

الزامات و راه کارهای اعمال کنترل پس از ترخیص کالا از گمرک (حسابرسی پس از ترخیص کالا)

مهرداد علیپور

عضو هیات علمی دانشگاه آزاد اسلامی واحد زنجان

حسین بدیعی

عضو هیات علمی دانشگاه آزاد اسلامی واحد گرمسار (مسئول مکاتبات)

badiehossein@yahoo.com

منصور حیدری

کارشناس ارشد مدیریت بازرگانی

تاریخ دریافت: ۹۱/۴/۱۵ تاریخ پذیرش: ۹۱/۷/۳۰

چکیده

از جمله مهمترین مباحث مربوط به نوین سازی گمرک ، حسابرسی پس از ترخیص کالا از گمرک (PCA)^۱ و همچنین مدیریت ریسک می باشند. PCA به معنای انجام کنترل های گمرکی از دفاتر و اسناد و مدارک بازرگانان پس از ترخیص کالا می باشد و می تواند منجر به کاهش زمان ، هزینه و تسهیل فرآیند ترخیص کالا شود. اجرای PCA، خصوصا در کشورهای در حال توسعه ای مانند ایران که در پی اصلاحات اساسی و اثربخش در حوزه گمرک می باشند ، می تواند موجب تغییرات مثبت در شاخص های تجاری و ارائه خدمات گمرکی گردد. در پژوهش حاضر ، ما با بررسی پیش نیازها و الزامات اجرای PCA ، پیشنهادی توسط سازمان های بین المللی و تجارب دیگر کشورها در این زمینه ، بدنبال ارائه راهکارهایی برای اعمال کنترل پس از ترخیص کالا در گمرک بودیم. بدین منظور اثرگذاری پنج عامل شامل : قوانین و مقررات گمرک، زیرساخت های گمرک ، تکنیک مدیریت ریسک، منابع انسانی گمرک و بازرگانان را بر راهکارهای اجرای PCA در قالب پنج فرضیه اصلی بررسی نمودیم. بر طبق آزمون فرضیه ها ، به این نتیجه رسیدیم که متغیرهای مستقل مورد پژوهش بر راهکارهای اعمال کنترل پس از ترخیص کالا اثرگذار می باشند لذا براین اساس راهکارهایی در راستای اجرای PCA ارائه گردید.

واژه های کلیدی: حسابرسی پس از ترخیص ، مدیریت ریسک ، بازرگانان، راهکارهای اجرای PCA.

۱- مقدمه

تجارب دهه های اخیر نشان داده است که همسویی کشورها با رشد اقتصاد جهانی و ثبت نرخ های بالای رشد اقتصادی ، مستلزم داشتن گمرکی نوین می باشد که بتواند پاسخگوی حجم بالای مبادلات گمرکی بوده و از رقابت با دیگر کشورها در عرصه تجارت جهانی باز نماند. در محیط تجاری امروز ، از گمرک انتظار می رود به اهداف دقیقی همچون أخذ درآمد ، تسریع فرآیند جابجایی کالاها ، اعمال شفاف قوانین و مقررات و ایجاد امنیت زنجیره تامین دست یابد. از جمله اقدامات پیشنهادی در این خصوص ، دیدگاه نوین کنترلی با عنوان حسابرسی پس از ترخیص کالا و نیز مدیریت ریسک می باشند که طی آن ، سازمان گمرک به جای انجام بازرسی صد در صدی کالاها ، به سمت حسابرسی بر مبنای مفروضات ریسک تغییر جهت می دهد. این دیدگاه نوین کنترلی ، مستلزم مشارکت بخش خصوصی و نیز تغییر نگرش سنتی سازمان گمرک می باشد. در این خصوص می توان به تجربه کشور کره اشاره نمود که با اجرای این طرح توانست به دستاوردهایی چون کاهش عمده در زمان و هزینه صرف شده هم برای گمرک و هم برای بازرگانان ، افزایش درآمدهای ناشی از شناسایی اظهارنامه های نادرست و موارد نقض قوانین و ایجاد انگیزه در واردکنندگان برای اظهار صحیح تر کالاها اشاره نمود.

همچنین با توجه به افزایش روزافزون حجم مبادلات گمرکی و شاخص های تجاری ایران ، عزم جدی برای نوین سازی سازمان گمرک و انجام اصلاحات در رویه های گمرکی مشاهده می گردد. در این خصوص می توان به وضع برخی قوانین جدید به منظور پیاده سازی اجرای کنترل های پس از ترخیص کالا و اعمال کنترل های گمرکی بر مبنای مدیریت ریسک اشاره نمود. لذا تحقیق حاضر در ابتدا به تعریف PCA و بررسی پیش نیازها و الزامات اجرای آن پرداخته و در ادامه تاثیر پنج عامل مهم بر راهکارهای اعمال کنترل های پس از ترخیص کالا را در بین جامعه آماری تحقیق مورد سنجش قرار داده است و در پایان ، اقدام به نتیجه گیری و ارائه پیشنهاد بر مبنای یافته های تحقیق شده است.

هدف کلی از انجام تحقیق حاضر ، بررسی الزامات اعمال کنترل بر مبنای حسابرسی پس از ترخیص کالا و ارائه راهکارهایی برای اجرای PCA در گمرک می باشد . اهداف جزئی که این پژوهش در پی آن بوده است عبارتند از :

- ۱) بررسی قوانین و مقررات گمرک و قوانین مورد نیاز برای اجرای حسابرسی پس از ترخیص کالا.
- ۲) بررسی تکنیک مدیریت ریسک در گمرک و ارائه راهکارهای مناسب اجرای مدیریت ریسک در جهت اعمال کنترل های پس از ترخیص کالا.
- ۳) بررسی منابع انسانی گمرک و ارائه راهکارهایی برای اجرای مطلوب کنترل های پس از ترخیص کالا توسط منابع انسانی گمرک.
- ۴) بررسی نقش واردکنندگان و بازرگانان و ارائه راهکارهایی برای مشارکت موثر آنان در کنترل های پس از ترخیص کالا.

۲- ادبیات پژوهش و مروری بر پیشینه

تعریف گمرک: گمرک ، سازمانی است دولتی که مسئول اجرای قانون گمرک و وصول حقوق و عوارض ورودی و صدور و همچنین واردات ، ترانزیت و صادرات کالا می باشد.

تعریف حسابرسی پس از ترخیص کالا (PCA)
PCA به معنای کنترل گمرک بر مبنای حسابرسی انجام شده در پی آزادسازی محموله از توقیف گمرک می باشد. هدف از این حسابرسی ، تعیین درستی و واقعی بودن اظهارنامه ها بوده و شامل کنترل داده ها و اطلاعات تجاری تجار ، سیستم های تجاری ، اسناد و مدارک می شود.

پیشینه اجرای PCA: در جولای سال (۱۹۹۶) ، خدمات گمرکی کشور کره ، برنامه PCA را برای تسریع رویه های ترخیص گمرک معرفی نمود . در نتیجه اجرای آن ، کاهش زیادی در زمان صرف شده برای ترخیص کالا از گمرک اتفاق افتاد که موجب صرفه جویی در هزینه ها هم برای شرکتها و هم برای دولت گردید. (PCA In Korea, 2005)

ناشی از اجرای برنامه‌های ظرفیت‌سازی برای کارکنان و مدیریت گمرک و نیز توسعه برنامه‌های IT در راستای حمایت از حسابرسی‌های پس از ترخیص خواهند بود.

بخش خصوصی و اجرای PCA:

از آنجایی که گمرک، PCA را در محل فعالیت بازرگان انجام می‌دهد، طراحی برنامه PCA مستلزم درگیر نمودن سریع بخش خصوصی در اجرای برنامه می‌باشد. بعنوان ذینفع اصلی الزامات تجاری تسهیل شده، باید دیدگاهها و توصیه‌های آنان در نظر گرفته شود تا این اطمینان حاصل شود که اصلاحات صورت گرفته، منافع عملی و واقعی در پی داشته و نیز مشکلات فرآیند اجرایی شناسایی و برطرف خواهند شد. همچنین گمرک و فعالان عرصه بازرگانی باید درک روشنی از نقش‌ها و وظایف یکدیگر، مسئولیت‌ها، حقوق و وظایف داشته باشند.

پیش‌نیازهای PCA:

طراحی و اجرای یک برنامه PCA مستلزم دارا بودن برخی پیش‌نیازها می‌باشد که از جمله آنها عبارتند از: زیرساخت مدیریت ریسک، قوانین و مقررات، مدیریت منابع انسانی و الزام به درستکاری.

مدیریت ریسک:

مدیریت ریسک، قاعده‌ای است که بطور گسترده برای مواجهه با رویدادهای آتی که احتمال دارد باعث ضرر و زیان شوند مورد استفاده قرار می‌گیرد (Establishing Risk Management, USAID, 2004).

مدیریت ریسک، احتمال کشف موارد مغایرت بازرگانی که پیروی از مقررات ندارند را افزایش می‌دهد، و آندسته از بازرگانی که فعالیتشان پیرو قوانین می‌باشد، اجازه می‌یابند کالاهایشان را با بازرسی‌های فیزیکی کمتری از کنترل گمرک عبور دهند.

برنامه‌گزینش کالا بر مبنای ریسک، جایگزین بازرسی و آزمون صد در صدی کالاها می‌شود که این کار از طریق کنترل‌های گزینشی از روی شاخص‌های معین ریسک صورت می‌گیرد. گزینش کالا بر مبنای ریسک،

مزایای اجرای PCA: از جمله مزایای اعمال کنترل پس از ترخیص کالا از گمرک عبارتند از:

• زمان کوتاه ترخیص کالا:

از دلایل اصلی تاخیر در فرآیند واردات، بازرسی فیزیکی کالاها می‌باشد. به این دلیل است که سیستم‌های مدیریت ریسک حائز اهمیت بوده و بطور قابل توجهی می‌توانند تاخیرها را کاسته و فرآیند واردات را سرعت بخشند. برطبق گزارش سال (۲۰۰۶) Doing business، ۷۰٪ از کانتینرهای کالا در آفریقا و آسیای جنوبی، و ۶۰٪ در خاورمیانه به منظور بازرسی فیزیکی قبل از ترخیص از گمرک، باز می‌شوند. در بوركینافاسو، مالاوی، مالی، پاکستان و سریلانکا تمام کانتینرها باز شده و بازرسی می‌شوند. ولی در کشورهای با درآمد بالا، بازرسی‌های به مراتب کمتری از کشورهای در حال توسعه صورت می‌گیرد (تنها ۵٪ از محموله‌ها بازرسی می‌شوند). با اجرای تکنیک‌های مدیریت ریسک و کنترل بر مبنای حسابرسی، در مقایسه با کنترل سنتی کالا در گمرک، زمان صرف شده برای کالاهایی که در توقیف گمرک می‌باشند کاهش خواهد یافت و بازرگانان می‌توانند کالاهایشان را سریعاً با ورود آنها به کشور در اختیار داشته باشند. همچنین گمرک قادر است تعداد زیادی از محموله‌ها (بیش از ۸۰-۹۰٪ از کل واردات در اکثر کشورها) را ترخیص کرده و تنها محموله‌هایی که منطبق با پروفایل‌های شناسایی شده ریسک می‌باشند را نگه دارد.

• صرفه جویی در هزینه انبارداری

یک نتیجه مستقیم فرآیند ترخیص سریع کالا این است که حق الزحمه انبار و انبارداری و نیز هزینه‌های بیمه برای کالاهای انبار شده کاهش خواهد یافت.

• کنترل کارآمدتر

حسابرسی پس از ترخیص می‌تواند تمامی نظام‌های گمرکی را پوشش دهد از جمله: ورود موقت کالا، پردازش داخلی، مناطق معاف از حقوق و عوارض گمرکی، - و بنابراین می‌تواند کنترل گمرکی بر روی برخی از این نظامها را که در مرز قابل بازرسی نمی‌باشند، افزایش دهد.

هزینه‌ها: هزینه‌های مستقیم مرتبط با حسابرسی پس از ترخیص نسبتاً پایین می‌باشند. هزینه‌ها عموماً

ARUSHA (بیانیه شورای همکاری گمرکات راجع به درستکاری در گمرک) ابزارها و راهنمایی های ارزشمندی برای اجرای برنامه های درستکاری ارائه می دهد.

مدیریت منابع انسانی

اگر بپذیریم که مهمترین منبع یک گمرک، کارکنان آن می باشد در اینصورت مدیریت کارآمد منابع انسانی از اولویت بالایی برخوردار می باشد. از جمله مهمترین مواردی که در این خصوص باید مورد توجه قرار داد عبارتند از: ایجاد فرآیند مناسب استخدام برای جذب و بکارگیری پرسنل حائز شرایط، آموزش پرسنل، وجود نظام تشویق و تنبیه به منظور ایجاد انگیزه در کارکنان و نیز برخورد با عملکرد ضعیف و مشکلات درستکاری آنان.

۳- فرضیه های پژوهش

فرضیه های پژوهش عبارتند از:

فرضیه ۱- قوانین و مقررات گمرک بر راهکارهای اعمال کنترل پس از ترخیص کالا موثر می باشند.

فرضیه فرعی ۱-۱- دیدگاه کارمندان و بازرگانان در مورد اینکه قوانین و مقررات گمرک بر راهکارهای اعمال کنترل پس از ترخیص کالا موثر می باشند، یکسان است.

فرضیه ۲- زیر ساخت های گمرک بر راهکارهای اعمال کنترل پس از ترخیص کالا موثر می باشند.

فرضیه فرعی ۲-۱- دیدگاه کارمندان و بازرگانان در مورد اینکه زیر ساخت های گمرک بر راهکارهای اعمال کنترل پس از ترخیص کالا موثر می باشند، یکسان است.

فرضیه ۳- تکنیک مدیریت ریسک بر راهکارهای اعمال کنترل پس از ترخیص کالا موثر می باشد.

فرضیه فرعی ۳-۱- دیدگاه کارمندان و بازرگانان در مورد اینکه تکنیک مدیریت ریسک بر راهکارهای اعمال کنترل پس از ترخیص کالا موثر می باشند، یکسان است.

فرضیه ۴- منابع انسانی گمرک بر راهکارهای اعمال کنترل پس از ترخیص کالا موثر می باشند.

فرضیه فرعی ۴-۱- دیدگاه کارمندان و بازرگانان در مورد اینکه منابع انسانی گمرک بر راهکارهای اعمال کنترل پس از ترخیص کالا موثر می باشند، یکسان است.

موجب ترخیص سریعتر محموله شده و باعث می شود گمرک منابع کمتری را به واردات با ریسک کمتر و نیز منابع بیشتری را به واردات با ریسک بالا اختصاص دهد - منظور وارداتی است که سیستم مدیریت ریسک آنها را مغایر قوانین شناسایی کرده است.

بررسی قوانین و مقررات

باید اطمینان حاصل شود که ماموران گمرک اختیار قانونی برای اجرای حسابرسی پس از ترخیص را دارند. قوانین گمرک باید قدرت و اختیار ویژه ای برای اجرای حسابرسی در محل فعالیت واردکننده و دیگر مکان های طرفهای مرتبط با عمل واردات (مانند حق العمل کاران، خریداران، بانکها) را به گمرک اعطا نماید و بکارگیری شیوه های مدیریت ریسک را حمایت نماید.

حقوق، وظایف و تعهدات گمرک و بازرگانان در زمینه PCA:

از جمله وظایف و تعهدات گمرک به منظور اعمال کنترل های پس از ترخیص عبارتند از: قدرت و توان کافی برای اعمال کنترلها بر مبادلات تجاری داشته باشد، اسناد و مدارک و دفاتر تجاری بازرگانان را بررسی و کنترل نماید، همچنین بتواند هر محلی را که در معرض نظارت گمرک قرار دارد بازدید و کنترل نماید. (Modernization Handbook, USAID, 2011)

از سوی دیگر، بازرگانان باید ملزم به نگهداری اسناد و مدارک برای دوره زمانی معین و ارائه اسناد و مدارک درخواستی به ماموران گمرک باشند و همچنین اجازه دسترسی به پایگاه داده ها، مدارک، دفاتر تجاری و کارکنان خود را به گمرک بدهند.

تعهد و التزام به درستکاری

اگر یک برنامه گمرکی قصد موفقیت داشته باشد، مدیران گمرک و جامعه تجاری باید بتوانند به ماموران گمرک اعتماد نموده و کارکنان نیز وظایف خود را از روی اخلاق انجام دهند. درستکاری و صداقت - هم از جانب گمرک و هم بازرگان - باید در سراسر طراحی، اجرا و گسترش برنامه PCA مورد تاکید باشد. بیانیه

باشد و حجم جامعه ، تعداد ۸۰ بازرگان و ۶۵ کارمند گمرک می باشد.

در این پژوهش، مطالعات بر روی پرسشنامه های جمع آوری شده از کارمندان و بازرگانان گمرک استان قزوین انجام شد. روش نمونه گیری تحقیق حاضر، روش نمونه گیری تصادفی ساده می باشد و با استفاده از فرمول نمونه ای (کوکران) ، پرسشنامه ها به تصادف بین ۴۵ بازرگان و ۴۰ کارشناس گمرک توزیع و جمع آوری شده است. فرمول روش (کوکران) و جدول محاسبات مربوطه بصورت زیر می باشد:

$$n = \frac{Nz^2pq}{(N-1)e^2 + z^2pq}$$

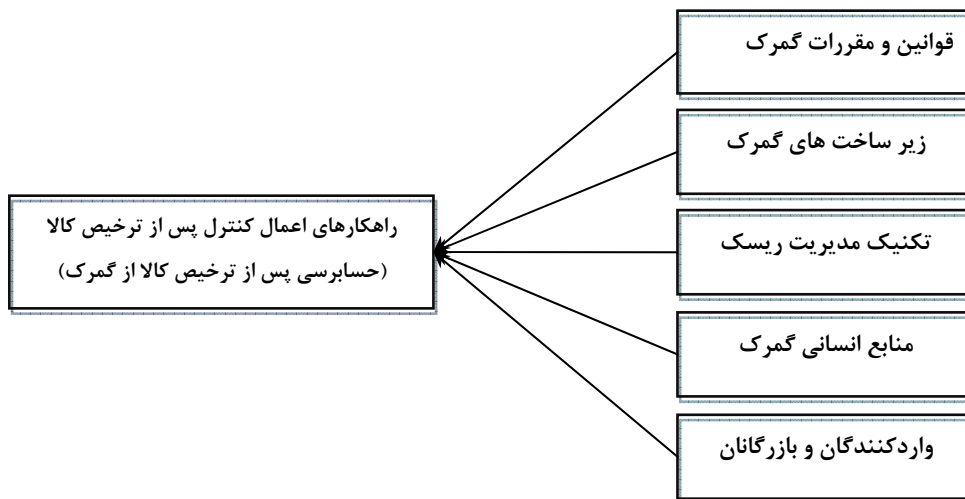
Z	سطح اطمینان	خطای نسبی D	حجم نمونه N	حجم جامعه N
۱.۹۶	۰.۹۵	۰.۱	۴۰	کارشناسان گمرک ۶۵ نفر
۱.۹۶	۰.۹۵	۰.۱	۴۵	بازرگانان ۸۰ نفر

فرضیه ۵- واردکنندگان و بازرگانان بر راهکارهای اعمال کنترل پس از ترخیص کالا موثر می باشند.

فرضیه فرعی ۱-۵- دیدگاه کارمندان و بازرگانان در مورد اینکه واردکنندگان و بازرگانان بر راهکارهای اعمال کنترل پس از ترخیص کالا موثر می باشند، یکسان است .

۴- روش شناسی پژوهش

روش تحقیق در این مطالعه تلفیقی از سه روش توصیفی- پیمایشی ، مقایسه ای و تحلیلی می باشد. روش پیمایشی از آن جهت می باشد که برای گردآوری اطلاعات به گمرک و بازرگانان و حق العمل کاران مراجعه گردید. روش مقایسه ای از آن جهت مورد استفاده قرارگرفت که اطلاعات حاصل از دو جامعه فوق الذکر با یکدیگر مقایسه شد و آزمون تفاوت معنی داری آنها صورت گرفت. روش تحلیلی بدین دلیل می باشد که در جریان گردآوری داده ها و اطلاعات مورد نیاز از تکنیک های پرسش نامه و مصاحبه بصورت توأمان استفاده گردید. جامعه آماری این مطالعه گمرک استان قزوین می



مدل مفهومی تحقیق

۵- نتایج پژوهش

۱- آزمون نرمال بودن نمونه های مورد مطالعه

به منظور آزمون فرض نرمال بودن داده های پژوهش، از آزمون کولموگروف-اسمیرنف استفاده گردید. فرضیه های آزمون نرمال بودن نمونه های مورد مطالعه بصورت زیر است:

طبق نتایج جدول زیر، مشاهده می گردد که در مورد هر پنج نمونه پژوهش، مقدار P-value از ۵٪ بزرگتر می باشد. لذا فرض صفر یعنی نرمال بودن نمونه های مورد مطالعه مربوط به کارشناسان گمرک و همچنین بازرگانان پذیرفته گردید.

جدول تلفیقی آزمون نرمال بودن متغیرهای تحقیق در نمونه مربوط به کارشناسان گمرک و بازرگانان بصورت زیر می باشد:

نتیجه آزمون	تصمیم گیری	P-value	مقدار آماره آزمون کولموگروف اسمیرنف Z	تعداد	نمونه	
توزیع نرمال است	قبول فرض صفر	۰.۲۳۲	۱.۰۳۷	۴۰	اول	کارشناسان گمرک
توزیع نرمال است	قبول فرض صفر	۰.۵۶۱	۰.۷۹۰	۴۰	دوم	
توزیع نرمال است	قبول فرض صفر	۰.۹۱۵	۰.۵۵۷	۴۰	سوم	
توزیع نرمال است	قبول فرض صفر	۰.۸۱۳	۰.۶۳۶	۴۰	چهارم	
توزیع نرمال است	قبول فرض صفر	۰.۹۰۸	۰.۵۸۷	۴۰	پنجم	
توزیع نرمال است	قبول فرض صفر	۰.۹۹۲	۰.۵۵۱	۴۵	اول	بازرگانان
توزیع نرمال است	قبول فرض صفر	۰.۹۹۶	۰.۴۱۰	۴۵	دوم	
توزیع نرمال است	قبول فرض صفر	۰.۶۹۷	۰.۷۰۸	۴۵	سوم	
توزیع نرمال است	قبول فرض صفر	۰.۵۴۲	۰.۸۰۱	۴۵	چهارم	
توزیع نرمال است	قبول فرض صفر	۰.۷۸۴	۰.۶۸۷	۴۵	پنجم	

۲- آزمون فرضیه های اصلی تحقیق با استفاده از آزمون T تک نمونه ای

به دلیل اینکه طبق آزمون کولموگروف-اسمیرنف، نرمال بودن نمونه های مورد مطالعه پذیرفته شد لذا از روش پارامتری آزمون T برای آزمون فرضیه های اصلی تحقیق استفاده گردید. در این آزمون میانگین عملی و نظری (میانگین کدهای اختصاص داده شده در طیف لیکرت) با یکدیگر مقایسه گردید. فرضیه مربوط به مقایسه میانگین عملی و نظری بصورت زیر می باشد:

با توجه به مقادیر بدست آمده در جدول زیر، از آنجایی که مقادیر P-value حاصل از آزمون تک تک فرضیه ها کمتر از ۵٪ می باشند، می توان گفت فرض صفر رد می شود و در نتیجه متغیرهای مستقل تحقیق بر راهکارهای اعمال کنترل پس از ترخیص کالا موثر می باشند. لذا فرضیه های اصلی پژوهش مورد تایید قرار می گیرند. جدول نتایج محاسبات آزمون T تک نمونه ای بصورت زیر می باشد:

نتیجه آزمون	P-value	درجه آزادی d.f	مقدار آماره آزمون t	انحراف معیار نمونه S	میانگین نمونه \bar{X}	تعداد نمونه n	نمونه	فرضیه
قبول فرضیه	۰.۰۰۰۰	۳۹	۲۴.۶۸۳	۰.۲۹۰۴	۴.۱۳۳۳	۴۰	کارشناسان	۱
قبول فرضیه	۰.۰۰۰۰	۴۴	۱۲.۶۳۸	۰.۴۶۰۰	۳.۸۶۶۷	۴۵	بازرگانان	
قبول فرضیه	۰.۰۰۰۰	۳۹	۱۴.۹۴۸	۰.۵۳۹۴	۴.۲۷۵۰	۴۰	کارشناسان	۲
قبول فرضیه	۰.۰۰۰۰	۴۴	۱۲.۴۴۵	۰.۵۷۱۹	۴.۰۶۱۱	۴۵	بازرگانان	
قبول فرضیه	۰.۰۰۰۰	۳۹	۱۴.۹۴۸	۰.۴۱۹۹	۴.۳۱۶۷	۴۰	کارشناسان	۳

نتیجه آزمون	P-value	درجه آزادی d.f	مقدار آماره آزمون t	انحراف معیار نمونه s	میانگین نمونه \bar{x}	تعداد نمونه n	نمونه	فرضیه
قبول فرضیه	۰.۰۰۰	۴۴	۱۱.۶۸۹	۰.۶۲۹۱	۴.۰۹۶۳	۴۵	بازرگانان	
قبول فرضیه	۰.۰۰۰	۳۹	۱۹.۱۰۶	۰.۳۹۲۵	۴.۱۸۵۷	۴۰	کارشناسان	۴
قبول فرضیه	۰.۰۰۰	۴۴	۱۶.۱۴۶	۰.۴۰۳۶	۳.۹۷۱۴	۴۵	بازرگانان	
قبول فرضیه	۰.۰۰۰	۳۹	۱۵.۳۸۹	۰.۴۷۲۶	۴.۱۵۰۰	۴۰	کارشناسان	۵
قبول فرضیه	۰.۰۰۰	۴۴	۱۳.۴۴۷	۰.۵۲۸۴	۴.۰۵۹۳	۴۵	بازرگانان	

۳- آزمون فرضیه های فرعی تحقیق با استفاده از آزمون T مستقل

بدلیل اینکه در این فرضیه، هدف مقایسه میانگین دو نمونه مستقل می باشد (نمونه مربوط به کارشناسان گمرک و بازرگانان)، لذا از آزمون T مستقل استفاده گردید. فرضیه های این آزمون بصورت زیر می باشد:

$$\begin{cases} H_0: \mu_1 = \mu_2 & (\text{میانگین های دو نمونه برابر هستند}) \\ H_1: \mu_1 \neq \mu_2 & (\text{میانگین های دو نمونه برابر نیستند}) \end{cases}$$

که در آن μ_1 : میانگین متغیر در نمونه مربوط به کارشناسان و μ_2 : میانگین متغیر در نمونه مربوط به بازرگانان می باشد. و در صورتی که P-value کوچکتر از ۰.۰۵ باشد فرض صفر رد می شود. نتایج انجام آزمون بشرح جدول زیر می باشد:

آزمون آماری ابعاد	آزمون T برای مقایسه میانگین دو گروه مستقل					نتیجه آزمون
	تفاضل میانگین های دو نمونه	انحراف استاندارد تفاضل میانگینها	درجه آزادی d.f	مقدار t	سطح معنی داری P-value	
قوانین و مقررات	۰.۲۶۶۶	۰.۰۸۴۶	۸۳	۳.۱۵	۰.۰۰۲	اختلاف معنادار است
زیر ساخت ها	۰.۲۱۳۸	۰.۱۲۱۰	۸۳	۱.۷۶۷	۰.۰۸۱	اختلاف معنادار نیست
تکنیک مدیریت ریسک	۰.۲۲۰۳	۰.۱۱۷۵	۸۳	۱.۸۷۴	۰.۰۶۴	اختلاف معنادار نیست
منابع انسانی	۰.۲۱۴۲	۰.۰۸۶۵	۸۳	۲.۴۷۵	۰.۰۱۵	اختلاف معنادار است
بازرگانان	۰.۰۹۰۷	۰.۱۰۹۳	۸۳	۰.۸۳۰	۰.۴۰۹	اختلاف معنادار نیست
کل	۰.۲۰۱۱	۰.۰۷۳۲	۸۳	۰.۰۰۷	۲.۷۴۵	اختلاف معنادار است

۴- رتبه بندی متغیرهای تحقیق با استفاده از آزمون فریدمن

آزمون فریدمن زمانی بکار می رود که داده های آماری حداقل ترتیبی باشند و یا بتوان با مفهوم ترتیبی آنها را رده بندی دوطرفه نمود. لذا به منظور اولویت بندی و تعیین اهمیت هر یک از فرضیه های اصلی تحقیق از آزمون فریدمن استفاده گردید. فرضیه این آزمون بصورت زیر می باشد:

فرضیه صفر: پنج متغیر تحقیق دارای ارزش یکسانی، در تاثیر بر راهکارهای اعمال کنترل پس از ترخیص کالا هستند.

با توجه به مقادیر P-value در جدول، می توان نتیجه گرفت که در ابعاد قوانین و مقررات گمرک و منابع انسانی گمرک، بین دیدگاههای دو گروه اختلاف معنادار وجود دارد و در مورد سایر ابعاد، اختلاف معناداری بین دیدگاههای دو گروه وجود ندارد. در مجموع چنین نتیجه گیری می شود که در رابطه با تاثیر متغیرهای مستقل تحقیق بر راهکارهای اجرای PCA اختلاف معنادار وجود دارد. لذا هر دو گروه نیازمند کسب آگاهی و شناخت بیشتر نسبت به وظایف، تعهدات و پتانسیل های یکدیگر به منظور اجرای مطلوب حسابرسی پس از ترخیص کالا می باشند.

فرضیه یک: پنج متغیر تحقیق دارای ارزش یکسانی، در تاثیر بر راهکارهای اعمال کنترل پس از ترخیص کالا نیستند.

نتایج آزمون فریدمن بشرح جدول زیر می باشد:

نتیجه آزمون	P-value	درجه آزادی d.f	آماره آزمون Chi-Square	تعداد نمونه N	نمونه
قبول فرض صفر	۰.۳۲۱	۴	۴.۶۸۶	۴۰	کارشناسان
رد فرض صفر	۰.۰۰۴	۴	۱۵.۳۱۹	۴۵	بازرگانان

طبق جدول فوق نتیجه می گیریم پنج متغیر تحقیق از نظر کارشناسان گمرک دارای ارزش یکسانی می باشند ولی از نظر بازرگانان، این متغیرها دارای ارزش یکسانی نمی باشند. لذا اولویت بندی عوامل اثرگذار بر راهکارهای اعمال کنترل پس از ترخیص کالا از نظر بازرگانان بشرح زیر می باشد:

اولویت بندی فرضیه ها (متغیرهای مستقل)	میانگین رتبه ها (از نظر بازرگانان)
فرضیه پنجم (واردکنندگان و بازرگانان)	۳.۴۲
فرضیه سوم (تکنیک مدیریت ریسک)	۳.۲۴
فرضیه دوم (زیر ساخت های گمرک)	۳.۱۴
فرضیه چهارم (منابع انسانی گمرک)	۲.۸۹
فرضیه اول (قوانین و مقررات گمرکی)	۲.۳۰

۵- نتیجه گیری و بحث

با توجه به نتایج حاصل، مشاهده می شود متغیرهای مستقل "بازرگانان" و "تکنیک مدیریت ریسک" دارای اهمیت بالایی از دیدگاه بازرگانان و واردکنندگان می باشند و شناخت بیشتری از آنها نسبت به سایر عوامل وجود دارد. بدین منظور باید در راستای ارتقاء جایگاه و اهمیت سایر عوامل و برطرف نمودن ضعف های موجود در این زمینه ها تلاش نمود. بنابراین توجه به آن اهمیت دارد لذا پیشنهادات زیر ارائه می گردد:

(۱) در حیطه قوانین و مقررات گمرکی پیشنهاد می شود بازرگانان ملزم به نگهداری اسناد و مدارک و دفاتر طبق اصول پذیرفته شده حسابداری بوده و همچنین طبق قوانین اجازه انجام حسابرسی و دسترسی به

محل فعالیت بازرگانان و دیگر طرف های درگیر در فرآیند واردات را به گمرک بدهند. علاوه بر این، پیشنهاد می شود گمرک، بازرگانان را رتبه بندی نموده و به تناسب ریسک هر کدام، گواهینامه هایی (بصورت دستی یا الکترونیکی) را به منظور بهره مندی از مزایایی مانند برخورداری از کمترین میزان بازرسی ها و سهولت در فرآیند ترخیص، برای آنان صادر نماید.

(۲) پیشنهاد می شود نسبت به گسترش استفاده از تکنولوژی های نوین و توسعه گمرک الکترونیکی اقدام گردد تا بتوان با بهره گیری از اقداماتی مانند اظهار الکترونیکی کالاها، تایید خودکار داده های الکترونیکی ارسالی بازرگانان و پردازش اظهارنامه گمرکی قبل از ورود کالا به گمرک، بسیاری از محموله ها را در زمان ورود به گمرک سریعاً ترخیص نمود.

(۳) پیشنهاد می شود جلسات آموزشی برای جامعه تجاری در زمینه هایی مانند شیوه گزینش محموله، مسيردهی کالاها و الزامات آنان در اجرای PCA برگزار گردد و همچنین به آنان اجازه حضور در برخی دوره های آموزشی کارشناسان سازمان گمرک درخصوص اعمال کنترل های پس از ترخیص داده شود.

(۴) پیشنهاد می شود نسبت به جذب پرسنل حائز شرایط برای تیم اجرای PCA و مدیریت ریسک، در زمینه هایی چون حسابرسی، بازرسی، ICT^۲، و تحلیلگر اطلاعات اقدام گردد و با برقراری عوامل انگیزشی همچون اعطای حقوق و مزایای مناسب مانع از بروز فساد و رفتارهای نادرست در بین آنان شود.

فهرست منابع

- (۱) سایت گمرک جمهوری اسلامی ایران www.irica.gov.ir.
- (۲) قانون امور گمرکی ایران. ۱۳۹۰. شماره ۳۷۳/۵۷۴۴۵
- (۳) موسسه مطالعات و پژوهش های بازرگانی، گزارش شماره ۶۳، (www.TABareport.ir)

- 21) Wulf, Luc De. and Sokol, José B. 2005. Customs Modernization Handbook. The World Bank.
- 22) WCO. Revised Kyoto Convention
- 23) WCO Instruments And GATT Articles V, VIII and X. [Information Note]
- 24) World Customs Organization. June 2011. WCO SAFE Framework Of Standards
- 25) World Trade Organization. July 2005. Post-Clearance Audit In Korea. TN/TF/W/55
- 26) WCO. July 2000. Kyoto Convention, General Annex Guidelines.
- 27) WTO. March 2008. Compilation Of Members' Textual Proposals. TN/TF/W/43/Rev.14
- 28) WTO. March 2007. Self Assessment Guide. TN/TF/W
- 4) Ahmed, Boilil and Ntagungira, C. 2004. The Integrated Framework For Rwanda, Modernization Of customs Administration
- 5) Bolkvadze, B. 2010. Overview of Georgian Customs System. Policy and Management Consulting Group
- 6) Canada Border Service Agency. November 2011. Post-Clearance Audit
- 7) Cross-border Research Association, EPFL & HEC UNIL. 2011. Customs Risk Management (CRiM): A Survey Of 24 WCO Member Administrations. Lausanne, Switzerland
- 8) Desiderio, D. and Bergami, R. June 2011. Risk management Techniques And Their Use. The Journal Of Customs And Trade, Vol. 3, No. 1, pp. 81~91
- 9) European Communities. 2007. Customs Blueprints : Pathways To Modern customs.
- 10) Morley, A. 2006. Customs Post-Clearance Audit Manual. USAID-Funded TAPR II Project
- 11) Priya, S. 2010. "Trade Facilitation In WTO And Beyond", Discussion Paper No. 4. Centre For WTO Studies
- 12) Polner, Mariya. July 2010. Compendium Of Authorized Economic Operator (AEO) Programmes. WCO Research Paper No. 8
- 13) The U.S Agency Of International Development. October 2011. Customs Modernization Handbook, Post-Clearance Audit Programs
- 14) The East African Community (WCO&EAC). August 2010. Post Clearance Audit (standard operating procedures).
- 15) The World Bank Group. June 2006. Reforming The Regulatory Procedures For Import And Export: Guide for Practitioners.
- 16) USAID. September 2005. Establishing And Implementing A Customs Integrity Program.
- 17) USAID. July 2004. Customs Modernization Handbook, Establishing Risk Management/ Cargo Selectivity Capability
- 18) WCO. May 2005. Self-Assessment Checklist, Framework of Standards To Secure And Facilitate Global Trade
- 19) World Customs Organization (WCO), UNCTAD. June 2008. Trust Fund for Trade Facilitation Negotiations. (REV2) [Technical Note5]
- 20) World Customs Organization (WCO), UNCTAD. June 2008. Trust Fund for Trade Facilitation Negotiations. (REV3) [Technical Note12]

یادداشت‌ها

¹ Post-Clearance Audit

² Information And Communications Technology