیمت فروش همان کالا در بازار داخلی پس از تعدیل‌های لازم

ت ـ ارزش محاسباتی برمبناء عوامل متشکله

ث ـ ارزش‌گذاری کالا برمبناء مدارک و اطلاعات موجود و با انعطاف در به‌کارگیری روش‌های فوق‌الذکر

تبصره ـ رعایت تقدم و تأخر در به‌کارگیری روش‌های فوق الزامی است و فقط در صورت درخواست واردکننده، ترتیب کاربرد روش‌های سوم و چهارم قابل جابه‌جایی است.

شرایط و مقررات اجرای این ماده در آیین‌نامه اجرائی این قانون تعیین می‌شود.

### ارزش گمرکی کالای صدوری (صادراتی)

ماده ۱۶ ق.ا.گ. ـ ارزش گمرکی کالای صدوری، عبارت است از قیمت فروش کالا برای صدور به‌اضافه هزینه بیمه، باربری و حمل‌ونقل و سایر هزینه‌هایی که به آن کالا تا خروج از قلمرو گمرکی تعلق می‌گیرد و از روی سیاهه و اسناد تسلیمی صادرکننده تعیین می‌گردد. در صورت عدم ارائه اسناد و یا نامتناسب بودن ارزش اظهارشده به دلایل مستند، گمرک ارزش کالای صدوری را با استعلام از مراجع ذی‌ربط و بر اساس قیمت عمده‌فروشی آن در بازار داخلی به‌اضافه هزینه‌هایی که تا خروج از قلمرو گمرکی به آن تعلق می‌گیرد تعیین می‌نماید.

تبصره ـ تشخیص نامتناسب بودن ارزش گمرکی مانع از صدور کالا نیست و گمرک می‌تواند با اخذ تعهد، رسیدگی به ارزش را به بعد از صدور موکول نماید مگر در مواردی که صادرات کالا منوط به پرداخت عوارض صادراتی برمبنای ارزش کالا باشد.

**به نظر می‌رسد ارائه فاکتور غیرواقعی به‌نحوی‌که ارزش را کمتر یا بیشتر جلوه داده باشد و درنهایت باهدف ترخیص کالا با پرداخت حقوق و عوارض کمتر ارائه شود و یا باعث کالا ترخیص شده باشد ، می‌تواند از مصادیق اسناد خلاف واقع باشد. اگرچه در این زمینه در بین صاحب‌نظران گمرک اختلاف‌نظر وجود دارد، ولی با بررسی‌های انجام‌شده در اسناد سازمان جهانی گمرک این موارد به‌عنوان تخلف و تقلب به‌حساب آمده و مشمول جرائم خاصی است**.

ماده ۱۰ آ.ا. ق.ا.گ. ـ در اجرای ماده (۱۵) قانون، اصطلاحات مورداستفاده در این مبحث در معانی مشروح زیر به کار می‌روند:

الف ـ کالای مثل کالایی که از همه جهات ازجمله خصوصیات فیزیکی (مادی)، کیفیت و شهرت با کالای اظهارشده ورودی یکسان باشد. تفاوت‌های جزئی در ظاهر مانند رنگ مانع از آن نیست که کالا به‌عنوان مثل تلقی نگردد.

ب ـ کالای مشابه: کالایی که گرچه از همه جهات همانند نیست ولی خصوصیات و مواد تشکیل‌دهنده مشابهی دارد که آن را قادر می‌سازد عملکرد یکسانی را با کالای موردنظر انجام دهد. کیفیت کالا، شهرت آن و وجود یک علامت (مارک) تجاری ازجمله عوامل تعیین‌کننده در تشخیص کالای مشابه می‌باشد.

تبصره ـ در صورت عدم وجود کالای مثل یا مشابه تولیدشده توسط همان شخصی که کالای موردنظر را تولید کرده است، کالاهای تولیدشده توسط سایر تولیدکنندگان از همان کشور مبدأ با شهرت یکسان ملاک خواهد بود.

پ ـ کالای همان نوع یا طبقه: کالایی که در گروه کالاهای تولیدی صنعت یا بخش صنعتی خاص قرارگرفته و کالای مثل یا مشابه را نیز در برمی‌گیرند.

ت ـ همزمان: زمانی که در آن مدت، قیمت فروش کالا در کشور مبدأ ثابت بوده است.

ث ـ سطح تجاری: مرحله‌‌ای از تجارت که خریدوفروش در آن سطح (تولیدکننده، واردکننده، عمده فروش و خرده‌فروش) انجام‌شده است.

ج ـ نرم‌افزاهای تجاری: نرم‌افزاهایی که به‌صورت انبوه، تولید، بازاریابی و به بازار مصرف عرضه می‌گردند.

چ ـ افراد مرتبط: افرادی که ارتباط آن‌ها به یکی از اشکال زیر باشد:

۱ ـ کارمند یا مدیر امور تجاری یکدیگر باشند.

۲ ـ ازنظر قانون تجارت به‌عنوان شریک تجاری شناخته شوند.

۳ ـ کارفرما و کارمند باشند.

۴ ـ هر شخصی که به‌طور مستقیم یا غیرمستقیم، کنترل یا مالکیت پنج درصد یا بیشتر از سهام یا حق رأی یا هر دو آن‌ها را در اختیار داشته باشد.

۵ ـ یکی از آن‌ها به‌صورت مستقیم یا غیرمستقیم دیگری را کنترل نماید.

۶ ـ هر دو آن‌ها به‌صورت مستقیم یا غیرمستقیم توسط شخص سومی کنترل گردند.

۷ ـ آن‌ها عضوی از یک خانواده باشند.

تبصره ـ افرادی که از طریق تجاری با یکدیگر مرتبط هستند و یکی از آن‌ها نماینده انحصاری، توزیع‌کننده انحصاری یا صاحب‌امتیاز انحصاری دیگری است، چنانچه مشمول ضوابط بند (چ) شوند، افراد مرتبط محسوب می‌شوند.

ماده ۱۱ آ.ا. ق.ا. گ. ـ ملاک ارزش گمرکی کالای ورودی طبق ماده (۱۴) قانون، قیمت واقعاً پرداخت‌شده یا قابل پرداخت برای کالای فروخته‌شده بین افراد غیر مرتبط جهت صـدور به قلمـرو گمـرکی ایـران است که بر اساس سیـاهـه خرید و سایر اسناد تسلیمی صـاحب کالا و طبـق شرایـط و ضوابـط مقـرر در مـاده یادشده تعیین می‌شود.

تبصره ـ در اظهار ارزش گمرکی کالای ورودی و رسیدگی‌های گمرک، هرگونه تعدیل در قیمت واقعاً پرداخت‌شده یا قابل پرداخت باید بر پایه اطلاعات عینی، قابل‌سنجش و مستند و با رعایت اصولی کلی پذیرفته‌شده حسابداری انجام گیرد.

ماده ۱۲ آ.ا. ق.ا.گ. ـ در خصوص کالایی که بدون ارائه سیاهه خرید به گمرک اظهار شود و یا ارزش مندرج در سیاهه خرید و سایر اسناد تسلیمی صاحب کالا به نظر گمرک و به استناد دلایل و مدارک مستند و قابل‌قبول، نامتناسب باشد، گمرک باید ارزش کالا را طبق مواد (۱۳) تا (۱۷) تعیین نماید.

ماده ۱۳ آ.ا. ق.ا.گ. ـ هرگاه ارزش گمرکی کالای اظهارشده ورودی طبق ماده (۱۵) قانون و ماده (۱۱) قبول نشود، ارزش آن بر اساس ارزش گمرکی کالای مثل و ساخت همان کشور مبدأ که همزمان با تاریخ خرید (پروفرم) کالای یادشده برای صدور به قلمرو گمرکی فروخته شده و موردقبول گمرک قرارگرفته است، تعیین خواهد شد.

تبصره ـ در مواردی که واردات کالا معاف از ثبت سفارش باشد، تاریخ فاکتور (سیاهه خرید) ملاک مقایسه برای بررسی شرایط همزمانی خواهد بود.

ماده ۱۴ آ.ا. ق.ا.گ. ـ در خصوص ارزش گمرکی کالایی که نتوان بر اساس مواد (۱۱) و (۱۳) تعیین نمود، ارزش آن بر اساس ارزش گمرکی کالای مشابه و ساخت همان کشور مبدأ که همزمان با تاریخ خرید (پروفرم) کالای یادشده برای صدور به قلمرو گمرکی فروخته شده و موردقبول گمرک قرارگرفته است، تعیین خواهد شد.

تبصره ـ در اجرای مواد (۱۳) و (۱۴) شرایط و سطح تجارت و مقدار خرید باید موردتوجه قرارگرفته و بابت اختلافات احتمالی در شیوه و یا مسافت حمل کالاهای مثل یا مشابه در مقایسه با کالای مورد ارزش‌گذاری تعدیل لازم صورت گیرد.

ماده ۱۵ آ.ا. ق.ا.گ. ـ هرگاه بر اساس مواد (۱۱)، (۱۳) و (۱۴) نتوان ارزش گمرکی کالای ورودی را تعیین نمود، ارزش آن کالا در اجرای بند (پ) ماده (۱۵) قانون (ارزش تفریقی) به شرح زیر تعیین می‌گردد:

الف ـ در صورت دسترسی به سوابق فروش داخلی واردکننده، بر اساس قیمت فروش هر واحد کالای وارده به همان حالت و وضعیت ورود در بازار داخلی که همزمان با کالای مورد ارزش‌گذاری به‌صورت عمده‌فروشی (با اولویت بیشترین مقدار) به افراد غیر مرتبط با فروشنده فروخته می‌شود (قیمت عمده‌فروشی واردکننده)، با کسر موارد زیر:

۱ ـ سود و مخارج کلی معمول برای فروش آن نوع کالا از همان طبقه یا نوع (صنف یا گروه کالا) که طبق ضوابط قیمت‌گذاری مصوب سازمان حمایت مصرف‌کنندگان و تولیدکنندگان به قیمت اضافه می‌شود.

۲ ـ هزینه‌های متداول بعد از ترخیص کالا از قبیل کرایه حمل و بیمه.

۳ ـ حقوق ورودی و سایر پرداختی‌هایی که به ورود یا فروش کالا تعلق گرفته است.

تبصره ـ در صورت عدم وجود سابقه فروش داخلی، همزمان به همان حالت و وضعیت ورود، ارزش بر اساس قیمت فروش کالای وارده مثل یا مشابه آن در نزدیک‌ترین تاریخ پس از ورود کالای مورد ارزش‌گذاری و حداکثر به فاصله نود روز از تاریخ ورود کالا، تعیین خواهد شد.

ب ـ در صورت عدم وجود سابقه فروش داخلی توسط واردکننده، ارزش گمرکی بر اساس قیمت عمده‌‌فروشی (توزیع‌کننده‌ها و بنکداران) کالای وارده، مثل یا مشابه آن و یا خرده‌فروشی و پس از کسر سود معمول برای فروش آن نوع کالا و با توجه به سطح تجاری، مبنای قیمت عمده‌فروشی واردکننده قرار می‌گیرد و پس از کسر موارد مندرج در بند (الف) تعیین خواهد شد. ضرایب و درصدهای سود عمده‌فروشی و خرده‌فروشی کالاها بر اساس مصوبات کمیسیون هیئت عالی نظارت، موضوع ماده (۱۰) قانون نظام صنفی کشور ـ مصوب ۱۳۸۲ ـ تعیین خواهد شد.

پ ـ چنانچه کالای وارده یا مثل یا مشابه آن به همان وضعیت ورود به فروش نرسد، ارزش بر اساس قیمتی که پس از پردازش (ساخت، تکمیل، فرآوری، بسته‌بندی و تعمیر)، به‌صورت عمده‌فروشی (با اولویت بیشترین مقدار) به اشخاص غیر مرتبط فروخته می‌شود، پس از کسر ارزش‌افزوده بابت پردازش و کسر موارد مندرج در بند (الف) تعیین خواهد شد.

ماده ۱۶ آ.ا. ق.ا.گ. ـ ارزش کالایی را که نمی‌توان بر اساس مواد (۱۱) و (۱۳) تا (۱۵) تعیین نمود، ارزش آن با توجه به بند (ت) ماده (۱۵) قانون (ارزش محاسباتی) از جمع موارد زیر تعیین خواهد شد:

۱ ـ ارزش مواد و هزینه‌های ساخت یا پردازش که در تولید یا ساخت کالا در کشور مبدأ بکار رفته است.

۲ ـ سود و مخارج کلی (هزینه‌های مستقیم و غیرمستقیم مربوط به تولید و فروش کالای مورد ارزش‌گذاری که در بند (۱) منظور نشده است) که صادرکننده در قیمت فروش کالا در کشور مبدأ منظور نموده است.

۳ ـ سایر هزینه‌هایی که طبق ماده (۱۴) قانون باید به قیمت واقعاً پرداخت‌شده یا قابل پرداخت افزوده شود.

تبصره ـ گمرک ایران می‌تواند در اجرای این ماده، تفاهم‌نامه تبادل اطلاعات گمرکی با گمرک‌های کشورهای طرف معامله با ایران منعقد نماید.

ماده ۱۷ آ.ا. ق.ا.گ. ـ اگر نتوان ارزش گمرکی کالای وارده را طبق مواد (۱۱) و (۱۳) تا (۱۶) تعیین کرد، ارزش گمرکی آن بر اساس بند (ث) ماده (۱۵) قانون برمبنای مدارک و اطلاعات موجود و با انعطاف در به‌کارگیری مقررات مواد یادشده در موارد زیر تعیین خواهد شد:

۱ ـ روش‌های انعطافی مواد (۱۳) و (۱۴) عبارت‌اند از:

الف ـ شرط همزمانی یا نزدیک بودن زمان صدور کالای مثل یا مشابه می‌تواند با انعطاف‌پذیری به‌کاربرده شود.

ب ـ کالای واردشده مثل یا مشابهی که در کشوری غیر از کشور تولیدکننده تولیدشده می‌تواند مبنای ارزش‌گذاری گمرکی قرار گیرد.

پ ـ ارزش گمرکی کالاهای واردشده مثل یا مشابهی که قبلاً مطابق مقررات مواد (۱۵) و (۱۶) تعیین‌شده‌اند، می‌تواند استفاده شود.

۲ ـ روش‌های انعطافی ماده (۱۵) عبارت‌اند از:

الف ـ این شرط که کالاها به همان وضعی که واردشده‌اند فروخته خواهند شد، می‌تواند با انعطاف‌پذیری به‌کاربرده شود.

ب ـ شرط فروش پیش از انقضای نود روز می‌تواند به نحو انعطاف‌پذیری به‌کاربرده شود.

۳ ـ درصورتی که قیمت فروش کالا در بازار داخلی کشور تولیدکننده یا در بازار سایر کشورها یا فروشگاه‌های بر خط (on line) مبنای تعیین ارزش قرار گیرد، با کسر سود بیست درصد از روی فهرست قیمت عمده‌فروشی و کسر سود چهل درصد از روی فهرست خرده‌فروشی و مالیات و عوارض متعلقه در کشور فروشنده مبنای تعیین ارزش خواهد بود.

۴ ـ در مواردی که ارزش بر اساس قیمت‌های صادراتی و یا از روی فهرست قیمت‌های کشور مبدأ منهای تخفیف یا جوایز صادراتی عادله یا بازپرداخت‌های مالیاتی و گمرکی تعیین می‌شود فهرست مورد استناد باید مستقیماً از طرف سازندگان کالا صادر و جنبه عمومی داشته باشد و صحت مندرجات آن به‌وسیله مقامات صلاحیت‌دار کشور مبدأ (اتاق بازرگانی) و رایزن بازرگانی جمهوری اسلامی ایران در کشور مبدأ (در صورت حضور) و یا وزارت امور اقتصادی و دارایی کشور مبدأ گواهی و از طرف مأموران کنسولی دولت ایران یا دفتر اسناد رسمی محل تصدیق امضاءشده باشد.

تبصره ۱ ـ ارزش خودرو، ماشین‌آلات راهسازی، جرثقیل، لیفتراک، کمباین و تراکتور و ماشین‌آ‌لات مشابه بر اساس قیمت‌های صادراتی کشور مبدأ تعیین می‌شود. این فهرست‌ها هرسال پس از استعلام کتبی از نمایندگی مربوط و مقایسه با قیمت‌های جهانی همان کالا یا مشابه آن توسط کارگروه موضوع تبصره (۶) ماده‌واحده قانون چگونگی محاسبه و وصول حقوق گمرکی، سود بازرگانی و مالیات انواع خودرو و ماشین‌آلات راهسازی وارداتی و ساخت داخل و قطعات آن‌ها ـ مصوب ۱۳۷۱ ـ یا گمرک ایران برای مواردی که مشمول قانون یادشده نیست، حسب موردبررسی، تعیین ارزش و منتشر خواهد شد.

تبصره ۲ ـ ارزش گمرکی بر اساس روش‌های زیر تعیین نمی‌شود:

الف ـ قیمت فروش کالاهای مثل و مشابه تولیدشده در داخل کشور.

ب ارزش‌های غیرواقعی و فاقد مستندات.

ماده ۱۸ آ.ا. ق.ا. گ. ـ در موارد زیر ارزش گمرکی مندرج در سیاهه خرید و یا سایر اسناد تسلیمی صاحب کالا، قابل‌پذیرش نخواهد بود:

الف ـ هرگونه قید و محدودیتی در حق تصرف یا استفاده از کالا برای خریدار وجود داشته باشد، مگر محدودیت‌های قانونی ازجمله محدودیت جغرافیایی و محدودیت‌های وضع‌شده به‌وسیله دولت یا آنهایی که در قیمت کالا اثری ندارند.

ب ـ فروش یا قیمت کالا تابع شرایط یا ملاحظاتی باشد که نتوان ارزش کالای وارده را تعیین کرد.

پ ـ بخشی از وجوه حاصله از فروش مجدد یا واگذاری یا استفاده بعدی به‌وسیله خریدار، به‌طور مستقیم یا غیرمستقیم عاید فروشنده شود، مگر آنکه طبق بند (ث) تبصره (۱) ماده (۱۴) قانون، تعدیل لازم انجام شود.

ت ـ خریدار و فروشنده با یکدیگر به مفهوم بند (چ) ماده (۱۰) مرتبط باشند.

تبصره ۱ ـ اگر گمرک برمبنای اطلاعات ارائه‌شده توسط واردکننده یا به هر طریق دیگر دلایلی در مورد تأثیر ارتباط خریدار و فروشنده بر قیمت در دست دارد، باید دلایل خود را با رعایت ماده (۲۳) به اطلاع واردکننده رسانیده و یک فرصت سی‌روزه برای پاسخگویی به او بدهد. چنانچه واردکننده ثابت کند که ارزش اظهاری او به یکی از روش‌های زیر نزدیک بوده و همزمان نیز است، قابل‌پذیرش خواهد بود:

۱ ـ قیمت فروش کالای مثل یا مشابه برای صدور به قلمرو گمرکی به خریداران غیر مرتبط.

۲ ـ ارزش گمرکی کالای مثل یا مشابهی که بر طبق مقررات ماده (۱۵) (تفریقی) قبلاً تعیین‌شده باشد.

۳ ـ ارزش گمرکی کالای مثل یا مشابهی که بر طبق مقررات ماده (۱۶) (محاسباتی) قبلاً تعیین‌شده باشد.

تبصره ۲ ـ ارزش‌های مندرج در تبصره (۱) باید بنا به درخواست واردکننده و صرفاً به‌منظور مقایسه استفاده شود و در خصوص کاربرد و مقایسه ارزش‌های یادشده (ارزش کالاهای مورد اختلاف) باید به تفاوت‌های مربوط به سطوح تجاری و مقداری، عناصر مذکور در ماده (۱۴) قانون و هزینه‌های تقبل شده فروشنده در فروشهایی که فروشنده و خریدار با یکدیگر مرتبط نیستند و هزینه‌های تقبل نشده توسط فروشنده در فروش‌هایی که فروشنده و خریدار با یکدیگر مرتبط‌اند، توجه لازم به عمل آید.

ماده ۱۹ آ.ا. ق.ا.گ. ـ گمرک می‌تواند در بررسی ارزش معاملاتی کالاهایی که دائماً تغییر قیمت می‌یابد (بورسی)، از منابع معتبر بین‌المللی (منابع اطلاعاتی) و بازارهای بین‌المللی استفاده و بر مبنای آن ارزش گمرکی را تعیین نماید.

ماده ۲۰ آ.ا. ق.ا.گ. ـ واردکنندگان در صورت درخواست کتبی می‌توانند توسط گمرک در جریان چگونگی تعیین ارزش کالاهای وارداتی خود قرار گیرند.

ماده ۲۱ آ.ا. ق.ا.گ. ـ گمرک ایران مجاز است در بررسی ارزش گمرکی (به‌صورت مکمل) از خدمات شرکت‌های بازرسی و فنی بین‌المللی ذی‌صلاح و طرف قرارداد با پرداخت هزینه کارشناسی و بازرسی استفاده نماید.

ماده ۲۲ آ.ا. ق.ا.گ. ـ در اجرای ماده (۱۶) قانون در صورت عدم ارائه اسناد و یا نامتناسب بودن ارزش اظهارشده به دلایل مستند، گمرک ارزش کالای صدوری را با استعلام از مراجع ذی‌ربط و بر اساس قیمت عمده‌فروشی آن در بازار داخلی به‌اضافه هزینه‌هایی که تا خروج از قلمرو گمرکی به آن تعلق می‌گیرد و پس از کسر مالیات‌ها و عوارض فروش تعیین خواهد نمود.

تبصره ۱ ـ هزینه‌های متعلقه به کالا بعد از خروج از قلمرو گمرکی از قبیل کرایه حمل و بیمه باربری، جزء ارزش گمرکی کالای صدوری نیست.

تبصره ۲ ـ گمرک ایران می‌تواند به‌منظور تعیین ارزش کالای صادراتی، کارگروهی متشکل از نمایندگان گمرک ایران و دستگاه‌های ذی‌ربط شامل اتاق بازرگانی، صنایع، معادن و کشاورزی جمهوری اسلامی ایران، سازمان توسعه تجارت و وزارتخانه ذی‌ربط تشکیل دهد.

تبصره ۳ ـ در مواردی که صادرات کالا منوط به پرداخت عوارض صادراتی بر مبنای ارزش باشد، صادرکننده می‌تواند عوارض صادراتی متعلقه احتمالی را مطابق نظر گمرک به‌صورت تضمین تودیع و به صدور کالا اقدام نماید.

ماده ۲۳ ـ ارزش کالاهای ورودی و صدوری تعیین‌شده از طرف گمرک ظرف سی روز از تعیین ارزش در گمرک اجرایی یا ابلاغ کتبی توسط گمرک ایران قابل ‌اعتراض بوده و رسیدگی به اعتراض بعد از این مهلت با رعایت مهلت ماده (۱۳۵) قانون، در صلاحیت مراجع رسیدگی به اختلافات گمرکی می‌باشد

#### • اختلاف در ارزش کالا

اختلاف در ارزش هنگامی ایجاد می شود که گمرک ‌ به اعتبار مدارک و مستندات معتبر یا دلیل موجه از پذیرش ارزش اظهار صاحب کالا خوداری کند. (ماده ۱۵ قانون امور گمرک).

مبنای ارزش اظهارشده در اظهارنامه سیاهه خرید یا سایر اسناد تسلیمی صاحب کالاست که پیوست اظهارنامه می باشد. مفهوم این عبارت (سیاهه خرید یا سایر اسناد تسلیمی) این است که سیاهه که سند خرید یا به تعبیری سند حسابداری و ازجمله مندرجات آن ارزش یا بهای صادراتی کالا می‌باشد به‌خودی‌خود کافی و معتبر است. مگر اینکه خلاف آن به‌وسیله گمرک ثابت شود و این امر با ارائه اسناد قابل‌قبول یا دلیل موجه از سوی گمرک انجام می‌گیرد (ماده ۱۴ و ۱۵ قانون گمرک).

مدارک و دلایلی که ممکن است گمرک برای رد ارزش مندرج در سیاهه خرید ابرازی از سوی صاحب کالا ارائه نماید عبارت‌اند از:

- سوابق ترخیص کالای مثل یا مشابه از همان کشور مبدأ (ساخت یک کشور) با رعایت سطح فروش و سایر شرایط معامله (پرداخت نقدی، مدت‌دار و ...) و هم‌چنین هم‌زمانی در فاصله سیاهه استنادی و سیاهه مورد اختلاف

- منابع خارجی (مدارک و اطلاعات) که امکان تعیین ارزش کالای مثل یا مشابه را با رعایت سایر جزئیات فراهم می‌کند.

منظور از هم‌زمانی این است که در فاصله بین تاریخ خرید کالای مورد سابقه با تاریخ خرید مورد اختلاف، ارزش صادراتی کالا به مقصد ثابت بوده باشد (بندت ماده ۱۰ آیین‌نامه قانون امور گمرکی). دلایل قابل‌قبول مندرج در قسمت نخست ماده ۱۵ قانون گمرک یا به‌عبارت‌دیگر دلایل موجه در غیاب هرگونه سابقه یا مدارک قابل‌قبول بالا کاربرد دارد. در این روش ارزش محاسباتی بر مبنای عوامل متشکله و البته با احتساب مزد فرآوری ملاک ارزش‌گذاری کالا در گمرک است.

بسیاری از کالاها مثل ماشین آلات، دستگاه‌ها، لوازم برقی، آثار هنری، دستگاه‌های دقت سنجی، وسایل علمی و آزمایشگاهی، حتی فراورده‌های شیمیایی و نظایر این‌ها را نمی‌توان با روش ارزش محاسباتی بر مبنای عوامل متشکله ارزش‌گذاری نمود. برای مثال ترانزیستور، رایانه‌ها، داروها، رنگ‌ها، وسایل برقی خانگی، وسایل ناوبری هوایی یا دریایی، گیرنده‌های رادیوتلویزیونی و غیره ازجمله صدها و هزارها قلم کالایی هستند که به روش محاسباتی قابل ارزش‌گذاری نیستند. ارزش‌گذاری گمرک یا در تأیید ارزش اظهارشده است یا در رد آن‌که در صورت اخیر یا دایر به کم نمایی ارزش است یا بزرگ‌نمایی که هردوی این وضعیت صاحب کالا را با چالش روبه‌رو می‌کند.

در بررسی ارزش در حسابرسی پس از ترخیص موارد زیر بطورخاص کنترل می شود

1. اصل اسناد مورد تایید بانک بصورت کاغذی و یا الکترونیکی
2. بارنامه ، بیمه نامه،گواهی مبداء و انطباق آنها با کالای موجود در خط تولید و یا انبار صاحب کالا و یا به استناد سایر اسناد مالی و بازرگانی
3. بررسی ارزش کالا از طریق روشهای حسابداری قیمت تمام شده
4. در صورت لزوم بررسی اسناد مالیاتی و یا اسناد حسابرسی شده شخص حقیقی یا حقوقی

#### عمده‌ترین دلایل کم اظهاری و یا کم نمایی در ارزش:

1. کم نمایی ارزش برای پرداخت کمتر حقوق و عوارض
2. کم نمایی ارزش، برای پوشش مقدار مجاز ثبت سفارش
3. برای استفاده از محدودیت‌های خاص مثل سقف واردات در مبادلات مرزی
4. کم نمائی ارزش برای پرداخت کمتر عوارض صادراتی
5. کم نمائی ارزش برای برگرداندن کمتر ارز صادراتی
6. به‌منظور استفاده بیشتر از امتیاز واردات در مقابل صادرات
7. به‌منظور لطمه زدن به واردکننده همان کالا با ایجاد سابقه ارزش در گمرک

کم نمائی ارزش در واردات به دلایل مختلفی انجام می شود . در مورد واردات در قبال صادرات ، هرچقدر ارزش محموله وارداتی جزء کمتری از یک پروانه صادراتی را تشکیل دهد، دفعات یا محمولات بیشتری در مقابل صادرات وارد می‌شود، شاید همین امر موجب کم نمایی ارزش وارداتی باشد که در مقابل صادرات اجازه ورود پیداکرده است. معمولا کم نمائی در ارزش توسط افرادی غیر از بخش دولتی انجام می شود ، کم نمائی ارزش توسط بخش دولتی کمتر و یا اصلا انجام نمی شود .تصور اینکه بخش دولتی اقدام به کم نمایی ارزش نماید ، مردود است، زیرا مثل این است که مابه‌التفاوت ارزش از حساب شخصی پرداخت شود. معمولاً کم نمایی ارزش زمانی مصداق دارد که واردکننده بخش دولتی نباشد.

در مواردی که کم نمایی ارزش به اثبات می‌رسد، گمرک علاوه بر اخذ مابه‌التفاوت حقوق ورودی، جریمه‌ای که حداقل آن ۱۰ درصد و حداکثر آن صد در صد مابه‌التفاوت می‌باشد تعیین و وصول می‌کند. مگر اینکه مابه‌التفاوتی که به‌این‌ترتیب محاسبه می‌شود، خود بیش از ۵۰ درصد حقوق ورودی اظهارشده باشد که در این صورت میزان جریمه حداقل مابه‌التفاوت و حداکثر همان صد در صد مابه‌التفاوت به تشخیص رئیس گمرک محل بروز اختلاف است.

اگرچه ممکن است کم نمایی ارزش از دید گمرک پنهان بماند، ولی در صورت کشف این تخلف در رسیدگی‌های حسابرسی پس از ترخیص و بررسی اسناد مالی و بازرگانی شرکت، جرائم سنگینی به این تخلفات تعلق می‌گیرد. در صورت، اختلاف بین ارزش اظهاری صاحب کالا، یا ارزش معاملاتی، با ارزش استنباطی گمرک و و در صورتیکه صاحب کالا بر واقعی بودن ارزش اصرار داشته باشد، می‌توان با اخذ سیاه کنسولی ارزش واقعی را احراز کرد. البته گمرک می‌تواند سیاهی کنسولی را نپذیرد ولی درهرصورت باید بیش‌بود ارزش را ثابت کند.

در مواردیکه تامین ارز از طریق ارز متقاضی و یا بدون انتقال ارز انجام شده باشد و بیش بود ارزش نیز محرز شود احتمال پولشوئی و یا خروج غیر قانونی ارز وجود دارد که موارد پس از بررسی و در صورت احراز به مرکز مبارزه با جرائم سازمان یافته برای بررسی و اقدامات قانونی اطلاع داده می شود.

### بیش نمایی ارزش ممکن است به دلایل زیر باشد:

1. خروج ارز به‌صورت غیررسمی
2. ایجاد زمینه برای گران‌فروشی کالای وارده در بازار داخلی
3. تسویه تعهدات ارزی از طریق نشان دادن ارزش واردات به بیش از ارزش معاملاتی
4. پوشش بیمه‌ای برای دریافت غرامت‌های احتمالی از بیمه

اگرچه در بزرگ‌نمایی ارزش کالای وارداتی، حقوق ورودی بیشتری پرداخت می‌شود، ولی معمولاً پرداخت اضافی حقوق و عوارض گمرکی، در مقابل منافعی که عاید ذینفع می‌شود بسیار ناچیز بوده، ضمن اینکه پرداخت اضافی ناشی از بیش‌بود ارزش، در احتساب قیمت‌های فروش داخلی منظور می‌شود و در اصل پرداخت‌کننده اصلی خریدار داخلی است. بزرگ‌نمایی ارزش به هر میزان باشد، همان رقم اضافی که در حقیقت جزء ارزش معاملاتی نبوده، افزون بر کلیه هزینه‌ها، مثل حقوق ورودی و عوارض به مصرف‌کننده داخلی تحمیل می‌شود و صاحب کالا علاوه بر قیمت واقعی معاملاتی که برای ورود کالا پرداخت‌نموده، همچنین حقوق ورودی پرداخت شده به‌علاوه رقمی که به‌عنوان بیش‌بود ارزش در اسناد اضافه‌شده و سود متعارف واردکننده، آن مبلغ اضافی را که ممکن است به کسر یک تا چند برابر ارزش واقعی معاملاتی کالا برسد به‌طور متقلبانه به دست می‌آورد یا به عبارتی به مصرف‌کننده تحمیل می‌کند.

## شرایط فاکتور و پرو فرما

 پرو فرما چیست:

پس از توافق خریدار و فروشنده بر سر معامله خریدار باید شرایط پرداخت معامله را فراهم کند، پس از توافق بر سر معامله بین خریدار و فروشنده، پروفورما توسط فروشنده صادر می‌گردد. خریدار با پروفورمای صادره برای انجام مراحل ثبت سفارش و اخذ مجوزهای قانونی برای ورود کالا و تعیین شیوه پرداخت قیمت کالا که معمولاً از طریق اعتبار اسنادی و یا سایر شیوه‌های مرسوم مثل نقدی و یا از طریق واسطه، اقدام می‌کند. درواقع پروفرما سندی است مبنی بر اطلاعات معامله که توسط فروشنده آماده و برای خریدار ارسال می‌گردد. البته این سند بعد از توافقات فی‌مابین خریدار و فروشنده تهیه و ارسال می‌شود و با ارسال لیست قیمت اولیه که حالت پیشنهاد قیمت برای خریدار دارد متفاوت است، درواقع پروفرما تأییدیه بر توافق خریدار و فروشنده با قیمت مشخص، کالای مشخص و شرایط معین می‌باشد؛ و پروفرما قبل از اینکه معامله انجام می‌گیرد صادر می‌شود و فاکتور پس‌ازاینکه معامله نهائی می‌شود صادر می‌گردد. در صورت توافق فروشنده و دریافت بهای کالای فروخته‌شده و یا تأیید بانک طرف معامله کار صدور فاکتور فروش و ارسال کالا به مقصد موردنظر خریدار انجام می‌گیرد. درواقع فاکتور فروش تجاری مهم‌ترین سند فروش کالا در تجارت است. نحوه حمل و قراردادهای مرتبط با خرید و ارزش کالا در قرار داد خرید و فاکتور منعکس است. اگرچه پروفرما و فاکتور دارای محتوای یکسانی هستند اما تفاوت‌هایی نیز دارند:

1. پروفرما قبل از وقوع معامله و فاکتور پس از وقوع معامله صادر می‌شود
2. پروفرما برای فروشنده الزام قانونی می‌آورد و باید به شرایط آن پایبند باشد.
3. ترتیبات و نحوه پرداخت بر اساس پروفرما شکل می‌گیرد نه فاکتور
4. شرایط کالا ،شرایط فروش و قیمت در پروفرما ذکر می‌گردد و رعایت آن برای فروشنده الزام‌آور است
5. فاکتور فقط یک سند حسابداری است و فاقد شرایط فروش می‌باشد.
6. ممکن است قیمت در پرو فرما و فاکتور به علت فاصله زمانی صدور فاکتور به دلایل مختلف متفاوت باشد.

### چه مشخصاتی در پروفرما ذکر می‌گردد:

1. نام و نشانی فروشنده و خریدار
2. تعداد کالا مقدار قیمت واحد و قیمت کل کالا
3. شرایط پرداخت: نقد، نسیه، پیش پرداخت ، خرید با تخفیف، خرید با سایر روشهای غیر نقدی و...
4. زمان تحویل کالا
5. مدت اعتبار پروفرما : این مدت باید متعارف و متناسب با عرف تجاری باشد.
6. مبدأ کالا
7. کشور سازنده کالا
8. تاریخ اعتبار پروفرما

 در بازرگانی خارجی پروفورما از اهمیت زیادی برخوردار است باید توجه کاملی به پروفرما و شرایط آن انجام گیرد. در این کتاب صرفاً جهت آشنایی با پروفرما و فاکتور و استفاده در ارزش‌گذاری و یا سایر الزامات گمرکی اطلاعاتی آورده شده است در صورت تمایل به اطلاعات بیشتر باید به منابع تجارت خارجی مراجعه کنید.

### آنچه در فاکتور و پروفرما در ارزش‌گذاری مؤثر است:

1. ارزش ذکرشده در اسناد خرید
2. شرایط خرید
3. نوع و شیوه پرداخت نقدی غیر نقدی و یا سایر شیوه‌های پرداخت
4. کشور سازنده
5. برند و نوع و مارک کالا
6. شیوه حمل و شرایط خرید
7. نوع معامله نقدی نسیه و یا دیگر شیوه‌های معامله و خرید

 همان‌طور که قبلاً گفته شد در صورتیکه گمرک ارزش ذکر شده در فاکتور یا اسناد و سیاهه خرید را قبول نکند ، می‌تواند وفق ماده ۱۴ و ۱۵ قانون امور گمرکی عمل کند. فاکتور خرید و اصالت آن‌ها در سایر موارد به‌خصوص در استفاده از معافیت‌های تعرفه‌های ترجیحی و یا ممنوعیت ورود کالا از کشورهای ممنوع المعامله معامله نیز مؤثر است.

## بررسی وزن کالا

 از موارد دیگری که در بازبینی اسناد باید موردتوجه قرار گیرد توجه به وزن و نوع کالا و مقدار کالا است. شرایطی که ارزش کالا از روی وزن یا واحد کالا سنجیده می‌شود اختلافات در وزن کل و وزن واحد کالا ممکن است باعث کم اظهاری در تعداد یا وزن یا مقدار شده باشد. مثلاً ارزش کالایی از روی ارزش واحد کالایی پرداخت‌شده اما از تقسیم وزن قلم کالا یا وزن کل کالا متوجه می‌شویم اظهارکننده در تعداد اظهار کالا کم اظهاری کرده و بدین سبب حقوق و عوارض کمتری پرداخت‌نموده است؛ و یا برعکس برای خروج بیشتر ارز مقدار کالا بیشتر از مقدار واقعی اظهار گردیده است.

### این موارد در بررسی وزن و در بازبینی اسناد گمرکی باید مورد توجه قرار گیرد:

1. وزن خالص و ناخالص کالا با احتساب بسته‌بندی، لفاف‌های درونی، به حال و وضع عادی منهای وزن تقریبی
2. وقتی حقوق ورودی از روی وزن تعیین می‌شود و کالا جاذب رطوبت است، وزن از روی وزن مبدأ، به هنگام بارگیری و تحویل از فروشنده در محل معین (ازلحاظ جوی) معامله‌شده باشد، هرگونه تغییر در وزن در زمان حمل در مقصد بارنامه و یا تا زمان اظهار کالا به گمرک براثر تغییرات آب و هوایی که منجر به کسر و افزایش وزن شود منظور نمی‌شود.

درصد میزان جذب رطوبت ممکن است در اسناد ذکر گردد ولی بهتر است به تایید استاندارد برسد . معمولا کسر دریافتی و یا اظافه پرداختی و یا تسویه بانکی پروانه منوط به تائید درصد جذب رطوبت است . بعضا تایید درصد جذب رطوبت در موارد اختلافی باید به تایید گمرک ایران برسد.

1. وزن به حال و وضع عادی با وزن حاصل از رطوبت یا حرارت متفاوت است.
2. کالا به وضع و حالت عادی همان وزن تحویل در مبدأ است و نه وزنی که در مقصد دارد و شرایط رطوبت و حرارت که باعث کاهش و افزایش وزن می‌شود در آن تأثیر ندارد.
3. اوزان تقریبی برحسب نوع کالا و بسته‌بندی یعنی پکینگ متفاوت است و در آیین‌نامه اجرایی گمرک ماده پیش‌بینی‌شده است.

ماده ۴۴ ق.ا.گ.ـ در مواردی که حقوق ورودی از روی وزن کالا دریافت می‌شود، وزن کالا، وزن ناخالص با تمام لفاف‌ها و ظروف درونی و بیرونی به حال و وضع عادی هنگام اظهار در گمرک منهای وزن تقریبی ظرف است که نسبت آن با وزن ناخالص کالا با توجه به نوع لفاف و ظرف توسط هیئت‌وزیران تعیین می‌شود.

تبصره ـ اوزان تقریبی تعیین‌شده شامل لفاف‌هایی که کالا را به‌صورت ناقص بپوشاند نیست جز در مورد کالایی که بسته‌بندی آن‌ها در عرف از این ویژگی برخوردار است وزن خالص تخمینی در مورد کالاهایی که به‌صورت فلّه وارد می‌شود پذیرفته نیست. در این موارد وزن خالص کالا بر اساس روش‌های متداول بین‌المللی مانند محاسبه آبخور کشتی تعیین می‌گردد.

*ماده ۶۲* *آ.ا. ق.ا.گ.*  *ـ در مواردی که حقوق ورودی یا عوارض صادراتی از روی وزن دریافت می‌شود، وزن کالا باید با تمام لفاف و ظروف درونی و بیرونی آن به حال و وضع عادی هنگام اظهار در گمرک به‌وسیله توزین، تعیین و سپس وزن تقریبی ظرف (اعم از هر نوع محفظه و لفاف و تکیه‌گاه و نظایر آن) به شرح زیر محاسبه و از آن کسر گردد:*

*۱ ـ برای شیشه جام در صندوق‌های مشبک (قفسه) بیست درصد وزن با ظرف.*

*۲ ـ برای شیشه جام و شیشه‌آلات و چینی در صندوق سی درصد وزن با ظرف.*

*۳ ـ برای شیشه‌آلات و چینی در کارتن و در ظروف دیگر پانزده درصد وزن با ظرف.*

*۴ ـ برای مواد نسجی و اشیاء ساخته‌شده از آن در صندوق چوبی بیست درصد وزن با ظرف.*

*۵ ـ برای کالاها در کارتن (به‌جز شیشه‌آلات و چینی) هشت درصد وزن با ظرف.*

*۶ ـ برای سایر کالاهایی که در صندوق یا ظروف چوبی یا فلزی وارد می‌شوند پانزده درصد وزن با ظرف.*

*۷ ـ برای کالایی که در جوف حصیر، زنبیل یا کیسه یا لفاف‌های پارچه و غیره وارد می‌شود سه درصد وزن با ظرف.*

*اوزان تقریبی یادشده در بندهای مذکور شامل لفاف‌هایی که کالا را به‌طور ناقص بپوشاند از قبیل تخته مشبک یا قفسه (جز در مورد شیشه جام) نخواهد بود و همیشه وزن خالص حقیقی کالا باید تعیین شود.*

*ماده ۶۳* *آ.ا. ق.ا.* *گ. ـ گمرک ایران می‌تواند در موارد ضروری از صاحب کالا بخواهد صحت مندرجات مدارک تسلیمی کالای وارداتی و صلاحیت صادرکننده آن‌ها را به تصدیق اتاق بازرگانی در کشور مبدأ برساند. صحت مهر و امضای اتاق بازرگانی محل باید به تأیید کنسولگری جمهوری اسلامی ایران در کشور مبدأ رسیده باشد.*

1. اوزان قانونی کالا معمولاً با وزن خالص یا ناخالص حقیقی کالا متفاوت است و ممکن است بیشتر یا کمتر از این‌ها باشد

وزن قانونی چیست:

1. در مورد کالاهای که حقوق ورودی و هر یک از اجزا این حقوق از روی وزن کالا محاسبه می‌شود اگر وزن خالص بیشتر از وزن قانونی باشد و یا کمتر از وزن قانونی باشد بازهم وزن قانونی ملاک است هرچند ممکن است به سود یا زیان صاحب کالا یا گمرک باشد.
2. در صورت رعایت ضوابط استاندارد بسته‌بندی اوزان تقریبی ظروف در آیین‌نامه گمرک نباید موجب تفاوت چندانی بین وزن قانونی با وزن خالص گردد.
3. وزن قانونی ممکن است باعث دریافت وجوه بیشتر حقوق ورودی بشود. ولی این معیار محاسبه بیشتر برای اطمینان از وزن خالص و ترخیص به‌موقع کالا می‌باشد. به‌هرحال وزن اضافی یا کسر وزن کسر وزنی حاصل جذب رطوبت و از دست دادن رطوبت کالا در وزن منظور نمی‌شود.
4. عواملی مثل استفاده از فناوری، حق مالکیت فکری، علامت برنده تجاری، در ارزش‌گذاری کالا مؤثر است و لازم است در محاسبه ارزش از روی وزن این موارد موردنظر قرار گیرد
5. اگرچه وزن عاملی مؤثر در ارزش‌گذاری است. ولی نوع مواد اولیه مورداستفاده و یا کالاهای نیمه ساخته و دستمزد می‌تواند در ارزش‌گذاری کالا تأثیر داشته باشد.
6. ، وزن بر اساس گراماژ، متر و تقسیم وزن بر گراماژ و یا متراژ محاسبه می‌شود.
7. در مواردی که ارزش کالا هم بر اساس واحد و هم وزن تعیین می‌شود معمولاً ارزشی که مقدار بیشتری در وزن یا ارزش واحد به خود اختصاص می‌دهد ملاک محاسبه ارزش خواهد بود.

ماده ۲۷ آ.ا. ق.ا.گ. ـ در اجرای آیین‌نامه یا توافقات بین‌المللی، وقتی‌که ضابطه تغییر اساسی بر مبنای شرط درصدی از ارزش تعیین می‌شود، ارزش‌ها باید طبق موازین زیر منظور گردد:

الف ـ برای مواد وارداتی، ارزشی که بر اساس آن به هنگام ورود، حقوق ورودی وصول می‌شود و چنانچه این مواد مبدأ مشخصی نداشته باشند، بر اساس اولین قیمت قابل اثبات پرداخت‌شده در قلمرو گمرکی کشوری که آن مواد ساخته‌شده است.

ب ـ برای کالاهای تولیدشده در داخل، بر اساس قیمت صادراتی آن کالا طبق ماده (۱۶) قانون.

1. وزن خالص یا وزن حقیقی در مورد کالاهای به کار می‌رود که کالا بدون هیچ‌گونه لفافی تکیه‌گاهی درونی و بیرونی قیمت‌گذاری می‌شود مثل زعفران، اسانس‌های گران‌قیمت مواد اولیه ساخت داروی که ممکن است هر گرم آن چندین دلار قیمت داشته باشد.
2. در بعضی موارد ارزش اظهاری پایین‌تر ممکن است به علت انجام معامله با ارزش معاملاتی باشد یعنی یا کالا بورسی باشد و یا به علت استوک بودن کالا یا از بازار افتادن و یا سایر شرایط خاص ارزش کالا کمتر از ارزش واقعی قیمت‌گذاری شده باشد در چنین مواردی در صورت اثبات خرید و ارزش معاملاتی و درصورتی‌که شامل رقابت ناسالم یعنی دامپینگ نشود ارزش پذیرفته می‌شود.

ماده ۱۹ آ.ا. ق.ا.گ. ـ گمرک می‌تواند در بررسی ارزش معاملاتی کالاهایی که دائماً تغییر قیمت می‌یابد (بورسی)، از منابع معتبر بین‌المللی (منابع اطلاعاتی) و بازارهای بین‌المللی استفاده و بر مبنای آن ارزش گمرکی را تعیین نماید.

1. در استفاده از معیارهای قانونی، بررسی اطمینان از صحت ارزش اظهاری، رعایت ترتیبات موردنظر ماده ۱۵ قانون امور گمرکی الزامی است.
2. چنانچه گمرک دلایل و مدارکی قابل‌قبول در عدم پذیرش ارزش اظهاری صاحب کالا داشته باشد، می‌تواند طبق معیارهای ماده ۱۵ قانون امور گمرکی عمل کند.

بروز اختلاف ممکن است راجع به ارزش کالا یا تعرفه کالا (غیر از قاچاق گمرکی) و سایر موارد در اجرای مقررات گمرکی قبل از صدور پروانه باشد. منظور از مقررات گمرکی در این مورد قانون امورگمرکی، آیین‌نامه اجرایی آن، سایر قوانین و مقررات و آیین‌نامه‌های اجرایی، دستورالعمل‌ها و بخشنامه‌هایی است که نظارت یا اجرای آن به گمرک واگذار گردیده است (بند گ ماده ۱ قانون گمرک).

درصورتی‌که اختلاف بین گمرک و اظهارکننده (صاحب کالا یا نماینده قانونی ایشان) در گمرک محل بروز اختلاف حل‌وفصل شود، مابه‌التفاوت حقوق ورودی به‌علاوه جریمه اخذ و ادامه تشریفات اجازه داده خواهد شد، بنابراین اختلافی باقی نمی‌ماند؛ اما درصورتی‌که موضوع اختلاف در گمرک محل بروز آن قابل‌حل نباشد، صاحب کالا یا نماینده قانونی او یکی از راه‌های زیر را انتخاب می‌کنند:

- مابه‌التفاوت را به همراه جریمه متعلق به اظهار خلاف را به‌صورت سپرده نقدی یا ضمانت‌نامه بانکی تودیع و کالا را ترخیص نماید و سپس گمرک با دفاتر ستادی مکاتبه و منتظر اعلام نتیجه قطعی شوند.

- از ترخیص کالا صرف‌نظر نموده و پرونده تشکیل و با گمرک ایران مکاتبه شود. در این حالت چنانچه نظر قطعی گمرک منطبق با اظهار کالا باشد، هزینه انبارداری از تاریخ اظهار تا تاریخ اعلام نظر قطعی و نهایی گمرک قابل وصول نیست (ماده ۴۵ قانون گمرک).

منظور از «نظر قطعی گمرک» آن است که برای طرفین لازم‌الاجرا است. در مورد صاحب کالا این نظر قطعی حتماً باید رأی قطعی کمیسیونهای رسیدگی به اختلافات گمرکی یا تجدیدنظر باشد که لازم‌الاجرا خواهد بود. صاحب کالا گرچه در مورد اختلاف با گمرک ناگزیر از پذیرش نظر قطعی گمرک که متکی به آرای قطعی کمیسونهای رسیدگی به اختلافات گمرکی و تجدیدنظر است، ولی می‌تواند ظرف مدت سی روز [[47]](#footnote-47)از تاریخ ابلاغ رأی، دادخواست به دیوان عدالت اداری تسلیم نماید. دیوان عدالت اداری ممکن است ازلحاظ شکلی اقدام به ابطال رأی نماید (تبصره ماده ۴۳ قانون گمرک).

## کنترل‌های بازبینی در رعایت مقررات طبقه‌بندی

### • اختلاف در کد تعرفه

اختلاف تعرفه یا کد هشت‌رقمی، (غیر از موارد قاچاق) منجر به اخذ مابه‌التفاوت و جریمه از ۱۰ درصد تا صددرصد مابه‌التفاوت می‌شود. اگر مابه‌التفاوت از ۵۰ درصد آنچه اظهارشده بیشتر باشد، میزان جریمه، حداقل ۵۰ درصد و حداکثر ۱۰۰ درصد مابه‌التفاوت است.اختلاف تعرفه را نباید ناشی از تفاوت نرخ تعرفه یا یکسان نبودن نرخ حقوق ورودی بین دو کد هشت‌رقمی دانست.

نظام طبقه‌بندی در اصل، بدون توجه به نرخ حقوق ورودی، بر اساس قاعده و اصول معینی متناسب با نوع و خواص مواد و کاربرد کالاها، برای هر کالا یا گروهی از کالاها جایگاه مناسبی تحت عنوان کد کالا تعیین نموده است.

کشورهایی که از این نظام طبقه‌بندی پیروی می‌کنند برحسب ملاحظات و سیاست‌های مالی، اقتصادی، حمایتی و مالیاتی خود در مقابل هر کد یک نرخ یا مأخذ به‌عنوان حقوق گمرکی یا حقوق ورودی و مانند این‌ها قرار می‌دهند.

شرایط ورود و الزامات قانونی کدهای هشت‌رقمی نیز الزاماً یکی نیست و همین امر موجب اختلاف است که سهواً یا عمداً از سوی اظهارکننده کالا رخ می‌دهد.

ممکن است تعرفه یا کد هشت‌رقمی اظهارشده با مأخذ مثلاً ۳۰ درصد حقوق ورودی باشد، ولی گمرک کد دیگری را تعیین نماید که مأخذ پایین‌تری دارد (مثلاً ۱۰ درصد)، ولی شرایط ورود متفاوت باشد یا الزامات قانونی یکسان نباشد.بعضی از شرایط ورود متفاوت متفاوت عبارتند از:

- شرایط ورود مثل غیرمجاز، ممنوعیت، مستلزم اخذ مجوز.

- الزامات قانونی مثل استاندارد اجباری، گواهی بهداشت، ایمنی کالا.

شناخت درست کالا راه دستیابی به کد صحیح کالا در هر نظام طبقه‌بندی ازجمله نظام طبقه‌بندی HS می‌باشد. یادداشت‌های توضیحی تفسیر طبقه‌بندی، افزون بر دانش واردکنندگان کالا ازلحاظ شناخت، منبع خوبی برای طبقه‌بندی است.

جدول تعرفه مبتنی بر سیستم طبقه‌بندی HS که ضمیمه کتاب مقررات صادرات و واردات منتشر می‌شود، حدود هفتصد صفحه است، بنابراین اگر قرار بر نام بردن همه کالاها در مقابل شرح هر کد باشد، هزاران صفحه نیز کفایت نمی‌کند، ازاین‌رو امکان شناخت کلیه کالاها به‌وسیله واردکنندگان یا تولیدکنندگان وجود ندارد.

واردکنندگان می‌توانند برای اطمینان از کد صحیح کالا و اینکه بعد از ورود با اشکال مواجه نشوند، پیشاپیش اقدام به استعلام تعرفه طبق مدلول ماده ۴۳ قانون گمرک نمایند. سایر اختلاف‌ها در اجرای قانون گمرک ممکن است منجر به تلقی تخلف و یا حتی قاچاق گمرکی شود.

قانون گمرک بایدها و نبایدها را مقرر کرده که اظهارکننده‌ها (اعم از صاحبان کالا یا نمایندگان قانونی آن‌ها) موظف‌اند آن‌ها را رعایت نمایند در غیر این صورت اظهار منطبق با تخلف یا حتی بعضاً قاچاق گمرکی خواهد بود. نادیده گرفتن الزامات قانون گمرک منجر به تخلف و مستوجب اصلاح و پرداخت جریمه است. اگر این موارد با مصادیق قاچاق انطباق داشته باشد، در این صورت علاوه بر جریمه و ضبط کالا ممکن است مجازات دیگری هم متوجه صاحب کالا شود.

وقتی صحبت از جریمه تخلفات و یا جریمه و مجازات مربوط به قاچاق گمرکی می‌شود، روی سخن «صاحب کالا» است نه اشخاصی که به‌عنوان اظهارکننده از طرف صاحب کالا با در دست داشتن وکالت‌نامه رسمی و ثبتی به گمرک مراجعه و اقدام به اظهار کالا می‌کنند. شخصی که به‌عنوان صاحب کالا در اظهارنامه تسلیمی به گمرک احرازشده است در صورت بروز تخلف یا قاچاق گمرکی نمی‌تواند به بهانه اطلاع نداشتن از مقررات قانونی، خود و کالای خود را از عواقب سوء ناشی از اظهار خلاف برهاند. چنانچه سفارش کالا و پرداخت هزینه‌های ورود و ترخیص کالا عملاً به عهده شخصی باشد که ازلحاظ گمرک (طبق قانون گمرک) صاحب کالای اظهارشده محسوب نمی‌گردد، در صورت بروز تخلف یا قاچاق گمرکی مخاطب گمرک قرار نمی‌گیرد، زیرا در اظهارنامه صاحب کالا شخص دیگری است.

اشخاصی که به‌صورت حق‌العمل کار (طبق قانون تجارت) از طرف اشخاص و به‌حساب آن‌ها اقدام به واردکردن کالا به کشور می‌کنند و در گمرک به‌عنوان «صاحب کالا» طبق قانون گمرک شناخته می‌شوند، در صورت بروز تخلف یا قاچاق مسئولیت دارند و گمرک حتی در صورت احراز اینکه مالک اصلی کالا شخص ثالثی است نمی‌تواند به این شخص ثالث مراجعه نماید، بنابراین صاحب کالا همان است که طبق قانون گمرک تعیین می‌شود.[[48]](#footnote-48)

## در موارد زیر نیز باید به طبقه‌بندی کالا توجه شود

یکی از موارد مهمی که باید در بازبینی موردتوجه قرار گیرد بررسی‌ طبقه‌بندی کالا است در طبقه‌بندی کالا موارد زیر باید موردتوجه قرار گیرد.

1. شرح تجاری کالا با شرح تعرفه کالا مطابقت داشته باشد و از هر دو شرح بتوان یک ردیف تعرفه را استنباط کرد.

تعرفه و مأخذ بر اساس آخرین اصلاحات و بخشنامه‌ها صادره باشد.

1. در هنگامی‌که تعرفه با توجه به تعرفه‌های ترجیحی که بین ایران و سایر کشورها برقرار است تعیین می‌شود، تخفیف‌های سود بازرگانی موردتوجه قرار گیرد.
2. استفاده همزمان از تخفیف سود بازرگانی و تخیفیفات مناطق ویژه و آزاد مورد توجه قرار گیرد.

بر این اساس اعمال همزمان «تخفیف تعرفه ترجیحی» و «کاهش سود بازرگانی کالاهای تجاری وارده از طریق مناطق آزاد» (موضوع تصویب‌نامه شماره ۱۸۶۹۹۴ /  ت ۴۷۲۵۷ هـ مورخ ۲۶/  ۹/  ۹۰ هیئت محترم وزیران) بلامانع است. همچنین اعمال کاهش سود بازرگانی کالاهای تجاری وارده از طریق [مناطق آزاد](https://www.donya-e-eqtesad.com/fa/tags/%D9%85%D9%86%D8%A7%D8%B7%D9%82+%D8%A2%D8%B2%D8%A7%D8%AF" \o "مناطق آزاد) موضوع تصویب‌نامه ذکرشده در بند ۱، در مورد واردات قطعات CKD خودرو (به استثنای خودروی کامل CBU و قطعات به‌صورت FULL CKD به نام واحدهای تولیدی خودروساز دارای درصد ساخت داخل قابل‌اجرا است، بنابراین لازم است گمرکات اجرایی با رعایت کامل مقررات اقدامات لازم را در این زمینه انجام دهند.

1. ممکن است، بعضی از ردیف‌های تعرفه شامل ارز متقاضی و برخی مشمول ارز بانکی شود. با توجه به تفاوت قیمت ارز متقاضی و ارز بانکی احتمال استفاده از تعرفه متفاوت که مأخذ واحدی دارند، موردتوجه قرار گیرد.
2. در سامانه جامع امور گمرکی محاسبات را سیستم انجام می‌دهد ولی چنانچه کالا مشمول تخفیف باشد تخفیف به‌صورت دستی اعمال می‌گردد در نگاه اول و در اظهارنامه مأخذ درست است و امکان دارد حقوق ورودی کمتری پرداخت‌شده باشد به علت اینکه تخفیف را زیاد اعمال نموده است.
3. شرایط خاص کالاها مورد توجه قرار گیرد مثلا قبلاً بعضی از کالاها مشمول گروه های خاص کالائی بودند لذا می‌بایست دو برابر سود بازرگانی پرداخت کنند ممکن است در این موارد مأخذ درست واردشده باشد ولی دو برابر سود بازرگانی محاسبه نشده باشد.
4. بعضی کالاها در مناطق ویژه و آزاد مشمول تخفیف نیستندازجمله لاستیک درحالی‌که باید در ردیف تعرفه خودش با مأخذ صحیح بدون تخفیف حقوق و عوارض دریافت گردد.
5. گاهی اظهارکالا با تعرفه‌ای انجام می‌گیرد که ثبت سفارش برایش صادر نشده و تعرفه و شرح تعرفه درست است و کالا با شرح کالا مطابقت دارد و لی کالای اظهار شده با ثبت سفارش مغایر است.
6. امکان دارد کالایی مشمول استاندارد و یا سایر مجوزها باشد ولی در همان ردیف واقعی که مشمول استاندارد یا مجوز است اظهار نگردد.
7. بعضی از ردیف‌های تعرفه مشمول بعضی از مجوزها مثل کمیسیون بازل، مجوز ارشاد، کانون پرورش فکری کودکان و نوجوانان، استانداردهای اجباری و هستند که باید با توجه به نوع کالای موجود مجوز اخذ گردد. در این موارد ممکن است برای گریز از اخذ مجوز تعرفه اظهاری با کالا متفاوت باشد که باید مورد توجه قرار گیرد.
8. با توجه به پیشرفت علم و تکنولوژی هرروز شاهد به وجود آمدن یک نوع کالا هستیم که یا چند کارکرد دارد و یا از ترکیبات متفاوتی درست‌شده و یا اصلاً تابه‌حال وجود نداشته که در این موارد حتماً رجوع به قواعد شش‌گانه تفسیر طبقه‌بندی کالا ضروری است.
9. با توجه به تفاوت ارزش مأخذ و شرایط ورود با تغییر تعرفه برای کالای ساخته‌شده، نیمه ساخته و اجزاء و قطعات، بررسی‌های شمول قاعده دو الف ضروری است.
10. با توجه به اینکه بعضی کالاها از ترکیب چند ماده درست‌شده است و در کالای نهائی نیز به علت تغییرات شیمیائی ممکن است ماهیت مواد تغییر کند قاعده ۳ الف موردنظر باشد.
11. در مورد کالایی که می‌توان در چند ردیف تعرفه‌ای طبقه‌بندی نمود شرایط رعایت قواعد عمومی شش‌گانه موردنظر باشد.
12. هنگام بررسی و بازبینی اظهار نامه ها یادداشت و مندرجات ذیل یادداشت فصل مدنظر قرار گیرد مثلاً مندرجات ذیل یادداشت فصل ۸۴ اظهار می‌دارد که ورود کالاهای سرماساز مثل یخچال و کولر از گازهای فلورین ۲۲ استفاده می‌کنند که ورود آن‌ها ممنوع است.
13. ضمایم کتاب مقررات صادرات و واردات را همیشه مدنظر قرار داده و اظهارنامه را با رعایت موارد مرتبط و بخشنامه‌های صادره بررسی و ارزیابی گردد.
14. شمول و عدم شمول مالیات برای بعضی تعرفه‌ها و کالاها موردتوجه قرارگیرد. مثلاً تجهیزات پزشکی مشمول معافیت مالیاتی است حال امکان دارد کالای پزشکی دیگری که مشمول مالیات است به‌جای کالای معاف از مالیات و با تعرفه کالای معاف واردشده باشد.

## مجوزهای لازم برای ترخیص کالا در ایران:

مجوزهای ۳۷ گانه ترخیص کالا در گمرک به شرح زیر است:

۱- استاندارد

۲- بهداشت

۳- قرنطینه دامی

۴- دامپزشکی

۵- جهاد کشاورزی

۶- محیط‌زیست

۷- قرنطینه نباتی

۸- انرژی اتمی

۹- در صورت شمول کنوانسیون بازل -محیط‌زیست

۱۰- مخرب اوزون

۱۱- در صورت قابلیت انفجار – وزارت دفاع و پشتیبانی نیروهای مسلح

۱۲- نفت

۱۳- وزارت امور خارجه (سلاح‌های شیمیایی)

۱۴- تجهیزات پزشکی

۱۵- ممنوع (مجوز کالاهای ممنوع)

۱۶- ورود محصولات مشمول این فصل از حیوانات حرام‌گوشت و یا از حیوانات حلال‌گوشت به طریق ذبح غیر اسلامی ممنوع است.

۱۷- بانک مرکزی

۱۸- فرهنگ و ارشاد اسلامی

۱۹- کانون پرورش فکری کودکان و نوجوانان

۲۰- نظارت بر دخانیات

۲۱- ارتباطات و فناوری اطلاعات (سازمان تنظیم مقررات و ارتباطات رادیوئی)

۲۲- میراث فرهنگی

۲۳- امور اقتصادی و دارایی(امور مالیاتی)

۲۴- وزارت صمت

۲۵- ورود ماهی غیر زینتی برای اصلاح نژاد و تکثیر و پرورش با موافقت وزارت صنعت، معدن و تجارت و جهاد کشاورزی می‌باشد.

۲۶- ورود بذر و نباتات که در اسناد صدور کشور مبدأ مشخصات دست ورزی شده محسوب می‌شوند یعنی با تغییرات ژنتیکی تولیدشده‌اند ازلحاظ بررسی خطرات زیست‌محیطی به تأیید سازمان حفاظت محیط‌زیست می‌باشد.

۲۷- ورود محصولات غیرشرعی مشمول این فصل (به‌استثنای ردیف ۲۲۰۱، ۲۲۰۲، ۲۲۰۹) ممنوع می‌باشد

۲۸- ورود فرآوردهای مشمول این فصل از خون و حیوانات حرام‌گوشت ممنوع است

۲۹- ورود پوست و چرم و پشم و مو از حیوانات حرام‌گوشت و همچنین از حیوانات حلال‌گوشت ذبح‌شده به طریق غیر اسلامی ممنوع است

۳۰- ورود انواع کاغذ این فصول دارای علامت رسمی دولتی به‌صورت واتر مارک موکول به موافقت وزارت امور اقتصادی و دارایی می‌باشد.

۳۱- ورود لباس و سایر اشیاء مستعمل این فصول ممنوع و موکول به ارائه قبلی گواهی بهداشت از وزارت بهداشت و آموزش پزشکی است.

۳۲- ورود کالاهای سرماساز و کمپرسورهای سرماساز دارای کلرو فلور و کرین CFC۱۱ و CFC۱۲ ممنوع است.

۳۳- ورود اقلام نظامی و انتظامی این فصل موکول به موافقت وزارت دفاع و پشتیبانی نیروهای مسلح می‌باشد.

۳۴- ورود پرنده‌های بدون سرنشین مشمول این فصل (۸۸) منوط به موافقت وزارت دفاع و پشتیبانی نیروهای مسلح می‌باشد.

۳۵- سازمان هواپیمایی کشوری

۳۶- ورود فیلم‌های سینمایی موکول به موافقت وزارت فرهنگ و ارشاد اسلامی می‌باشد.

۳۷- ورود خودرو، کامیون، موتورسیکلت، ماشین‌آلات راهسازی مشمول قانون خودرو موکول به ابلاغ ضوابط فنی به گمرکات اختصاصی ترخیص خودرو، توسط این مرکز می‌باشد.

بخشی از مهم‌ترین مجوزها موردنیاز برای ترخیص کالا در رویه‌های مختلف گمرک در بخش بعدی آمده است.

*بعضی از کالاها و اقلام عمومی مثل محصولات غذایی، لبنی، گیاهی، حیوانی و یا داروها، برندهای معتبر کفش و کیف و چمدان و اسباب‌بازی و محصولاتی که قانون کپی‌رایت در آن‌ها رعایت می‌شود مثل سی دی و دی‌وی‌دی و نوار کاست نیاز به مجوز دارند.*

### مهم‌ترین این مجوزها ازنظر تعداد و نوع کالاهای اظهاری مرتبط عبارت‌اند از:

مجوز استاندارد

مجوز وزارت فرهنگ و ارشاد

مجوز از بهداشت

مجوز سازمان انرژی اتمی

مجوز قرنطینه‌ی مرزی( دامی ، نباتیف بهداشتی)

مجوز قرنطینه‌ی نباتی

مجوز وزارت راه

مجوز وزارت مخابرات و ارتباطات

مجوز اداره مبارزه با مواد مخدر

#### مجوز استاندارد:

مهم‌ترین و مرسوم‌ترین مجوز در امر ترخیص کالا مجوز استاندارد محسوب می‌شود. گمرک برای بدست آوردن اطلاعات لازم برای کالاها با آزمایشگاه‌هایی که سازمان استاندارد آن‌ها را تأیید می‌کند در تماس است وارتباطات انجام می‌دهد. گمرکات برای تشخیص محتوی کالا با آزمایشگاه‌های مورد تأیید سازمان استاندارد مکاتبه می‌کنند، کالاهایی که ازنظر تعداد کمتر از ۵ عدد و ازلحاظ ارزش کمتر از ۳۰۰۰ دلار باشند از گرفتن مجوز استاندارد معاف می‌شوند البته در صورت روال و تکرار این واردات از آن جلوگیری خواهد شد. کالاهایی که به‌طور موقت وارد کشور می‌شود نیز نیاز به دریافت مجوز استاندارد ندارند.

#### مجوز وزارت راه:

دریافت این مجوز فقط شامل کالاهایی می‌باشد که با شرکت‌های حمل‌ونقل غیر ایرانی انتقال پیداکرده‌اند. در صورت عدم دریافت این مجوز گمرک از ترخیص آن کالا خودداری می‌کند.

ترخیص کالا با مجوز وزارت راه یا مجوز حمل کالا

بر اساس قانون تردد وسایل نقلیه خارجی در قلمروی جمهوری اسلامی ایران کليه صاحبان كالاهاي ايراني كه از ناوگان خارجي (زميني، دريايي، هوايي) نسبت به حمل و ورود كالاهاي خود به داخل كشور استفاده مي‌كنند موظف به اخذ مجوز حمل كالا از سازمان راهداري و حمل‌ونقل جاده‌اي هستند. اخذ این مجوز مستلزم پرداخت ده درصد کرایه حمل کالا از ‏مبدأ تا گمرک موردنظر توسط صاحب کالا می‌باشد.

«این مجوز در میان بازرگانان و تاجران به‌عنوان ده درصد عوارض حمل معروف است»

عوارض حمل كالاهاي وارداتي با ناوگان خارجي

واردكنندگاني كه قصد حمل كالاهاي وارداتي خود را از خارج از كشور (با توجه به ضوابط مربوطه) با ناوگان خارجي دارند بايستي مجوزي را از سازمان راهداري و حمل‌ونقل جاده‌ای اخذ و سپس نسبت به حمل محموله خود اقدام نمايند.

مجوز حمل كالا با ناوگان خارجي با توجه به مستندات قانوني (ماده ۲۰ آئين‌نامه اجرايي قانون مقررات تردد وسايل نقليه خارجي) به ۲ صورت از سوي سازمان راهداري و حمل‌ونقل جاده‌ای اخذ می‌گردد:

- زير تناژ: مجوز حمل بارهاي كمتر از ۵۰۰ تن دريايي و ۱۰۰ تن زميني و ۵۰۰ کیلوگرم هوايي كه محاسبه عوارض بر اساس هزينه حمل مندرج در بارنامه‌ها صورت می‌گیرد.

- بالاي تناژ: مجوز حمل بارهاي بيش از تناژ بند بالا كه محاسبه عوارض بر اساس هزينه حمل محاسبه ‌شده با كمك نرخ‌های متعارف صورت می‌گیرد.

سامانه (rmto.ir) در وزارت راه و شهر سازی شامل يك بانك اطلاعاتي و پورتالي براي ثبت و صدور مجوز می‌باشد. پورتال اين سامانه به‌صورت سراسري توسط كليه نمایندگی‌های سازمان قابل‌استفاده بوده و هر دو نوع شيوه زير تناژ و بالاي تناژ را شامل می‌شود.درحال حاضر چنانچه از ناوگان خارجی برای حمل کالا استفاده شود در دور اظهاری و در خانه شماره ۱۸ که مربوط به هویت و ملیت وسیله حمل در ورود به مرز است، گزینه خارجی باید از سوی اظهارکننده انتخاب شود.

در این شرایط صاحب کالا باید به نماینده اداره راه در گمرک و در صورت نبودن نماینده‌ی مستقر در گمرک، به اداره مربوطه مراجعه، فیش محاسبه‌شده را اخذ و نسبت به پرداخت آن اقدام کند. با بارگذاری مبلغ پرداخت‌شده در سامانه، نماینده وزارت راه اقدام به تأیید آن می‌کند.این مجوز در خصوص محموله‌هایی که با ناوگان غیر ایرانی حمل شده باشند منظور می‌گردد و شامل ده درصد کرایه حمل کالا از مبدأ تا گمرک موردنظر می‌باشد. لیست ناوگان خارجی از طرف وزارت راه به گمرک اعلام می گردد ولی ملاک بررسی صرفا لیست ابلاغی نمی باشد.

#### مجوز ورود تجهیزات پزشکی:

بر اساس آیین‌نامه تجهیزات و ملزومات پزشکی ابلاغی 1/7/1394، واردات تجهیزات پزشکی، دندانپزشکی و آزمایشگاهی نیاز به اخذ مجوز از وزارت بهداشت و علوم پزشکی دارد (ماده 59 آیین نامه ت.م.پ.) ، شیوه اخذ این مجوز به دو صورت مجوز ورود و یا مجوز ورود و ترخیص همزمان می‌باشد که لازمه آن انجام مراحل زیر می‌باشد:

1. اخذ شناسه فعالیت‌های شرکت واردکننده تجهیزات پزشکی
2. معرفی ناظر فنی به اداره تجهیزات پزشکی
3. تکمیل فرم‌های مربوطه در سایت IMED.IR
4. اخذ نمایندگی از شرکت فروشنده و سائل تجهیزات پزشکی به همراه مدارک و تأییدیه‌های مربوطه

#### مجوز مواد خوردنی آشامیدنی و بهداشتی

واردکنندگان لوازم‌آرایشی و بهداشتی و مواد غذایی برای ترخیص کالاهای خود باید از وزارت بهداشت مجوز دریافت کنند. برای دریافت این مجوز باید اسناد و مدارکی شامل پیش‌فاکتور، اسناد مربوط به آنالیز فیزیکی، شیمیایی و میکروبی کالا را ارائه دهند. در برخی مواقع نیز باید نمونه‌های از کالا را هم برای دریافت مجوز ارائه دهند.

‌ماده ۱۶ قانون مواد خوردنی و آشامیدنی و آرایشی و بهداشتی- از تاریخ تصویب این قانون ترخیص مواد غذایی یا بهداشتی یا آرایشی از گمرک به هر شکل و کیفیت به‌منظور بازرگانی یا تبلیغاتی با رعایت مقررات عمومی علاوه بر دارا بودن گواهی بهداشتی و قابلیت مصرف از کشور مبدأ مستلزم تحصیل

پروانه ورود از وزارت بهداری است و ‌واردکننده نیز مکلف است برای تحصیلی پروانه مزبور فرمول مواد و همچنین موادی که برای نگاهداری به آن‌ها اضافه ‌شده به وزارت بهداری تسلیم ‌نماید.

نکته : کالاهائی که کاربرد دوگانه دارند، اگر برای مصرف خوراکی وارد شود مشمول مجوز بهداشت و اگر برای مصرف کشت و کشاورزی وارد شود مشمول مجوزقرنطینه می باشد دامی(حیوانی) و یا نباتی می شود.

مجوز قرنطینه حیوانی توسط سازمان دامپزشکی صادر می‌شود و مجوز نباتی توسط سازمان حفظ نباتات و زیر نظر وزارت جهاد کشاورزی، صادر می‌شود.

قرنطینه شامل دو دسته می‌باشد:

#### الف ) قرنطینه‌ی حیوانی

ماده ۷ قانون دامپزشکی - ورود و صدور هر نوع دام زنده - تخم مرغ نطفه‌دار - اسپرم دام -فرآورده‌های خام دامی - داروها و واکسن‌ها و سرمها و مواد بیولوژیکی و مواد ضدعفونی و سموم دامپزشکی و مواد غذایی متراکم و مکمل‌های غذای دام و داروهایی که برای ساختن مواد نامبرده موردنیاز است باید با موافقت وزارت کشاورزی صورت گیرد.

‌ماده ۸ قانون دامپزشکی - هرگاه دام و فرآورده‌های خام دامی و مواد ذکرشده در ماده ۷ به علت آلودگی به بیماری‌ها یا فساد قابل ترخیص نباشد درصورتی‌که به تشخیص سازمان بتوان آلودگی را از بین برد اقدامات لازم به هزینه صاحبان آن‌ها انجام و اجازه ترخیص از طرف مأموران قرنطینه دامپزشکی داده خواهد شد و در غیر این صورت دام یا فرآورده یا مواد موردبحث به‌وسیله صاحب آن‌ها باید برگشت داده شود و الا نسبت به اعدام یا امحاء آن‌ها از طرف مأمورین سازمان اقدام خواهد شد.

#### ب ) قرنطینه‌ی نباتی

قرنطینه‌ی نباتی:

ترخیص کالاهای، دارای ریسک متوسط، نظیر بذرهای گیاهی، الیاف، دانه‌های خوراکی و غیرخوراکی، میوه‌ها، گل‌ها و …. نیاز به دریافت مجوز قرنطینه دارد.

‌ماده ۱۱ قانون حفظ نباتات - واردکردن بذر - پیاز - قلمه - پیوند - ریشه - میوه - نهال و تخم نباتات و به‌طورکلی هرگونه نبات و قسمت‌های نباتی به کشور مستلزم تحصیل پروانه قبلی از وزارت کشاورزی است به اشخاصی که بدون پروانه اجناس مزبور را وارد کنند اخطار می‌شود که حداکثر در ظرف مدت یک ماه به خارج از کشور برگردانند والا با حضور نماینده سازمان حفظ نباتات در گمرک معدوم خواهد شد.

‌ماده ۱۷ قانون حفظ نباتات - ورود و ساخت و تبدیل و بسته‌بندی و توزیع و صدور کلیه سموم دفع آفات و بیماری‌های نباتی و هورمون‌های نباتی و علف‌کش‌ها محتاج اخذ پروانه از طرف وزارت

کشاورزی است.

ماده ۹ آیین‌نامه قانون حفظ نباتات - برای جلوگیری از ورود و سرایت آفات و بیماری‌های خطرناک نباتی سازمان حفظ نباتات از صدور پروانه مواد مشروحه در زیر خودداری خواهد نمود.

۱-پنبه (تخم، وش، پنبه محلوج و کلیه قسمتهای مختلف این نبات)۲-انواع سیب‌زمینی ۳-انواع بذر چغندر ۴-شلتوک ۵-نهال، قلمه و پیوند مرکبات. ۶-نهال، قلمه و پیوندک انواع اشجار میوه ۷-نهال، قلمه و میوه زیتون ۸-نهال و قلمه مو ۹-قلمه نیشکر ۱۰-نهال انواع سوزنی‌برگان ۱۱- نهال موز، انبه و آوکادو

۱۲-نشاء توت‌فرنگی ۱۳- بذور کنف، کاهو، ذرت، ذرت خوشه‌ای، لوبیا، سویا یونجه. ۱۴- بذور توتون و تنباکو ۱۵-انواع حشرات زنده و قارچ‌ها و باکتری‌های مضر ۱۶-انواع میوه و مرکبات

تبصره ۱- اگر مؤسسات وابسته به وزارت کشاورزی یا مؤسسات دولتی که به کشاورزی اشتغال دارند و یا مؤسسات تحقیقاتی خصوصی که صلاحیت آن‌ها به تصدیق وزارت کشاورزی رسیده باشد، بخواهند نوع بخصوصی از بدر و یا نهال را به کشور وارد نمایند باید با اجازه قبلی سازمان حفظ نباتات و رعایت شرایطی که برای هریک از بذور یا نهال‌ها از طرف اداره قرنطینه تعیین می‌شود، به ورود آن به مقدار محدود اقدام نمایند. درصورتی‌که نباتات و یا بذور وارده در مدت رشد و نمو گیاهی آلوده به آفات و امراض قرنطینه‌ای تشخیص داده شوند بلافاصله معدوم خواهند شد.

تبصره ۲-در مواردیکه ورود یک یا چند قلم از اقلام مذکور در ماده ۹ ازنظر مصرف غذائی یا صنعتی طبق نظر دولت لازم تشخیص داده شود با اقدامات خاصی که بر حسب مورد از طریق سازمان حفظ نباتات به عمل خواهد آمد با صدور تصویبنامه رفع ممنوعیت خواهد شد.

تبصره ۳- موسسه بررسی آفات و بیماریهای گیاهی و دانشکده‌های کشاورزی و مؤسسات تحقیقاتی کشاورزی می‌توانند در صورت احتیاج یا رعایت نکات فنی و با اطلاع قبلی سازمان حفظ نباتات به ورود حشرات و انگلهای مفید و یا حشرات و انگلهای مرده جهت کلکسیون مربوطه اقدام نمایند.

ماده ۱۰- برای جلوگیری از ورود آفات موجود در خاک مانند لارو حشرات، حلزون‌ها، نماتدها، قارچ‌ها، باکتری‌ها و غیره، جز در موارد علمی و تحقیقات و صنعتی به تشخیص سازمان حفظ نباتات ورود هرگونه خاک زراعتی گلدانی، خاک رس و شن به تنهائی و یا همراه با قسمت‌های نباتی ممنوع است.

*ترخیص کالاهای نباتی که دارای ریسک کم هستند نیاز به دریافت مجوز برای ثبت سفارش‌های خود را ندارند و فقط باید گواهی بهداشت از مکانی که کالا ارسال‌شده است را ارائه دهند.کلیه مواد کودی نیازمند اخذ گواهی از موسسه تحقیقات آب و خاک جهاد کشاورزی در مرحله ثبت سفارش می باشند.*

#### مجوز وزارت فرهنگ و ارشاد اسلامی برای ترخیص کالا:

درصورتی‌که کالاهای وارداتی شامل دستگاه‌ها و ماشین آلات چاپ وارد باشند باید از وزارت ارشاد مجوز دریافت شود. در بند ۲۰ ماده ۲ قانون اهداف و وظایف وزارت فرهنگ و ارشاد اسلامی ذکر گردیده است- صدور اجازه ورود و خروج آثار سمعی و بصری، آثار هنری، مطبوعات و نشریات و کلیه مواد تبلیغی و فرهنگی مشکوک که تعیین موارد مشکوک از غیر مشکوک طبق آیین‌نامه‌ای خواهد بود که به تصویب هیئت‌وزیران خواهد رسید. همچنین کالاهای منقوش به علائم و یا تصاویر مشمول اخذ مجوز از دفتر هنرهای تجسمی معاونت امور فرهنگی وزارت ارشاد می باشد.

#### مجوز کانون پرورش فکری کودکان و نوجوانان:

برای واردات اسباب بازی و ترخیص آن‌ها باید از کانون پرورش فکری کودکان و نوجوانان مجوز دریافت گردد.

#### مجوز سازمان انرژی اتمی:

برای واردات و ترخیص کالاهایی ازجمله لیزرهای پزشکی، بی‌سیم‌ها، تلفن همراه، لامپ‌های ماوراءبنفش، رادیوگرافی و رادیو داروها، ترخیص قراضه و ضایعات چدن، فولاد، ترخیص شمش‌های ضایعاتی، ترخیص قراضه مس، ترخیص قراضه و ضایعات نیکل ترخیص قراضه و ضایعات آلومینیوم، سرب، روی، قلع، ترخیص ماشین‌های مجهز به لیزر، ترخیص دستگاه‌های گیرنده و فرستنده تلفن همراه، ترخیص بی‌سیم‌ها، ترخیص لامپ‌های ماوراءبنفش، ترخیص دستگاه لیزرهای پزشکی یا دندانپزشکی، ترخیص دستگاه‌های رادیوگرافی، ترخیص دستگاه‌های ایکس ری بازرسی کالا نیاز به مجوز انرژی اتمی است. البته در خصوص بعضی از کالاها که خطر بیشتری دارند مجوز ورود و ترانزیت هم علاوه بر ترخیص کالا نیاز است. ورود و ترخیص کالاهایی تحت عنوان سولاریوم، حمام آفتاب، تخت آفتابی و غیره به‌کل ممنوع می‌باشد.

همچنین واردات کالاهایی نظیر سولاریوم، تخت آفتابی و حمام آفتاب به کشور ممنوع می‌باشد و برگه‌ی ترخیص به آن‌ها داده نمی‌شود.

طبق ماده ۵ آیین‌نامه اجرائی قانون مقررات صادرات واردات ورود کلیه کالاهای قابل ورود اعم از اینکه واردکننده از بخش دولتی یا غیر‌دولتی باشد به‌استثنای موارد زیر موکول به ثبت سفارش و اخذ مجوز ورود از وزارت صنعت معدن و تجارت با رعایت سایر شرایط مقرر خواهد بود؛ که مواردی در این قانون استثناء شده است

-کالاهای خاص نظامی با تأیید وزیر دفاع و پشتیبانی نیروهای مسلح و کالاهای خاص سازمان انرژی اتمی با تأیید رئیس سازمان انرژی اتمی.

#### مجوز ورود و صدور محصولات فرهنگی

#### 

ماده ۳۶ آیین‌نامه اجرائی قانون مقررات صادرات واردات، صدور کتب، نشریات، فیلم، نوار، تابلو نقاشی و سایر آثار فرهنگی و هنری: صدور کتب و نشریات، فیلم و نوار که نشروپخش آن‌ها در کشور ممنوع نیست، مجاز است. صدور تابلو نقاشی و سایر آثار فرهنگی با مجوز وزارت فرهنگ و ارشاد اسلامی مجاز می‌باشد.

بند ۶ ماده ۳۸ آیین‌نامه اجرائی قانون مقررات صادرات واردات: ورود و ترخیص موقت یا قطعـی کتـب و نشریـات، CD، دیسکت، نوار و میکروفیلم حاوی مطالب علمی و فرهنگی و سایـر محصـولات صنعت چاپ، تکثـیر و کپی‌برداری درزمینه‌های علمی و فنی مشروط بر آنکه از نوع ممنوع شرعی یا قانونی نباشد، با موافقت وزارتخانه‌های «علوم، تحقیقات و فناوری» و «بهداشت، درمان و آموزش پزشکی» حسب مورد و در سایر زمینه‌ها با موافقت وزارت فرهنگ و ارشاد اسلامی بدون ارائه هیچ‌گونه مجوز دیگری قابل انجام است.

#### مجوز وزارت دفاع:

این وزارتخانه در خصوص صدور مجوز جهت کالاهای که ازنظر استفاده می‌تواند قابل اشتعال و انفجار باشد، اظهارنظر می‌نماید، کالاهایی که می‌تواند کاربرد نظامی داشته باشد باید به تأیید وزارت دفاع برسند که در پاره‌ای از موارد این وزارتخانه راساً اقدام و در سایر موارد از سازمان‌ها و ارگان‌های دیگر نظیر شورای امنیت ملی استعلام می‌نماید.

#### ترخیص با مجوز ارتباطات و مخابرات

برای ترخیص کالاهای رادیویی و ارتباطی

تجهیزات مخابراتی و رایویی و کنترل‌کننده دستگاه‌ها و تجهیزات ناوبری … از عمده کالاهایی هستند که مشمول اخذ مجوز سازمان تنظیم مقررات می‌شوند؛ که به دو صورت مجوز ورود و مجوز ترخیص اعمال می‌شود.

## معافیت‌ها

معافیت ماشین آلات خطوط تولید از پرداخت حقوق ورودی (واحدهای تولیدی)( بند غ ماده 119 ق.ا.گ.- این معافیت به تجهیزات غیر مرتبط با خط تولید و لوازم یدکی مربوطه تعلق نمی گیرد.)

ترخیص چای وارداتی با معافیت از سود بازرگانی کارخانه‌های چای سازی

معافیت شمش طلا و نقره وارداتی از حقوق ورودی

معافیت از پرداخت حقوق ورودی

معافیت از پرداخت حقوق ورودی برای موافقت‌نامه‌های دولت با کشورهای خارجی دیگر

معافیت از پرداخت حقوق ورودی کالاهای متعلق به روسای کشورهای خارجی و همراهان آنان

معافیت از پرداخت حقوق ورودی کالاهای مورداستفاده مأمورین سیاسی و کنسولی خارجی یا نمایندگان سازمان ملل و مؤسسات تخصصی وابسته به آن‌ها

معافیت از پرداخت حقوق ورودی ترانزیت خارجی-مرجوعی-انتقالی-کابوتاژ-ورود موقت و صادرات

معافیت از پرداخت حقوق ورودی اسباب سفر و اشیا شخصی مستعمل همراه مسافران ورودی به کشور

معافیت از پرداخت حقوق ورودی لوازم خانه و اشیا شخصی ایرانیان مقیم خارجه که برای اقامت به ایران برمی‌گردند

معافیت از پرداخت حقوق ورودی ابزاردستی ایرانیان و خارجیانی که به ایران می‌آیند

معافیت از پرداخت حقوق ورودی اشیا شخصی و اثاثیه منزل و افزارکار مستعمل ایرانیانی که در کشورهای خارجی فوت شدند

معافیت از پرداخت حقوق ورودی هدایایی که از طرف دولت رسماً به اتباع ایران داده می‌شود، همچنین هدایا دولت و اشخاص به مؤسسات، وزارتخانه‌ها و ...

معافیت از پرداخت حقوق ورودی اشیا باستانی مربوط به میراث و فرهنگ و تمدن ایران

معافیت از پرداخت حقوق ورودی اشیایی که به‌منظور تشکیل آرشیو و موزه‌ها و نمایشگاه‌های فرهنگی و هنری و کتابخانه‌ها و آموزش سمعی و بصری و هنری و مبادلات فرهنگی و هنری و تعمیر و مرمت آثار باستانی توسط وزارت فرهنگ و ارشاد اسلامی وارد کشور می‌شوند.

معافیت از پرداخت حقوق ورودی اشیا عتیقه مربوط به میراث فرهنگ و تمدن سایر کشورها که برای ایجاد و تکمیل موزه‌های عمومی وارد کشور می‌شوند.

معافیت از پرداخت حقوق ورودی ظروف عادی و لفاف‌های متعارف بیرونی کالای وارده، همچنین قرقره و تکیه‌های همانند به کالاهای وارده

معافیت از پرداخت حقوق ورودی مقدار سوخت مصرفی وسایل نقلیه در ورود و خروج از کشور

معافیت از پرداخت حقوق ورودی نتایج دام‌هایی که برای تعلیف از کشور خارج و یا به کشور واردشده پس از تعلیف باز می‌گردد

معافیت از پرداخت حقوق ورودی نمونه‌های تجاری بی‌بها

معافیت از پرداخت حقوق ورودی مدال‌ها و نشان‌هایی که از طرف دولت‌ها مؤسسات خارجی بین‌المللی رسماً به اتباع ایران اعطا می‌شود.

معافیت از پرداخت حقوق ورودی لوازم امدادی اهدایی به جمعیت هلال‌احمر

معافیت از پرداخت حقوق ورودی اقلام عمده دفاعی

## کنترل‌های بازبینی و قواعد مبدأ

گواهی مبدأ[[49]](#footnote-49)، سندی بین‌المللی است که برای کالاهای صادراتی توسط اتاق بازرگانی صادرکننده کالا تنظیم و صادر می‌گردد که نشان‌دهنده کشور تولیدکننده کالا می‌باشد. گواهی مبدأ از اسناد مهمی است که تولیدکننده یا فروشنده طبق توافق آن را برای خریدار ارسال می‌کند تا خریدار جهت ترخیص کالا آن را به گمرک ارائه دهد.

گواهی مبدأ برای خریداران بسیار اهمیت دارد زیرا در آن نام کشور مبدأ تولیدی درج شده، درنتیجه خریدار می‌تواند اطلاعاتی را درزمینه کیفیت و مشخصات کالا و اعتبار محل ساخت دریافت نماید و یا می‌تواند از تعرفه‌هایی که باید به گمرک کشور مقصد پرداخت نماید و نیز از مجوزهایی که برای ترخیص کالا نیاز است، مطلع شود.

ماده ۱۷ ق.ا.گ. ـ کشور مبدأ کالا کشوری است که کالا در آن تولید یا ساخته و به‌منظور اعمال اهداف تعرفه‌ای گمرکی، محدودیت‌های مقداری یا هر اقدام دیگر مرتبط با امر تجارت در آن، به کار گرفته می‌شود. قواعد مبدأ بر اساس ضوابط سازمان تجارت جهانی و مورد تأیید شورای همکاری گمرکی در آیین‌نامه اجرائی این قانون تعیین می‌گردد.

تبصره ـ مرجع صدور گواهی مبدأ در ایران اتاق بازرگانی و صنایع و معادن ایران است.

کشور مبدأ لزوماً با مبدأ حمل و یا کشور محل صدور کالا یکی نیست.

### گواهی اسنادی مبدأ و کنترل آن

ماده ۳۳ آ.ا.ق.ا.گ ـ اصطلاحات مورداستفاده در این مبحث در معانی مشروح زیر به کار می‌روند:

الف ـ اظهارنامه مبدأ: بیان مبدأ کالای صادراتی در سیاهه یا هر سند دیگر مربوط به کالا که سازنده، تولیدکننده، عرضه‌کننده، صادرکننده یا اشخاص صلاحیت‌دار دیگر ارائه می‌دهند.

ب ـ اظهارنامه مبدأ گواهی‌شده: اظهارنامه مبدأ که به‌وسیله گمرک صادرکننده کالا گواهی‌شده است.

پ ـ گواهی مبدأ: سند مخصوص شناسایی کالا که در آن مقام یا مؤسسه صلاحیت‌دار، گواهی می‌کند که کالای موضوع گواهی‌نامه دارای مبدأ کشور معینی است.

ت ـ گواهی اسنادی مبدأ: اظهارنامه مبدأ، اظهارنامه مبدأ گواهی‌شده و گواهی مبدأ.

ماده ۳۴ آ.ا. ق.ا.گ. ـ گواهی مبدأ در مواقع لزوم برای اعمال تعرفه‌های ترجیحی، اعمال ضوابط تجاری یا اقتصادی اتخاذ شده یک‌جانبه یا تحت موافقت‌نامه‌های دو یا چندجانبه یا اعمال ضوابط اتخاذ شده به دلیل مسائل بهداشتی یا عمومی مطالبه خواهد شد.

ماده ۳۵ آ.ا. ق.ا.گ. ـ در مواقعی که گمرک در خصوص گواهی اسنادی مبدأ تردید یا ظن تخلف داشته باشد، می‌تواند از مقامات صلاحیت‌دار کشور صادرکننده گواهی با ذکر دلایل تردید و مستندات، تأیید گواهی اسنادی مبدأ را مطالبه نماید. گمرک می‌تواند به استعلام مقامات صلاحیت‌دار سایر کشورها در خصوص گواهی اسنادی مبدأ به‌شرط رعایت عمل متقابل، پاسخ دهد.

ماده ۳۶ آ.ا. ق.ا.گ. ـ فرم (برگه) گواهی مبدأ، نحوه تکمیل، اسناد مورد لزوم برای صدور و کنترل صحت آن، منطبق با شکل و رویه‌های پذیرفته‌شده بین‌المللی خواهد بود.

ماده ۳۷ آ.ا. ق.ا.گ. ـ در مواقعی که کالایی با مبدأ کشور معینی از طریق کشور ثالثی صادر می‌شود، گواهی مبدأ صادره توسط مقامات صالح کشور ثالث بر اساس گواهی کشور مبدأ قابل‌قبول می‌باشد.

### احراز صحیح کشور مبدأ چرا انجام می‌گیرد

۱) درصورتی‌که موافقت‌نامه ترجیحی بین دو کشور برقرار باشد، اجرای تعرفه‌های گمرکی با نرخ کمتر ازآنچه در کتاب تعرفه آمده است محاسبه می‌گردد؛ و احراز کشور مبدأ، در این موارد اهمیت زیادی دارد.

۲) محدودیت‌های مقداری – چنانچه در صادرات و واردات از یک کشور به کشور دیگر سقف معینی تعیین‌شده باشد، احراز کشور مبدأ اهمیت می‌یابد.

۳) در ارتباط با ممنوعیت ورود کالا از یک کشور احراز کشور مبدأ مهم است.

4) جلوگیری از اغفال مشتری موضوع بند "ر" ماده 122 ق.ا.گ.

### اسناد تعیین‌کننده مبدأ:

اسناد متفاوتی وجود دارد که تعیین‌کننده کشور مبدأ است، در زیر به چند مورد اشاره‌شده است.

۱) گواهی مبدأ

۲) اظهارنامه مبدأ

۳) اظهارنامه گواهی‌شده مبدأ

۴) گواهی‌نامه منطقه‌ای

اگرچه در پیش‌فاکتور و سیاهه خرید اسم کشور مبدأ می‌آید ولی این اسناد برای احراز مبدأ کالا کافی نیستند و باید در تأیید مبدأ کالا گواهی مربوطه ارائه گردد.

در مورد کالاهائی که در شرکتهای چند ملیتی صادر می شود، در صورتیکه کشور مزبور در سایت شرکت مادر به عنوان تولید کننده ذکر نشده باشد معمولا اتاق بازرگانی کشور مادرتولید کالا در کشور ثالث و اتاق بازرگانی کشور تولید کننده ، تولید کالا در کشور خودش را تایید می نماید.

### گواهی مبدأ در چه مرحله‌ای و به‌وسیله چه مرجعی صادر می‌شود.

پس‌ از انجام تشریفات گمرکی و اخذ مجوزهای مختلف صادراتی و نهایتاً صدور پروانه صادرات و آماده شدن کالا برای حمل و زمانی که کالا تحویل نماینده یا متصدی حمل می‌گردد و بارنامه صادر می‌شود. برای صدور گواهی مبدأ آماده است.

صادرکننده با در دست داشتن جواز و پروانه صادراتی و سایر مدارک موردنیاز برای گرفتن گواهی مبدأ به اتاق بازرگانی مراجعه می‌کند.

اطلاعات ثبت‌شده در گواهی مبدأ

۱) شماره سریال یا گواهی

۲) مشخصات فرستنده یا صادرکننده کالا بر اساس بارنامه حمل کالا

۳) مشخصات گیرنده یا واردکننده کالا بر اساس بارنامه حمل کالا

۴) نام کشور تولیدکننده (سازنده) بر اساس پروانه گمرکی یا گواهی مبدأ

۵) نوع و وسیله حمل بر اساس بارنامه

۶) مشخصات محموله و کالا بر اساس پروانه گمرکی و بارنامه حمل

۷) وزن ناخالص، وزن خالص و نوع بسته‌بندی کالا

۸) امضای گواهی مبدأ توسط صادرکننده کالا

۹) امضای گواهی مبدأ توسط مرجع صادرکننده گواهی مبدأ

۱۰) شماره و تاریخ فاکتور فروشگاه مبدأ به اعتبار پروانه صادراتی صادر می‌شود ولی کالا توسط اتاق بازرگانی یا مرجع صدور دیده نمی‌شود.

گواهی مبدأ معمولاً به زبان ملی و یک‌زبان بین‌المللی صادر می‌شود.

### گواهی مبدأ فرم A

گواهی فرم A برای صادرات به کشورهای مختلف متفاوت است.

یک نوع از این گواهی برای صادرات به کشورهای آمریکایی، ژاپن، اقیانوسیه، قزاقستان، قرقیزستان، ترکیه و کشورهای اروپایی به‌جز ۲۸ کشور عضو اتحادیه اروپا استفاده می‌شود.

نوع دیگری از گواهی مبدأ برای کشورهای عضو اتحادیه اروپا، آسیایی به‌جز کشورهایی که در گواهی مبدأ A نام برده شده ­است و کشورهای آفریقایی و عربی استفاده می‌شود.

گواهی PTA به‌صورت انحصاری برای صادرات به کشور پاکستان استفاده می‌شود.

گواهی GSTP[[50]](#footnote-50) برای کشورهایی که برای کالاهایی خاص با ایران توافقنامه تخفیفات تعرفه ترجیحی دارند صادر می‌گردد.

### قواعد مبدأ و معیار و ضابطه‌های آن

۱) معیار تولید کامل

۲) معیار تغییر شکل اساسی

#### معیار تولید کامل:

کالایی که هیچ جزئی از آن منشأ خارجی ندارد. این کالاها شامل مواد خام و محصولات طبیعی، اعم از معدنی و کشاورزی و فراورده‌ای حاصل از این مواد است.

چنانچه این محصولات از سرزمین یا آب‌های سرزمینی و بستر دریا به‌دست‌آمده باشد محصول نهائی ساخته‌شده از آن‌ها طبق اصل – تولید کامل – مبدأ آن‌ها همان کشور است.

#### معیار تغییر شکل اساسی

[[51]](#footnote-51) معیار تغییر شکل اساسی معیاری است که بر طبق آن کشوری کشور مبدأ تلقی می‌شود که در آن آخرین عملیات ساخت یا پردازش اساسی انجام‌شده باشد و به کالا ویژگی اصلی آن را بخشیده باشد.

در تغییر شکل اساسی کالای تولیدشده از محصول، کاربرد و خاصیت اساسی خود را از دست داده است. مثلاً گوشت گوساله (۲۰۱۱۰۱۰ شماره تعرفه) به سوسیس یا کالباس تبدیل‌شده است (۱۶۰۱۰۰۰۰ شماره تعرفه)

این معیارها در رابطه با محدودیت‌های تجاری، ترجیحات تعرفه و مقاصدی از این قبیل در رابطه با این محدودیت‌ها و ترجیحات موردتوجه کشور طرف قرارداد یا موافقت‌نامه دو يا چندجانبه قرار می‌گیرد، این معیارها کشور یا منطقه‌ای که کالا در آنجا ویژگی اساسی و اصلی را پیداکرده، به‌عنوان کشور مبدأ[[52]](#footnote-52) تعیین می‌نماید.

تغییر شکل اساسی خود مبتنی بر قواعد شش‌گانه طبقه‌بندی در نظام تعرفه‌ای HS[[53]](#footnote-53) می‌باشد.

### قاعده دو الف و معیار تغییر شکل اساسی

به‌موجب معیار تغییر شکل اساسی وقتی مواد و یا اجزا و قطعات باهم ترکیب می‌شوند خاصیت کالای جدید که کد تعرفه‌ای متفاوت از تعرفه اجزاء و قطعات دارد را به خود می‌گیرد. مثلاً مواد اولیه دارو که هرکدام کد تعرفه جداگانه‌ای دارند و ظرف بسته‌بندی دارو که بنا نوع جنس مثلاً در اجزاء و قطعات پلاستیکی بسته‌بندی می‌شوند، پس از آماده شدن و بسته‌بندی تغییر اساسی پیداکرده و در ردیف تعرفه داروی آماده طبق بندی می‌شود.

در اینجا بر اساس معیار تغییر اساسی کشور مبدأ کشوری است که دارو در آنجا تولیدشده است.

#### روش‌های تعیین کشور مبدأ بر اساس فهرست عملیات تولید و پردازش

در این روش با توجه به اینکه عملیات تولید و پردازش مشخص است که در چه کشوری انجام‌شده است. روش مناسبی برای تعیین کشور مبدأ است. البته نیاز است که فهرست عملیات تولید و پردازش در دسترس باشد.

#### قاعده درصد ارزش‌افزوده

در این روش سهم و یا میزان عملیات تولید و پردازش در کل محصول ملاک عمل تعیین کشور مبدأ قرار می‌گیرد.

در این روش درصدهای معین و ثابت مواد بکار برده شده در محصول یا به‌عنوان ارزش‌افزوده که تعیین مبدأ را در صورت رسیدن به حدنصاب موردنظر آسان می‌کند، کاربرد دارد.

بعضی از کالاها به اعتبار کشوری که ازآنجا بدست می‌آیند مبدأ آن‌ها تعیین می‌شود. مثلاً مواد معدنی بدون فرآوری و

فراورده‌های محصولات معدنی که فراورده اصلی به‌عنوان یک ماده پایه و اولیه برای ساخت محصولات مختلف استفاده می‌شود، در این مورد کشور مبدأ کشوری است که عملیات فرآوری را بر روی کالای اولیه و پایه انجام داده است. مثلاً نفت خام در کشور دیگری تبدیل به بنزین و یا سایر فراورده‌های مرتبط می‌شود. در اینجا کشور مبدأ کشوری است که فراورده در آنجا تولیدشده است.

صید ماهیان و آبزیانی که در آب‌های آزاد و بین‌المللی و حتی در قلمرو گمرکی کشور دیگر به دست می‌آیند ازلحاظ مبدأ تابع کشوری است که پرچمش بر فراز کشتی صیادی قرار دارد و مالکیت و ثبت کشتی در آن کشور انجام‌شده است.

درصورتی‌که تغییرات اساسی برای تولید کالا در کشوری انجام‌گرفته و از برند و نام کشور دیگری استفاده می‌کند و یا تاجر برند و نام کشور دیگر را برای محصول سفارش داده است، می‌تواند مشمول بند ر ماده ۱۲۲ قانون امور گمرکی به‌عنوان اغفال مشتری به‌حساب آید.

بند - رـ ماده ۱۲۲ ق.ا.گ. - کالاهای دارای نشانی یا نام یا علامت یا مشخصات دیگری بر روی خود کالا یا روی لفاف آن‌ها به‌منظور فراهم کردن موجبات اغفال خریدار و مصرف‌کننده نسبت به سازنده یا محل ساخت یا خواص یا مشخصات اصلی آن کالا

تبصره ـ کالایی که با نظارت و تأیید گمرک موجبات اغفال در آن‌ها محو گردد، از شمول بند فوق مستثنی می باشد.

## بررسی اسناد مالی و بازرگانی و بانکی در حسابرسی پس از ترخیص

### حسابرسی صورت‌های مالی و اسناد بازرگانی و بانکی

در بررسی اظهارنامه‌های پرونده‌های حسابرسی پس از ترخیص، باید قواعد و مقررات مرتبط با بازبینی اسناد درزمینه‌های مختلف ارزش تعرفه، اسناد مبدأ، مجوزها و موردبررسی قرار گیرد.

 درصورتی‌که در بررسی اسناد و مدارک پیوست اظهارنامه و رعایت تکنیک های مدیریت ریسک نتوان به حقیقت و درستی اظهارنامه‌ها دست‌یافت طبق ماده ۱۴۳ قانون امور گمرکی و مواد ۲۰۳ تا ۲۰۸ آیین‌نامه اجرایی قانون می‌توان اقدامات زیر را انجام داد.

1. دعوت از طرف حسابرسی شونده و مصاحبه با وی در مورد مشکلات و تخلفات احتمالی موردنظر گروه حسابرسی
2. درخواست تهیه و ارسال مدارک و اسناد مرتبط با ترخیص کالا، ازجمله اسناد مالی تجاری و بانکی
3. حضور در محل کار یا محل فعالیت یا تولید و انبار کالای شخص حسابرسی شونده جهت بررسی میدانی عملیات کاری ازجمله تولید انبارش و یا فروش کالای وارداتی و مشاهده شیوه کار و کنترل‌های داخلی شرکت و یا شخص حقیقی و حقوقی موردنظر، برای مجاب شدن در مورد صحت اطلاعات اظهارنامه و اسناد پیوستی
4. بررسی اسناد و مدارک موردنیاز در محل کار و با استفاده از سامانه‌های مالی و بانکی شخص حسابرسی شونده
5. مراجعه به مشتریان و یا سایر طرف‌های تجاری مرتبط با موضوع حسابرسی
6. تهیه عکس و فیلم از جریان کار و وضعیت محیط تجاری و کاری در صورت نیاز
7. مصاحبه با مدیران و کارکنان بخش‌های مالی، بازرگانی خریدوفروش گمرکی با هماهنگی قبلی با طرف حسابرسی شونده
8. مراجعه به مرتبطین تجاری و مالی و شعبه‌های مرتبط شرکت جهت راستی آزمایی و در صورت نیاز درخواست مدارک مرتبط در ارتباط با فروش و قراردادهای فی‌مابین در موضوع کالای درحال بررسی

 علاوه بر موارد فوق درصورتی‌که نیاز باشد موارد زیر نیز موردبررسی قرار می‌گیرد و اسناد مرتبط اخذ و یا از سامانه‌های مورداستفاده الکترونیکی مستقر در محل کار و یا اشخاص سرویس‌دهنده درزمینه‌های پشتیبانی، اطلاعات جمع‌آوری می‌گردد

1. بررسی ترازنامه شرکت در خصوص
2. موجودی کالا و مواد
3. وضعیت خروج و ورود کالاهای انبار
4. فاکتورها صورت‌های خریدوفروش ثبت‌شده در صورت‌های مالی
5. حساب‌ها و اسناد پرداختنی در
6. جریان وجوه نقد
7. بدهی‌های شرکت
8. وضعیت سهام
9. سهامداران عمده و هیئت‌مدیره و ترکیب آن

### بررسی صورت‌های سود و زیان

1. صورت سود و زیان در بازه زمانی مشخص تهیه می‌شود و عملکرد شرکت را نشان می‌دهد در صورت سود و زیان هزینه‌های مالی هزینه‌های عملیاتی هزینه‌های مالی، درآمدها و هزینه‌های غیرعملیاتی و سایر موردبررسی قرار می‌گیرد.
2. برای کنترل و بررسی کالاهای وارده و صادره می‌توان صورت‌های خریدوفروش ثبت‌شده در صورت‌های مالی که به تأیید حسابرس قانونی رسیده باشد را بررسی کرد و مقادیر و مبالغ آن‌ها با اظهارنامه‌ها و کالاهای صادراتی و وارداتی تطبیق داد.
3. از موارد مهمی که در پیگیری صحت اطلاعات مندرج در اظهارنامه اهمیت دارد پیگیری مسیر کالاهای ترخیص شده تا انبار و قبض انبارهای صادره که در آن‌ها مقدار و نوع کالا ثبت‌شده می‌باشد.  در دفاتر انبار اقلام وارده بر اساس نوع کالا و مقدار آن ثبت می‌شود و باید در فاصله زمانی ترخیص کالا ورود به انبار اطلاعات ثبت‌شده موردبررسی و مطابقت با کالاهای اظهارنامه‌های موردبررسی قرار گیرد.
4. چنانچه عملیات ازجمله ساخت و یا تولید، روی کالاهای واردشده و یا صادرشده انجام‌شده باشد در جریان تولید قابل‌پیگیری است.
5. امکانات و خطوط تولید شرکت می‌تواند سرنخی در تطبیق اظهار کالا در دست باشد می‌تواند سرنخی در مورد نوع کالای اظهارشده باشد.
6. فاکتورهای فروش کالا و قیمت‌های فروش و محاسبه سود و زیان منصفانه نیز از مواردی است که نوع کالا و ارزش کالاهای اظهاری را می‌توان بر اساس آن با انجام تعدیلات لازم به دست آورد.
7. یکی دیگر از مواردی که موردبررسی قرار می‌گیرد، صورت‌حساب‌های بانکی و بررسی حساب‌های ارزی و ریالی شرکت مرتبط با ترخیص کالاست

 مثلاً اگر شرکتی قطعات کالای خاصی مثل کولر را وارد می‌کند ولی بدون انجام عملیات تولید و تغییرات اساسی با حداقل عملیات مثل سرهم‌بندی، کالا را به‌عنوان کالای کامل به فروش می‌رساند، احتمال دارد کالای کامل را وارد می‌کند ولی حقوق و عوارض اجزاء و قطعات را می‌پردازد. (شمول قاعده دو الف)

1. در بررسی اسناد فروش معمولاً، مشخص می‌شود، چه نوع کالایی به مشتریان و واسطه‌ها فروخته‌شده است. حسابرس می‌تواند با بررسی فاکتورهای فروش و پس از تعدیلات لازم، صحت یا عدم صحت اسناد و مدارک و مطابقت آن با اظهارنامه‌های گمرکی را دریابد.

### در انجام حسابرسی پس از ترخیص موارد زیر باید موردتوجه قرار گیرد

1. تا زمانی که ا اسناد و مدارک در اختیار گمرک موردبررسی و رسیدگی قرار می‌گیرد در صورت اطمینان صحت تشریفات گمرکی ممکن است نیاز به جمع‌آوری اسناد و مدارک تکمیلی و سایر اقدامات میدانی نباشد.
2. البته در صورت نیاز و در مرحله رسیدگی به اسناد و مدارک در گمرک می‌توان اسناد و مدارک تکمیلی را از طرف حسابرسی شونده مطالبه نمود.
3. در طی بررسی و رسیدگی به اسناد و مدارک گمرکی و سایر اسناد مرتبط، گمرک می‌تواند از طرف حسابرسی شونده، جهت ارائه توضیحات و تکمیل اطلاعات دعوت به عمل آورد.
4. چنانچه بررسی‌ها و مطابقت اسناد منجر به کشف مواردی از عدم انطباق و عدم رعایت قوانین و مقررات بشود اقدامات قانونی انجام می‌گیرد.

 نکته: در بررسی اسناد و مدارک گمرکی و غیر گمرکی، وضعیت و سابقه شرکت، وضعیت مالکیت کالای وارده و صادره و سایر موارد، ابتدا حوزه ریسک شرکت مشخص می‌شود. مشخص شدن وضعیت ریسک شرکت به‌ حسابرسان کمک می‌کند تا اقدامات حسابرسی را با هدفمندی و هوشمندی بیشتری دنبال کنند. چنانچه در بررسی و بازرسی اسناد و مدارک و یا محل کار و فعالیت شرکت موارد جدیدی از ریسک‌های احتمالی مرتبط با شرکت کشف گردد، باید به حوزه ریسک‌های قبلی شرکت اضافه گردد

 موارد عدم انطباق و رفتار غیر قانون‌مندانه باید در گزارش‌های تهیه‌شده توسط کارشناسان حسابرسی و نهایتاً در گزارش‌های مقدماتی و نهایی و انعکاس یابد و در سوابق شرکت نگهداری شود و برای استفاده در سیستم مدیریت ریسک به واحد مدیریت ریسک اعلام می‌شود.

### روند انجام حسابرسی

تحقیقات مقدماتی: بر اساس گزارش‌های واصله به واحد حسابرسی پس از ترخیص که ممکن است از جانب گمرکات مرزی سازمان‌ها و دفاتر نظارتی و یا در جریان بررسی ریسک‌های احتمالی در مورد شرکت‌ها و کالاها باشد، ابتدا تحقیقات مقدماتی راجع به موضوع انجام می‌گیرد در تحقیقات مقدماتی سابقه و وضعیت شرکت مقدار و حجم صادرات و واردات وضعیت مالکین شرکت و مهروموم‌های فعالیت و سرمایه ثبت‌شده شرکت و سایر موارد مورد بررسی قرار می‌گیرد.

در تحقیقات مقدماتی و گزارش اولیه، وضعیت شرکت موردبررسی قرار می‌گیرد، نقاط ریسک و یا مشکلات و تخلفات احتمالی به‌عنوان نقاط حساس ثبت می‌شود و در صورت نیاز پیشنهاد انجام حسابرسی به کمیته مرکزی حسابرسی پس از ترخیص داده می‌شود.

تصویب حسابرسی: موضوع حسابرسی در کمیته مرکزی موردبررسی قرار می‌گیرد و نیروها و امکانات موردنظر برای انجام حسابرسی مشخص می‌شود و پس‌ازاین، جریان حسابرسی توسط کارشناسان مربوطه و گروه حسابرسی شروع می‌گردد.

### اطلاع‌رسانی به شخص مشمول حسابرسی:

مکاتبه: ابتدا نامه‌ای از طرف واحد حسابرسی برای فردی که مشمول حسابرسی شده است تهیه می‌شود و موضوع حسابرسی به اطلاع وی می‌رسد و از وی دعوت می‌شود تا در اولین جلسه در گروه حسابرسی حضور پیدا کند و از جریان حسابرسی اطلاع یابد.

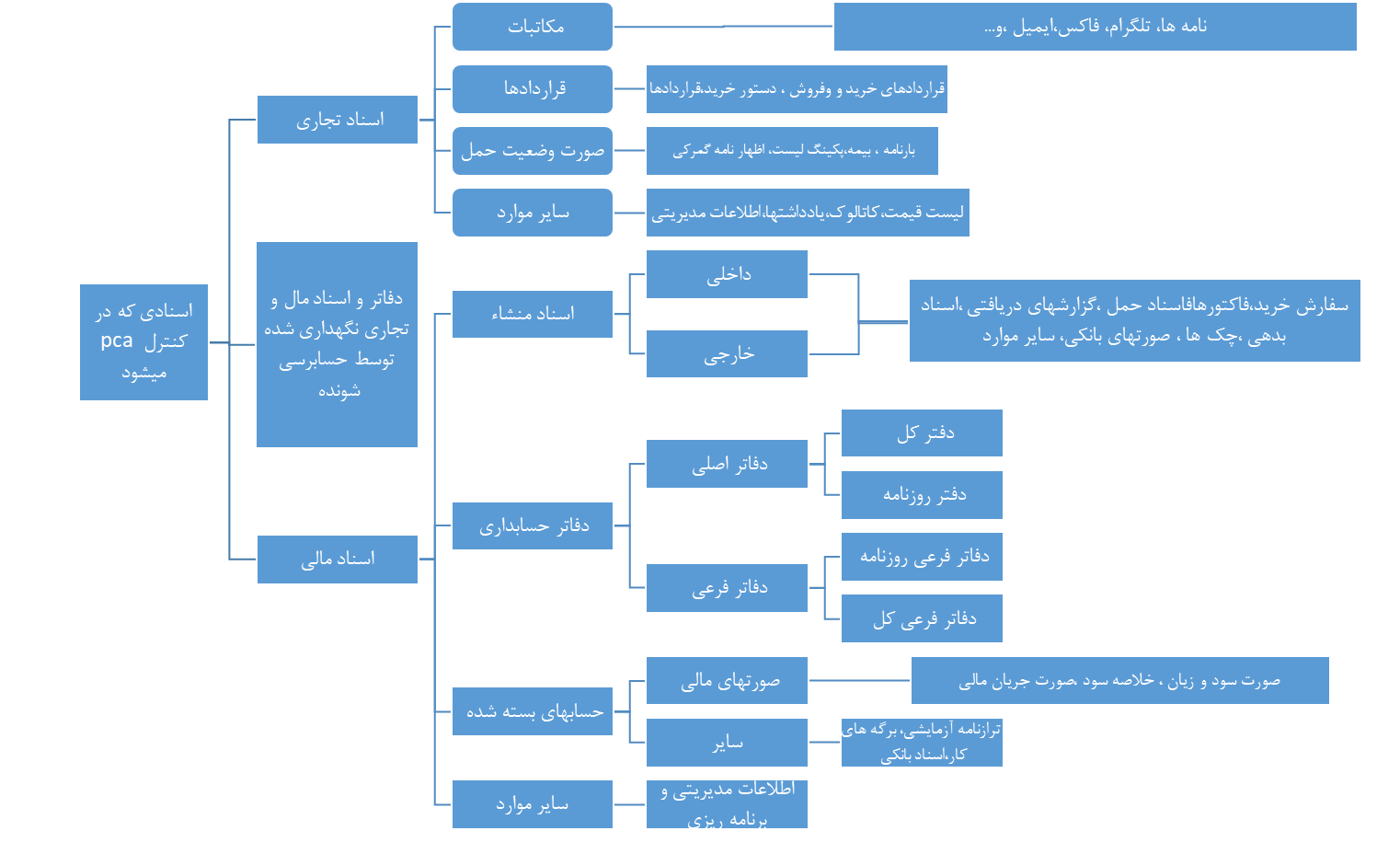
بررسی و بازبینی اسناد: برای بررسی صحت و درستی اطلاعات و رعایت قوانین و مقررات ابتدا، اظهارنامه‌های گمرکی، اسناد مرتبط دفاتر، ثبت‌های اسناد مالی، تجاری، کامپیوترهای مورداستفاده در جریان تجارت، توسط گروه حسابرسی و یا کارشناسان منتخب بررسی می‌شود.

ثبت و ضبط اطلاعات: گروه کارشناسی اسناد و مدارک موردنظر ازجمله اظهارنامه‌ها و اسناد پیوست را موردبررسی قرار می‌دهند و در صورت نیاز اسناد مالی و بازرگانی و بانکی و بیمه‌ای شخص مشمول حسابرسی را از او طلب کرده و در صورت ارائه به بررسی این اسناد و تطبیق این اسناد با اظهارنامه‌های گمرکی می‌پردازند، در این مرحله چنانچه نیاز باشد در محل کار و فعالیت شخص مشمول حسابرسی حضور پیدا می‌کنند و کار را از نزدیک مورد بازرسی قرار می‌دهند و در صورت نیاز اسناد و مدارک را در محل بررسی می‌کنند و یا اینکه برای بررسی‌های بیشتر کپی اسناد و مدارک و یا اطلاعات مرتبط با ترخیص کالا را از فرد مشمول حسابرسی می‌خواهند.

تهیه گزارش: در حین بررسی و بازرسی از محل و اسناد مرتبط با ترخیص کالا، کارشناسان و یا افرادی که در حسابرسی دخالت دارند، گزارش بررسی‌ها و احتمالاً محدودیت‌ها و منابع موردنظر را تهیه و درنهایت به‌صورت گزارش نهائی برای تصمیم‌گیری‌های بعدی به رئیس گروه حسابرسی تحویل می‌دهند

ارزیابی عملکرد شرکت و یا شخص حسابرسی شونده: عملکرد شخص و یا شرکت ازلحاظ رعایت قوانین و مقررات و انطباق با قانون موردبررسی قرار می‌گیرد و در صورت نیاز جریمه در ارتباط با مواردی که تخلف به‌حساب می‌آید و یا قانون رعایت نشده است در نظر گرفته می‌شود، ممکن است نتیجه حسابرسی به ارائه پیشنهاد‌ها اصلاحی و یا تغییر در روند اجرایی ترخیص کالا توسط فرد مشمول حسابرسی منتهی شود.

در جریان حسابرسی یکی از مراحل دعوت از طرف حسابرسی شونده می‌باشد که معمولاً در این دعوت و سپس در بازدیدهای میدانی و بازدید و بازرسی اسناد و مدارک موارد زیر انجام می‌گیرد



### برنامه‌ریزی ملاقات اولیه

1. ارسال نامه جهت مشخص شدن تاریخ، زمان و مکان جلسه
2. ارسال پرسشنامه اطلاعات اولیه به شرکت
3. تقاضای ارسال اسناد و مدارک موردنیاز از شرکت

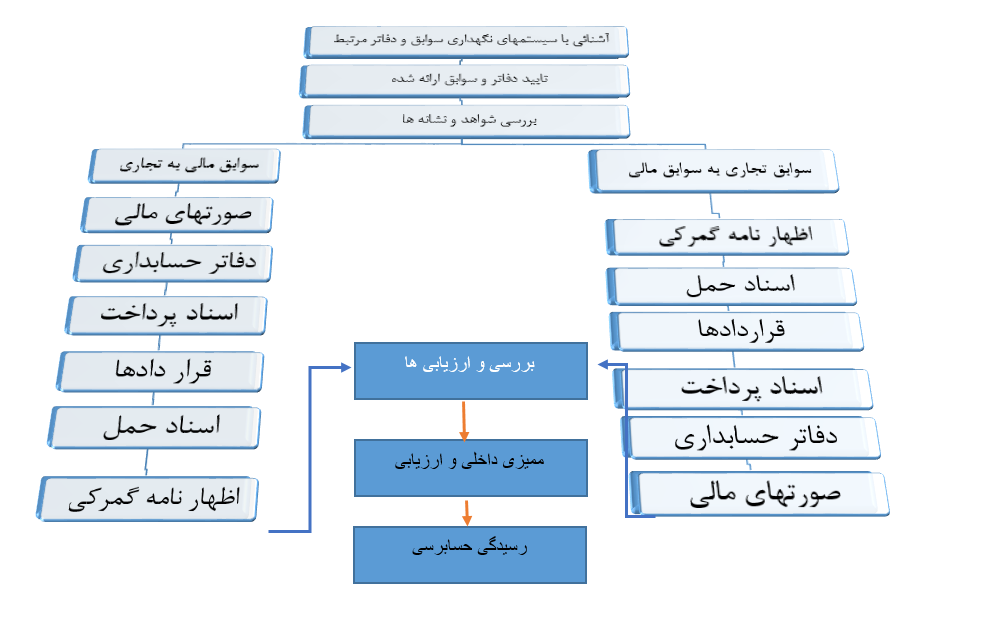
در بررسی و بازرسی میدانی موارد زیر ممکن است انجام گیرد

1. بازرسی میدانی و عملیاتی از شرکت
2. بررسی وضعیت مدیریتی شرکت
3. بررسی وضعیت صورت‌های مالی شرکت
4. بررسی وضعیت فروش شرکت
5. بررسی وضعیت تولید شرکت
6. بررسی وضعیت بخش خرید

با توجه به اینکه تجار و شرکت‌هایی که تجارت انجام می‌دهند در جریان کار با اشخاص ثالثی مانند طرف‌های تأمین‌کننده کالا، شرکت‌های حمل‌ونقل، شرکت‌های بیمه، بانک‌ها سروکار دارند ممکن است عملکرد مرتبط این اشخاص نیز در جریان حسابرسی موردبررسی قرار گیرند.

زمانی بازرسی و بررسی اسناد و مدارک مرتبط با موضوع حسابرسی، انجام می‌گیرد که یک یا چند شرط زیر وجود داشته باشد.

1. وقتی طرف مشمول حسابرسی اسناد و مدارک قابل‌اتکا حاوی شواهد قطعی را حفظ نکرده باشد.
2. در صورت عدم اعتماد به سوابق و مدارک ارائه‌شده و یا در دسترس حسابرس به علت نادرستی اسناد و مدارک یا احتمال دست‌کاری
3. زمانی که به دلیل کمبود مدارک و اسناد حسابرس قادر نیست در مورد درستی عملکرد طرف حسابرسی شونده اظهارنظر کند.



## در جریان بررسی اظهارنامه‌ها معمولاً موارد زیر مورد کنترل قرار می‌گیرد:

1. اطلاعات اظهارنامه با فاکتورهای خرید با پرداخت‌های نقدی، حساب‌ها حساب‌های پرداختنی و سامانه‌های پرداخت پیشرفته و سایر موارد کنترل می‌شود.
2. این موارد را می‌توان با کنترل دستورهای خرید، مکاتبات، فاکتور و پروفرما، اسناد و گزارش‌های دریافت وجه یا بدهی حساب‌های بانکی و سایر اسناد مرتبط به دست آورد.
3. در هنگام بررسی ارزش علاوه بر رعایت موارد قانونی در ارزش‌گذاری می‌توان اظهارنامه صادراتی از کشور صادرکننده و سایر اسناد مرتبط را نیز درخواست نمود

 برای پیگیری جریان حسابرسی و جمع‌آوری شواهد و مدارک مستند معمولاً از طریق بررسی اظهارنامه و پیگیری جریان در دفاتر مالی و بازرگانی و یا برعکس از طریق بررسی دفاتر مالی و بازرگانی که شرکت و رسیدن به اظهارنامه گمرکی مراحل مختلفی انجام می‌گیرد.

1. برای انجام بررسی‌ها از مسیر صورت‌های مالی
2. ابتدا صورت مالی موردنظر انتخاب می‌شود.
3. یک حساب مرتبط با کالا در دفتر کل بررسی می‌شود.
4. ثبت‌های حسابداری در دفتر روزنامه رؤیت و کنترل می‌شود.
5. اسناد و مدارک مرتبط با ردیف ثبتی، در دفاتر روزنامه مورد کنترل قرار می‌گیرد.
6. قراردادهای خرید یا فروش بررسی و صحت سنجی می‌شود.
7. پرداخت‌ها و اسناد خرید مرتبط مورد مطابقت قرار می‌گیرد.
8. اسناد حمل کالا کنترل و با اظهارنامه و سایر اطلاعات و اسناد کنترل می‌شود.
9. و درنهایت اظهارنامه گمرکی با اسناد و مدارک کشف‌شده از این جریان مورد مطابقت قرار می‌گیرد.
10. در این مسیر انبار و قبض انبار کالای وارده نیز موردبررسی قرار می‌گیرد.

با توجه به اینکه اطلاعات مندرج در اسناد می‌توان کمک زیادی در دست یافتن حسابرس به اطلاعات صحیح و یا ناصحیح باشد، یک حسابرس هوشمند همیشه تلاش می‌کند با ردیابی صحیح، اطلاعات موردنظر را بجای اینکه از صاحب کالا و یا تاجر و یا طرف حسابرسی شونده بخواهد، در خود اسناد و مدارک پیدا کند.

## کلام آخر

آنچه در این نوشته به عنوان آشنائی با بازبینی اظهار نامه و حسابرسی پس از ترخیص مکتوب شده است ، در واقع نگاهی گذرا و اجمالی به فرایند رسیدگی های پس از ترخیص است . برای بیان کامل فلسفه استفاده از شیوه های مدرن گمرکی و هدف این شیوه های عملکردی در نگاه حاکمیتهای تجاری نیاز به بررسی وسیع و کارشناسی در حوزه های تسهیل تجارت ، نظارت و کنترل و نقش متقابل دولت و ملت در حاکمیت تجاری است که هر کدام مجال و فرصت خاصی را می طلبد .

در تکمیل مطالب این کتاب قرار بود از اشکال ، نمودراها ، و یا فرمهای کاربردی و کیسهای واقعی به همراه سیر جریان رسیدگی نیز استفاده شود ولی به علت شرایط چاپ و هزینه های مختلف و از طرفی حفظ شکل بندی کتاب – یعنی آشنائی با بازبینی و حسابرسی – فرمها و اشکال و نمودارها خذف گردید .

در حوزه تسهیل تجارت و نقش گمرک در توسعه تسهیل تجارت و بهبود فضای کسب و کار نوشته دیگری از مولف آماده چاپ و انتشار است که امیدوارم به عنوان حرکتی کوچک در فهم شناخت فضای کسب و کار و نقش گمرک در تسهیل تجارت به حساب آید.

در مطالب این کتاب از تجربیات موفق کشورهای مختلف در حوزه رسیدگی های پس از ترخیص دستورالعملهای حسابرسی توصیه شده سازمان جهانی گمرک و از نظرات و کتب اساتید محترم گمرک در بخشهای مختلف استفاده شده است که این منابع در بخش منابع و ماخذ ذکر گردیده اند. در اینجا مجددا از همه اساتید و کارشناسان گمرک که با نوشته ها ، نظرات و هدایتهای خود به شکل گیری این کتاب کمک کردند تشکر می نمایم.

# منابع و مأخذ:

1) قانون امور گمرکی و آیین‌نامه اجرائی آن مصوب سال 1390

2) قانون و مقررات صادرات و واردات مصوب سال 1374

3) سازمان جهانی گمرک - دستورالعمل حسابرسی پس از ترخیص جلد اول(Post Clearance Audit \_ Guidelines \_ Vol 1)

4) سازمان جهانی گمرک - دستورالعمل حسابرسی پس از ترخیص جلد دوم(Post Clearance Audit \_ Guidelines \_ Vol 2)

5) سازمان جهانی گمرک - دستورالعمل اجرائی حسابرسی پس از ترخیص سازمان جهانی گمرک([Edition June 2016] Implementation Guidance)

6) Post Clearance Audit: Reference and Implementation Guide –world bank

7) مدیریت ریسک در گمرک – مؤلف

8) حسابرسی پس از ترخیص- بانک جهانی

9) کتاب تخلفات واختلافات گمرکی – انتشارات مسیر دانشگاه -دکتررضا گلی

10) اختلافات گمرکی – رضا بنائی

11) حسابرسی پس از ترخیص - مجتبی شیشه چی ها

ا

ابلاغ کتبی, 21, 22, 124, 125, 128, 136, 140, 142, 146, 162

استاندارد, 7, 18, 37, 73, 87, 91, 98, 99, 169, 172, 174, 175, 177, 178

استراتژی, 1, 93

اضافه پرداختی, ب‌, ج‌, 19, 21, 22, 23, 24, 41, 42, 45, 46, 47, 52, 57, 58, 69, 70, 71, 72, 80, 99, 100

اظهار کالا, ت‌, 12, 15, 26, 29, 32, 33, 34, 35, 37, 38, 40, 74, 82, 127, 153, 167, 171, 172, 193

اظهار نامه, 20, 38, 46, 47, 49, 50, 56, 57, 60, 68, 73, 100, 119, 129, 145, 148, 149, 174, 200

*اظهارکننده*, ب‌, 12, 13, 17, 18, 32, 33, 104, 127, 148, 150, 152, 167, 170, 171, 172, 179

*اظهارنامه*, ب‌, ت‌, ج‌, خ‌, ذ‌, 12, 13, 16, 17, 18, 19, 26, 29, 32, 33, 34, 35, 36, 37, 38, 39, 40, 41, 45, 46, 49, 50, 51, 52, 54, 56, 58, 60, 61, 64, 71, 73, 75, 77, 78, 82, 83, 94, 98, 100, 102, 104, 110, 111, 115, 119, 126, 127, 136, 137, 139, 148, 150, 151, 152, 153, 163, 172, 174, 175, 186, 187, 188, 191, 192, 193, 199, 200

اظهارنامه اجمالی, 12, 33, 152

اقدامات تنبیهی, ب‌, 19, 131

*اماکن گمرکی*, 11, 12, 13, 15, 24, 40, 151

انطباق, 4, 17, 27, 38, 94, 97, 98, 102, 103, 121, 123, 131, 134, 137, 138, 139, 172, 194, 196

آ

*آیین‌نامه‌های اجرائی*, 15, 31

ب

بازبینی, أ‌, ت‌, ث‌, ج‌, ح‌, ذ‌, ر‌, ز‌, 1, 2, 11, 19, 20, 24, 41, 42, 44, 45, 46, 47, 50, 51, 53, 54, 56, 57, 58, 60, 61, 62, 63, 64, 67, 69, 74, 75, 76, 79, 80, 81, 82, 83, 86, 87, 94, 98, 99, 100, 110, 119, 121, 128, 130, 133, 138, 147, 148, 149, 167, 171, 173, 174, 186, 191, 195, 200

بازرسی فیزیکی, 17

پ

پروانه یا پته گمرکی, 21, 45, 46, 52, 54, 70, 71, 100

ت

*ترخیص*, ث‌, خ‌, د‌, ذ‌, ر‌, 2, 8, 10, 12, 13, 15, 16, 18, 19, 20, 21, 23, 24, 25, 26, 27, 28, 32, 36, 39, 41, 45, 46, 47, 52, 55, 56, 58, 60, 61, 62, 64, 65, 66, 67, 68, 69, 70, 72, 74, 75, 76, 77, 78, 79, 80, 81, 86, 87, 90, 92, 93, 95, 96, 97, 99, 100, 101, 102, 104, 105, 111, 119, 122, 123, 124, 126, 128, 129, 131, 132, 134, 135, 140, 141, 142, 151, 155, 156, 158, 163, 169, 171, 173, 175, 177, 178, 179, 180, 181, 182, 183, 184, 186, 191, 193, 195, 196

ترخیص کننده, 8, 26, 27, 39, 55, 56, 72, 95, 151

*ترخیصیه*, 13, 14, 33, 39

تسهیل تجارت, ح‌, 2, 9, 28, 93, 94, 103, 200, 201

*تشریفات گمرکی*, ت‌, 1, 2, 4, 5, 8, 11, 12, 13, 14, 15, 16, 19, 20, 24, 25, 26, 28, 29, 31, 33, 34, 35, 36, 38, 39, 41, 42, 48, 49, 60, 64, 65, 70, 82, 86, 90, 92, 94, 95, 103, 108, 142, 188, 194

تضمین, 13, 18, 66, 75, 105, 152, 162

تقلب و تزویر, 20, 94, 101, 123, 140, 141

ح

حسابرسی, أ‌, ج‌, ح‌, خ‌, د‌, ذ‌, ز‌, 1, 2, 11, 19, 20, 21, 22, 28, 46, 47, 58, 59, 63, 77, 79, 80, 81, 82, 85, 86, 87, 88, 91, 92, 93, 94, 95, 96, 97, 98, 99, 100, 101, 102, 103, 104, 105, 106, 107, 109, 110, 111, 112, 113, 114, 117, 119, 120, 121, 122, 123, 124,125, 126, 128, 129, 130, 131, 132, 133, 134, 135, 136, 137, 138, 139, 140, 141, 142, 143, 144, 145, 146, 147, 148, 164, 191, 192, 194, 195, 196, 198, 199, 200, 201, 202

حسابرسی پس از ترخیص, أ‌, ح‌, خ‌, د‌, ذ‌, ز‌, 1, 2, 21, 22, 28, 47, 58, 59, 63, 77, 79, 81, 82, 85, 86, 87, 91, 92, 93, 94, 95, 96, 97, 98, 99, 100, 101, 102, 103, 104, 107, 109, 110, 111, 114, 117, 119, 120, 121, 122, 123, 124, 125, 126, 128, 129, 130, 131, 132, 133, 135, 136, 138, 140, 141, 142, 143, 144, 145, 147, 148, 164, 191, 194, 195, 200, 202

حسابرسی شونده, 21, 22, 96, 97, 100, 104, 107, 112, 119, 120, 124, 125, 126, 128, 129, 130, 131, 132, 134, 135, 136, 137, 138, 139, 140, 141, 142, 143, 144, 145, 146, 191, 192, 194, 196, 198, 200

حقوق و عوارض, 8, 9, 16, 17, 18, 19, 27, 34, 53, 59, 65, 80, 95, 98, 102, 105, 110, 114, 115, 119, 139, 152, 153, 154, 156, 163, 165, 167, 174, 193

حقوق و عوارض ورودی, 17, 152, 153

*حقوق ورودی*, 9, 10, 13, 22, 37, 38, 39, 47, 53, 57, 58, 66, 68, 69, 72, 74, 75, 76, 102, 123, 127, 131, 152, 153, 158, 164, 165, 167, 168, 169, 170, 171, 172, 174, 184, 185, 186

د

دفتر گمرکی, 17, 154

ر

رسیدگی های پس از ترخیص, 1, 2, 11, 47, 81, 146, 200, 201

*رویه گمرکی*, 12, 13, 17, 32, 34, 40, 148

رئیس کل گمرک, 19, 62

س

سازمان, ب‌, 1, 4, 5, 6, 7, 8, 11, 13, 14, 15, 16, 42, 56, 66, 77, 81, 86, 87, 89, 90, 91, 92, 93, 94, 107, 108, 120, 124, 130, 156, 158, 162, 176, 177, 178, 179, 180, 181, 182, 183, 184, 186, 202

سازمان جهانی گمرک, 8, 11, 13, 42, 87, 90, 92, 93, 107, 120, 156, 202

سامانه, ث‌, ح‌, 5, 9, 14, 24, 32, 33, 46, 50, 56, 57, 64, 82, 148, 149, 152, 174, 179

*سیاست‌های کلی*, 11

سیستم, ب‌, 4, 5, 6, 7, 8, 14, 16, 33, 34, 37, 38, 50, 63, 70, 87, 91, 92, 93, 103, 106, 120, 122, 125, 138, 141, 143, 148, 152, 153, 172, 174, 194

ش

*شخص حقوقی*, 14, 15, 39

*شورای همکاری گمرکی*, 12, 13, 14, 186

شیوه های نوین, 2

ص

صاحب کالا, ث‌, ج‌, 11, 12, 15, 16, 19, 21, 23, 24, 28, 32, 33, 34, 35, 37, 38, 39, 40, 41, 42, 45, 46, 47, 48, 49, 52, 53, 54, 55, 56, 57, 58, 59, 60, 62, 64, 65, 67, 68, 69, 70, 71, 72, 74, 76, 77, 79, 80, 81, 82, 93, 95, 97, 100, 101, 111, 112, 114, 123, 127, 136, 137, 140, 141, 142, 143, 148, 150, 154, 155, 157, 160, 162, 163, 164, 165, 168, 169, 170, 171, 172, 173, 178, 179, 200

صادرات, ج‌, 8, 9, 10, 11, 17, 61, 65, 66, 68, 69, 78, 79, 90, 97, 102, 103, 104, 109, 113, 115, 123, 130, 131, 133, 135, 138, 151, 152, 153, 156, 162, 164, 172, 175, 183, 185, 187, 188, 189, 194, 202

ظ

*ظهر نویسی*, 14, 33, 36, 37

ع

عوارض گمرکی, 8, 9, 34, 65, 113, 154, 165

ف

فرآیندی, 4, 7, 92

ق

قانون امور گمرکی, ب‌, ت‌, ج‌, د‌, ر‌, 8, 9, 10, 11, 12, 14, 19, 23, 31, 37, 40, 41, 42, 45, 49, 51, 55, 56, 57, 68, 69, 73, 74, 80, 81, 88, 91, 93, 99, 100, 104, 109, 123, 126, 127, 140, 143, 154, 163, 167, 170, 191, 202

قانون گمرکی, 16, 17

قراردادهای بین‌المللی, 8

*قلمرو گمرکی*, 11, 14, 16, 27, 31, 88, 92, 155, 157, 158, 161, 162, 169, 191

قواعد مبدأ, ر‌, 8, 27, 68, 109, 111, 148, 186, 189

قوانین و مقررات, 1, 5, 8, 9, 10, 11, 15, 16, 20, 25, 27, 28, 29, 31, 35, 38, 42, 46, 47, 48, 49, 51, 53, 61, 65, 67, 68, 76, 78, 81, 91, 92, 93, 96, 99, 100, 101, 102, 103, 108, 110, 111, 112, 121, 123, 128, 131, 133, 134, 135, 140, 170, 194, 195, 196

ک

**کارگزار گمرکی**, 15, 33, 40, 47, 48, 100

کالای مجاز, 14, 16, 37, 53, 68, 76, 127

کالای ممنوع, 14, 16, 67, 76

کسر اسنادی, ب‌, ج‌, 19, 20, 51, 56, 72, 73, 99

کسر دریافتی, ب‌, ث‌, 10, 19, 20, 21, 23, 24, 45, 46, 51, 52, 53, 54, 55, 56, 57, 58, 60, 72, 80, 81, 99, 100, 143, 150

کمیسیون رسیدگی به اختلافات گمرکی, 21, 22, 42, 53, 55, 59, 79, 80, 125, 136, 137, 140, 142, 143

کنترل, ب‌, ت‌, ر‌, ز‌, 1, 2, 4, 5, 6, 7, 8, 9, 10, 11, 14, 16, 25, 26, 27, 28, 34, 40, 41, 73, 86, 87, 93, 94, 95, 97, 98, 104, 111, 149, 152, 153, 157, 186, 187, 193, 199, 200

کنترل و نظارت, ب‌, ت‌, 4, 5, 6, 7, 8, 10, 28, 40, 94

کنوانسیون تجدید نظر شده کیوتو, ج‌, 12, 73, 87

کنوانسیون تجدیدنظر شده کیوتو, ب‌, ح‌, 16, 18, 91, 94, 98, 99, 104

گ

گمرک, ب‌, ت‌, ث‌, ج‌, ح‌, خ‌, ذ‌, 1, 4, 5, 6, 8, 9, 10, 11, 12, 13, 14, 15, 16, 17, 18, 19, 20, 21, 22, 23, 24, 25, 26, 27, 28, 29, 31, 32, 33, 34, 35, 37, 38, 39, 40, 41, 42, 45, 46, 47, 49, 50, 51, 52, 53, 54, 55, 56, 57, 58, 59, 60, 61, 62, 63, 64, 65, 66, 67, 68, 69, 70, 71, 72, 73, 74, 75, 76, 77, 78, 79, 80, 81, 82, 83, 86, 87, 91, 92, 93, 94, 95, 96, 97, 98, 99, 100, 101, 102, 103, 104, 105, 106, 107, 109, 111, 112, 113, 114, 115, 119, 120, 121, 122, 123, 124, 125, 126, 127, 128, 129, 130, 131, 132, 135,136, 137, 138, 139, 140, 141, 142, 143, 144, 145, 150, 151, 152, 154, 155, 156, 157, 158, 159, 160, 161, 162, 163, 164, 167, 168, 169, 170, 171, 172, 173, 175, 177, 178, 179, 180, 181, 182, 186, 187, 191, 194, 201, 202

*گمرک جمهوری اسلامی ایران*, 9, 10, 66, 124, 129, 130, 132

گمرکات, 1, 5, 8, 35, 46, 47, 50, 51, 66, 79, 82, 83, 86, 92, 93, 94, 95, 96, 98, 99, 119, 121, 122, 128, 133, 138, 152, 173, 177, 178, 194

م

مدیران, 4, 6, 51, 60, 83, 113, 130, 131, 135, 192

مرور زمان قانونی, 21, 54

مطالبه, ث‌, 18, 19, 20, 21, 22, 23, 24, 38, 42, 45, 46, 47, 51, 52, 53, 54, 55, 56, 57, 58, 59, 60, 62, 64, 69, 71, 80, 99, 100, 102, 112, 125, 137, 141, 142, 143, 150, 187, 194

**مطالبه نامه**, ث‌, 19, 21, 24, 46, 47, 51, 52, 53, 54, 55, 56, 57, 58, 59, 60, 62, 64, 71, 80, 99

*مقررات گمرکی*, ت‌, ث‌, 8, 10, 11, 12, 13, 15, 25, 31, 32, 34, 36, 42, 61, 65, 68, 78, 81, 82, 88, 93, 96, 99, 101, 104, 123, 129, 170

من غیر حق, 20, 94, 101, 123, 140, 141

موعد قانونی, 19

مهلت های قانونی, 20

مهلت‌های قانونی, ب‌, ذ‌, 20, 23, 51, 55, 58, 142

ن

نظارت و کنترل, 4, 6, 7, 8, 11, 95

و

واردات, ج‌, 8, 9, 10, 13, 17, 61, 65, 66, 68, 69, 78, 90, 97, 102, 103, 104, 109, 113, 115, 123, 130, 131, 133, 135, 138, 151, 152, 153, 158, 163, 164, 172, 173, 175, 178, 179, 182, 183, 187, 195, 202

ه

*هیئت‌وزیران*, 10, 13, 78, 100, 129, 168, 182

1. - آنتروپی یا آشفتگی (به فرانسوی: Entropie)) [↑](#footnote-ref-1)
2. - WORLD BANK [↑](#footnote-ref-2)
3. - World Customs Organization (WCO) [↑](#footnote-ref-3)
4. - WTO [↑](#footnote-ref-4)
5. - ماده 107 ق.ا.گ. [↑](#footnote-ref-5)
6. - customs formalities [↑](#footnote-ref-6)
7. - بند گ ماده 1 ق.ا.گ. [↑](#footnote-ref-7)
8. - customs procedure [↑](#footnote-ref-8)
9. - تشریفات قطعی منتهی به ترخیص قطعی کالا است که کالا با تشریفات قطعی در اختیار صاحب کالا قرار می گیرد ولی در تشریفات غیر قطعی ، اگر چه کالا در اختیار صاحب کالا و یا شرکت حمل و نقل است ولی تحت پلمپ و نظارت گمرکی است، و تشریفات قطعی آن در گمرک مقصد انجام می شود. [↑](#footnote-ref-9)
10. -CUSTOMS DECLARATION [↑](#footnote-ref-10)
11. -DECLARANT [↑](#footnote-ref-11)
12. - با توجه به حذف فیزیکی پروانه گمرکی در این مرحله عملاً پروانه گمرکی صادر نمی‌شود. اگر چه بهتر بود با حذف پروانه کاغذی، پروانه به‌صورت الکترونیکی صادر می‌شد. چون در حال حاضر و با توجه به قوانین و مقررات موجود، تاریخ صدور پروانه، تاریخ امضاء و ... از اهمیت زیادی برخوردار است و عدم وجود پروانه الکترونیکی مشکلات زیادی را برای گمرک و صاحبان کالا ایجاد نموده است. [↑](#footnote-ref-12)
13. - ماده ۷۰ آ.ا.ق.ا.گ.ـ رییس گمرک می‌تواند در هر مورد که مقتضی بداند کالایی را که ارزیابی آن انجام یافته است، بازدید نموده و آن کالا را شخصاً یا به وسیله هر مأمور دیگری از مأموران گمرک دوباره ارزیابی و معاینه نماید. [↑](#footnote-ref-13)
14. -فصل اول کلیات – مرور زمان [↑](#footnote-ref-14)
15. - به موجب مصوبه 56261/ت مورخ 2/5/1397 هیئت وزیران [↑](#footnote-ref-15)
16. - ماده 190 آ.ا.ق.ا.گ. [↑](#footnote-ref-16)
17. - با توجه به اینکه در سیستم سامانه جامع امور گمرکی تاریخ‌های متفاوتی به‌عنوان تاریخ امضاء و یا صدور پروانه قید گردیده است، باوجود اهمیت بالایی که تاریخ در پروانه دارد، هنوز به‌طور قاطع تاریخ صدور پروانه و یا امضاء پته و یا پروانه در سامانه مشخص نیست. [↑](#footnote-ref-17)
18. - آیین‌نامه اجرائی قانون امور گمرکی ماده ۱۹۷ ـ مطالبه نامه کسر دریافتی‌های صادره باید حسب مورد توسط گمرک یا نزدیک‌ترین گمرک یا گمرک ایران و یا ادارات امور اقتصادی و دارایی ابلاغ شود. مراتب مطالبه نامه کسر دریافتی توسط گمرک ایران باید به اطلاع گمرک ترخیص کننده کالا نیز برسد. [↑](#footnote-ref-18)
19. - ماده 197 آ.ا.ق.ا.گ. [↑](#footnote-ref-19)
20. - تبصره 2 ماده 209 آ.ا.ق.ا.گ. [↑](#footnote-ref-20)
21. - مطابق تبصره ۲ ماده ۱۶ قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری مصوب ۱۳۹۲ این مدت به سه ماه افزایش یافته است. [↑](#footnote-ref-21)
22. -با توجه به اینکه مدیران و روسای گمرک و مدیرا کل گمرک در اجرا تشریفات گمرکی نماینده رئیس کل به حساب می آیند، کشف تخلف به این اشخاص گزارش می شود. [↑](#footnote-ref-22)
23. - بر اساس مصوبه ت/۵۵۵۶۲ مورخ ۲/۵/۹۷ مبالغ قبلی افزایش و به این مبلغ افزایش یافته. [↑](#footnote-ref-23)
24. - یکی از اشکالات مهم سامانه جامع امور گمرکی نا مشخص بودن وضعیت قانونی در حذف بعضی از مراحل کاری و تشریفات گمرکی است ، که اگر چه بارها مورد نقد کارشناسان و صاحب نظران قرار گرفته ولی راه حل مشخص و مبتنی بر قانون و مقررات برای آن در نظر گرفته نشده است ، حذف پروانه گمرکی از مراحل تشریفات قانونی باعث بسیاری از اشکالات قانونی در انجام تشریفات گمرکی شده است . اگر چه حذف پروانه کاغذی برای جلوگیری از سوئ استفاده های مختلف پسندیده بود اما عدم وجود مرحله صدور پروانه و صدور پروانه دیجیتالی از الزاماتی است که باید مورد توجه مسئولین قرار گیرد. [↑](#footnote-ref-24)
25. -به‌موجب قانون رفع موانع تولید و رقابت‌پذیر و ارتقاء نظام مالی کشور مصوب ۱/۲/۹۴ مجلس شورای اسلامی، اصلاح و گمرک جمهوری اسلامی ایران نیز اضافه شده است.

    به‌موجب الف ماده ۳۹ قانون احکام دائمی برنامه‌های توسعه کشور ـ وزارت امور اقتصادی و دارایی (سازمان امور مالیاتی کشور) برای ورود ماشین آلات و تجهیزات خطوط تولید که توسط واحدهای تولیدی صنعتی و معدنی مجاز، با تشخیص وزارت صنعت، معدن و تجارت با رعایت مقررات قانونی ذی‌ربط بدون دریافت مالیات و عوارض موضوع قانون مالیات بر ارزش‌افزوده مصوب ۱۳۸۷ و با اخذ تضمین لازم، اجازه ترخیص از گمرکات کشور را صادر می‌کند. [↑](#footnote-ref-25)
26. - با توجه به مصوبه ۵۱۹۳۲ ت/۳۴۹۳۲ مورخ ۲۱/۳/۹۴ هیئت‌وزیران جریمه از مبلغ ۵۰۰۰۰۰ تا 1,000,000 به یک میلیون تا دو میلیون و سپس به‌موجب مصوبه 55562 ت/52261 مورخه 2/5/95 به میزان مبلغ فوق افزایش یافت. [↑](#footnote-ref-26)
27. -بدهکار یا فردی که باید دینی را پرداخت کند. [↑](#footnote-ref-27)
28. - در قانون الحاق جمهوری اسلامی ایران به کنوانسیون تجدیدنظر شده و بعضی از اسناد گمرک مدیریت ریسک، مدیریت خطر ترجمه شده است؛ که به نظر می‌رسد نمی‌تواند ریسک را با خطر یکی دانست. ریسک احتمال وجود خطر است. [↑](#footnote-ref-28)
29. - در متن مصوب کنوانسیون تجدید نظر شده کیوتو post clearance audit به اشتباه بازبینی ترجمه شده است. [↑](#footnote-ref-29)
30. - ماده 11 ـ به‌منظور حصول اطمینان از رعایت مقررات گمرکی، کلیه کالاهایی که به قلمرو گمرکی وارد یا از آن خارج می‌شود، 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 استثنائی بدرقه یا مراقبت است. [↑](#footnote-ref-30)
31. - در متن قانون الحاق جمهوری اسلامی به کنوانسیون تجدیدنظر شده به‌اشتباه – بازبینی – ترجمه شده است. فصل دوم تعاریف [↑](#footnote-ref-31)
32. - فصل دوم تعاریف کنوانسیون [↑](#footnote-ref-32)
33. - در این بند از کنوانسیون حسابرسی پس از ترخیص به‌اشتباه کنترل‌های مبتنی بر بازبینی ترجمه شده است. [↑](#footnote-ref-33)
34. - اشتباه مجدد در ترجمه حسابرسی [↑](#footnote-ref-34)
35. - **ماده ۲۰۳ ـ (اصلاحی هیئت‌وزیران مورخ ۴ تیر ١٣٩٣) گمرک ایران در صورت لزوم می‌تواند اطلاعات موردنیاز در ارتباط با موضوع رسیدگی را از مراجع دولتی و غیر‌دولتی مرتبط درخواست نماید و مراجع یادشده موظف به همکاری کامل و پاسخگویی به گمرک می‌باشند.** [↑](#footnote-ref-35)
36. - این نوع حسابرسی با عناوین حسابرسی دفتری، حسابرسی اداری و حسابرسی رومیزی در متن آمده است و منظر حسابرسی اسناد و مدارک در محل کار حسابرس است و در مقابل حسابرسی میدانی که حسابرسی با استفاده از اسناد و مدارک حسابرسی شونده که از محیط کار وی جمع‌آوری‌شده قرار دارد. [↑](#footnote-ref-36)
37. - PCA\_Guidelines\_Vol۱ AND ۲ [↑](#footnote-ref-37)
38. [↑](#footnote-ref-38)
39. - با توجه به اینکه حسابرسی دفتری و بررسی اسنادی ممکن است از قبل شروع شده باشد. منظور از شروع حسابرسی در این ماده، حسابرسی میدانی یا محلی و حضور در دفتر و یا محل کار صاحب کالا و بررسی اسناد و مدارک مالی و بازرگانی و یا...بازدید از محیط و محل کار است. [↑](#footnote-ref-39)
40. - طبق ماده ۱۵۲ ق.ا.گ. در تمام موارد مربوط به این قانون اقامتگاه صاحب کالا یا نماینده قانونی او همان است که در اظهارنامه گمرکی یا تقـاضانامه قیـد شده است. [↑](#footnote-ref-40)
41. - ماده ۲۰۶ آ.ا.ق.ا.گ. [↑](#footnote-ref-41)
42. - ماده ۲۰۷ آ.ا.ق.ا.گ. [↑](#footnote-ref-42)
43. -تبصره ۴ ماده ۱۴۴ ق.ا.گ. [↑](#footnote-ref-43)
44. مطابق تبصره ۲ ماده ۱۶ قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری مصوب ۱۳۹۲ این مدت به سه ماه افزایش یافته است. [↑](#footnote-ref-44)
45. - تبصره ۴ ماده ۱۴۶ ق.ا.گ. [↑](#footnote-ref-45)
46. - با توجه به اهمیت بررسی ارزش و قواعد مبدأ قوانین مرتبط به‌صورت کامل‌تری در این فصل آمده است. [↑](#footnote-ref-46)
47. مطابق تبصره ۲ ماده ۱۶ قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری مصوب ۱۳۹۲ این مدت به سه ماه افزایش یافته است. [↑](#footnote-ref-47)
48. -برگرفته از کتاب نکته‌های گمرکی – نوشته رضا بنائی [↑](#footnote-ref-48)
49. - Certificate Of Origin [↑](#footnote-ref-49)
50. - Global System Of Trade Preferences [↑](#footnote-ref-50)
51. - Substantial Transformation Criteria [↑](#footnote-ref-51)
52. - Country of Origin [↑](#footnote-ref-52)
53. - Harmonized system [↑](#footnote-ref-53)