Disclaimer

The Institute has given the right of translation of the material in hindi and is not responsible for the quality of the translated version. While due care has been taken to ensure the quality of the original material. If any errors or omissions are noticed in Hindi then kindly refer with English version.

© The Institute of Chartered Accountants of India

पेपर – 6: अंकेक्षण तथा आश्वासन

भाग – I : शिक्षण अपडेट
(विधायी संशोधन/अधिसूचना/परिपत्र/नियम/विनियामक प्राधिकरण द्वारा जारी मार्गदर्शन)

पुर्नरक्षित अध्याय 10-कम्पनी अंकेक्षण को नीचे दिया है:

1. अंकेक्षण की पात्रता, योग्यता तथा अहर्ता

चित्र.: क्या व्यक्ति अंकेक्षक की नियुक्ति के रूप में पात्र है?[1]

एक अंकेक्षक की पात्रता, योग्यता तथा अहर्ता से संबंधित प्रावधान कम्पनी अधिनियम 2013 की धारा 141 (जिसे बाद में अधिनियम में उल्लेखित किया गया है) प्रमुख प्रावधानों को नीचे वर्णित किया है:

(1) एक व्यक्ति एक कम्पनी का अंकेक्षक के रूप में नियुक्ति के लिए पात्र होगा यदि वह चाटर्ड अकाउटेंड है?

यह नोट किया जा सकता है कि एक फर्म जिसके भारत में अनेक साझेदार उपरोक्त के रूप में एक कम्पनी का अंकेक्षक के रूप में नियुक्ति के लिए अहर्ता प्राप्त है।

(2) जहां पर एक फर्म जिसमें एक सीमित दायित्व साझेदारी सम्मिलित है, को एक कम्पनी का अंकेक्षक के रूप में नियुक्त किया जाता है। केवल साझेदार जो चाटर्ड अकाउटेंट हैं फर्म का एक अंकेक्षक के रूप में कार्य करने तथा हस्ताक्षर के लिये अधिकृत होंगे।

(3) कम्पनी (अंकेक्षण तथा अंकेक्षक) नियम 2014 का नियम 10 के साथ धारा 141 की उपधारा **(3)** के अन्तर्गत निम्न व्यक्ति एक कम्पनी का अंकेक्षक के रूप में नियुक्ति के रूप में पात्र नहीं होगा। नामतः -

- (a) सीमित दायित्व साझेदारी अधिनियम 2008 के अन्तर्गत पंजीकृत सीमित दायित्व साझेदारी के अतिरिक्त निगमित संस्था;
- (b) कम्पनी का एक अधिकारी अथवा कर्मचारी;
- (c) एक व्यक्ति जो कम्पनी का अधिकारी अथवा कर्मचारी का साझेदार है अथवा रोजगार में है;
- (d) एक व्यक्ति जो अथवा उसका संबंधी अथवा साझेदार -
  - (i) कम्पनी अथवा इसकी सहायक अथवा इसकी धारक अथवा सहयोगी कम्पनी अथवा इस प्रकार की धारक कम्पनी की सहायक में हित अथवा प्रतिभूति को धारण करता है;

---

[1] Source of image: http://yourfinancebook.com

© The Institute of Chartered Accountants of India

यह नोट किया जा सकता है कि संबंधी 1,00,000 रू. से अधिक नहीं अंकित मूल्य का हित अथवा प्रतिभूति को धारण कर सकता है।

यह नोट किया जा सकता है कि संबंधी 1,00,000 रू. की शर्त जहां प्रासंगिक है, अंश पूंजी या अन्य प्रतिभूतियां न होने की कम्पनी की दशा में भी लागू होंगे।

यह भी नोट किया जा सकता है कि एक संबंधी द्वारा किसी प्रतिभूति अथवा हित को अधिगृहण की दशा में, उपरोक्त वर्णित न्यूनतम सीमा, सीमा को बनाये रखने की सुधारात्मक कार्यवाही को अंकेक्षक द्वारा इस प्रकार के अधिगृहण अथवा हित का **60** दिवस के अंदर अंकेक्षक द्वारा लिया जायेगा।

इस संबंध में निम्न बिंदुओं पर विचार करने की आवश्यकता है:

(i) 1,00,000 रू. का अंशों का मूल्य जिसे संबंधी द्वारा धारित किया जा सकता है अंकित मूल्य ना कि बाजार मूल्य है।

(ii) 1,00,000 रू. की सीमा लागू होगी जहां पर प्रतिभूति को एक अंकेक्षक द्वारा धारित किया तथा ना कि जहां पर प्रतिभूतियों को स्वयं अंकेक्षक अथवा उसके साझेदार द्वारा धारित किया है। एक अंकेक्षक अथवा उसके साझेदार के मामले में, यद्यपि छोटी मूल्य की प्रतिभूति भी अयोग्यता होगी।

(iii) सुधारात्मक कार्यवाही के लिए 60 दिवस की अनुग्रह अवधि केवल संबंधी के द्वारा धारित प्रतिभूतियों के संबंध में लागू होगी। यह अंकेक्षक अथवा उसके साझेदार पर लागू नहीं होगी।

[शब्द "सम्बंधी" को कम्पनी अधिनियम 2013 के अन्तर्गत परिभाषित किया है, का अर्थ कोई भी जो हिंदु अविभक्त परिवार के सदस्यों के रूप में एक अन्य से जुड़ा है; पति तथा पत्नी; पिता (सौतेला पिता सहित), माता (सौतेली माता सहित), पुत्र (सौतेला पुत्र सहित), पुत्र की पत्नी, पुत्री, पुत्री का पति, भाई (सौतेला भाई सहित), बहन (सौतेली पुत्री सहित)

उदाहरण

उदाहरण 1: *मि. A 900 रू. के* उचित अंकित की उचित मूल्य वाली *XYZ Ltd. की प्रतिभूतियों का धारक है, जहां मि. A का एक अंकेक्षक के रूप में नियुक्ति के लिए अहर्ता प्राप्त है?*

धारा (3)(d)(i) के अनुसार एक अंकेक्षक अंकेक्षक के रूप में नियुक्ति के लिए अयोग्य है यदि वह अथवा उसका संबंधी अथवा साझेदार कम्पनी अथवा उसकी सहायक अथवा धारक कम्पनी अथवा सहयोगी कम्पनी अथवा इस प्रकार की धारक कम्पनी की सहायक है।

वर्तमान मामले में श्री A XYZ Ltd. में 900 रू. की प्रतिभूति को धारण करता है। इसलिए वह XYZ Ltd. का एक अंकेक्षक के रूप में नियुक्ति के लिए पात्र नहीं है।

© The Institute of Chartered Accountants of India

***उदाहरण 2**: श्री P प्रेक्टिस में चाटर्ड अकाउटेंट है तथा श्री P का संबंधी Q 90,000 रू. की अंकित मूल्य वाली ABC Ltd. की प्रतिभूति को धारण कर रहा है? क्या श्री P ABC Ltd. का अंकेक्षक के रूप में नियुक्ति के लिए अहर्ता प्राप्त है?*

धारा 141(3)(d)(i) के अनुसार, एक व्यक्ति एक अंकेक्षक की नियुक्ति के रूप में अयोग्य है यदि वह अथवा उसका संबंधी अथवा साझेदार कम्पनी अथवा इसकी सहायक अथवा इसकी धारक अथवा सहयोगी कम्पनी अथवा इस प्रकार की धारक कम्पनी की सहायक में किसी प्रतिभूति अथवा हित को रखता है। आगे इस धारा का उपबंध के अनुसार, व्यक्ति का संबंधी ` 1,00,000 रू. से अधिक नहीं का अंकित मूल्य में प्रतिभूति अथवा हित को धारण कर सकता है।

वर्तमान मामले में, श्री Q (श्री P का संबंधी) की ABC Ltd. में 90,000 रू. अंकित मूल्य की प्रतिभूति है जो धारा 141(3)(d)(i) की उपबंध की आवश्यकतानुसार है। इसलिए श्री P ABC Ltd. का अंकेक्षक के रूप में नियुक्ति के लिए अयोग्य नहीं है।

***उदाहरण 3**: M/s BC & Co. श्री B तथा C का साझेदारी वाली अंकेक्षण फर्म हैं तथा श्री C का संबंधी श्री A 1,01,000 रू. की अंकित मूल्य वाला MWF Ltd. की प्रतिभूति को धारण करता है। क्या M/s BC & Co. का अंकेक्षक के रूप में नियुक्ति के लिए अहर्ता प्राप्त है?*

धारा 141(3)(d)(i) के अनुसार एक व्यक्ति MWF Ltd. का अंकेक्षक के रूप में नियुक्ति के लिए अयोग्य है यदि वह अथवा उसका संबंधी अथवा साझेदारी कम्पनी अथवा इसकी सहायक अथवा इसका धारण अथवा सहयोगी कम्पनी अथवा इस प्रकार का धारण कम्पनी में हित अथवा प्रतिभूति को धारित करता है। आगे इस धारा का उपबंध के अनुसार व्यक्ति का संबंधी 1,00,000 रू. से अधिक नहीं अंकित मूल्य का कम्पनी में हित अथवा प्रतिभूति को धारित करता है।

इस मामले में, M/s BC & Co, MWF Ltd. का अंकेक्षक के रूप में नियुक्ति के रूप में अयोग्य होगा क्योंकि श्री C (अर्थात् BC & Co.) का साझेदार D का संबंधी MWF Ltd. में प्रतिभूति को धारण कर रहा है जो धारा 141(3)(d)(i) का उपबंध में वर्णित सीमा से अधिक है।

***उदाहरण 4:** M/s RM & Co., साझेदार CA. R तथा CA. M. का साझेदार वाली अंकेक्षण फर्म है। फर्म को वित्तीय वर्ष 2016-17 के लिए Enn Ltd. का अंकेक्षक के रूप में नियुक्ति का प्रस्ताव दिया है। CA. R, का एक संबंधी श्री Enn Ltd. में 1,50,000 रू. का बाजार मूल्य वाले 5,000 अंशों (10 रू. प्रत्येक का अंकित मूल्य) को धारण कर रहा है। क्या M/s RM & Co. का अंकेक्षकों के रूप में नियुक्ति के लिए अयोग्य है?*

धारा 141(3)(d)(i) के अनुसार एक व्यक्ति कम्पनी का अंकेक्षक के रूप में नियुक्ति के लिए पात्र नहीं होगा, जो अथवा उसका संबंधी अथवा साझेदार

कम्पनी अथवा उसकी सहायक अथवा इसकी धारक अथवा सहयोगी कम्पनी अथवा इस प्रकार की धारक कम्पनी की सहायक में किसी प्रतिभूति अथवा हित को धारित करता है। यद्यपि इस धारा के उपबंध के अनुसार व्यक्ति का संबंधी 1,00,000 रू. से अधिक नहीं का अंकित मूल्य की प्रतिभूति अथवा हित को धारित कर सकता है।

इस मामले में, M/s RM & Co. तथा CA. R तथा CA. M. में साझेदार वाली एक अंकेक्षण फर्म है। श्री Bee CA. R का संबंधी है तथा वह केवल 50,000 रू. (5,000 अंश x ` 10 प्रति अंश) का अंकित मूल्य का Enn Ltd. में अंश को धारित करता है।

इसलिए, M/s RM & Co. का अंकेक्षकों के रूप में नियुक्ति के लिए अयोग्य नहीं है क्योंकि CA. R (अर्थात् M/s RM & Co. का साझेदार) का संबंधी Enn Ltd. में प्रतिभूतियों का धारण कर रहा है जो कम्पनी अधिनियम 2013 की धारा 141(3)(d)(i) का उपबंध में वर्णित सीमा के अंदर है।

(ii) 5,00,000 रू. से अधिक कम्पनी अथवा इसका सहायक अथवा इसकी धारक अथवा सहयोगी कम्पनी अथवा इस प्रकार की धारक कम्पनी का सहायक का ऋणी है।

(iii) 1,00,000 रू. से अधिक में कम्पनी अथवा इसकी सहायक अथवा इसकी धारक अथवा सहयोगी कम्पनी अथवा इस प्रकार की धारक कम्पनी को ऋण के संबंध में किसी गारंटी को दिया है अथवा प्रतिभूति प्रदान की है।

(e) एक व्यक्ति अथवा फर्म का किसी प्रकृति जैसा निर्धारित है, का कम्पनी अथवा इसकी सहायक अथवा इसकी धारक अथवा सहयोगी कम्पनी अथवा इस प्रकार की धारक कम्पनी की सहायक अथवा सहयोगी कम्पनी के साथ व्यापार संबध है;

छात्र नोट कर सकते हैं कि उपरोक्त वाक्य (e) के उद्देश्य के लिए शब्द "व्यापार संबंध" का अभिप्राय वाणिज्यिक उद्देश्य के लिए प्रविष्ट किसी सौदे से माना जायेगा सिवाय –

(i) वाणिज्यिक सौदा जो अधिनियम तथा चार्टर्ड अकाउटेंड अधिनियम 1949 तथा उन अधिनियम के अन्तर्गत नियम अथवा विनियमन के अन्तर्गत एक अंकेक्षक अथवा अंकेक्षण फर्म द्वारा प्रदान करने के लिए अनुमेय पेशेवर सेवा की प्रकृति में है;

(ii) वाणिज्यिक सौदा जो कम्पनी का व्यापार का साधारण व्यवहार में आमर्स लेंग्थ कीमत पर है– जैसे दूर संचार, एयर लाइन, अस्पताल, होटल तथा इसी प्रकार के अन्य व्यापार में लिप्त कम्पनियों द्वारा व्यापार का साधारण व्यवहार में ग्राहक के रूप में अंकेक्षक को उत्पाद अथवा सेवा की बिक्री

(f) एक व्यक्ति जिसका संबंधी एक निदेशक है अथवा एक निदेशक अथवा प्रमुख प्रबन्धकीय कर्मी के रूप में कम्पनी का रोजगार में है।

(g) एक व्यक्ति जो कहीं पर पूर्ण रोजगार में है अथवा एक व्यक्ति अथवा फर्म का साझेदार जो एक अंकेक्षक के रूप में नियुक्ति के रूप में धारित करता है, यदि इस प्रकार नियुक्ति अथवा पूर्ण नियुक्ति की तिथि पर इस प्रकार व्यक्ति अथवा साझेदार एक

© The Institute of Chartered Accountants of India

व्यक्ति कम्पनियां, सुस्त (dormant) कम्पनियां, लघु कम्पनियां तथा 100 करोड़ रू. से कम चुकता अंशपूंजी वाली निजी कम्पनियों के अतिरिक्त बीस कम्पनियों से अधिक एक अंकेक्षक के रूप में नियुक्ति अथवा पूर्ण नियुक्ति को धारित करता है।

(h) एक व्यक्ति जो धोखाधड़ी में लिप्त एक अपराध की न्यायालय द्वारा सजा पाता है तथा इस प्रकार की सजा की तिथि से 10 वर्ष की अवधि समाप्त नहीं हुई।

(i) एक व्यक्ति कम्पनी अथवा इसकी धारण कम्पनी अथवा इसकी सहायक कम्पनी को धारा 144 में संदर्भित किसी सेवा को प्रत्यक्ष अथवा अप्रत्यक्ष रूप से प्रदान किया।

यह नोट किया जा सकता है कि इस वाक्य का उद्‌देश्य के लिए शब्द ''प्रत्यक्ष अथवा अप्रत्यक्ष'' का वही अर्थ है जैसा धारा 144 की स्पष्टीकरण का निर्दिष्ट वाला वही अर्थ है अर्थात्

अंकेक्षक का मामला जब एक व्यक्ति वह या तो स्वयं है अथवा अपने संबंधी के जरिये अथवा इस प्रकार व्यक्ति के साथ जुड़ा अन्य व्यक्ति अथवा किसी अन्य इकाई के जरिये जिसमें व्यक्ति का महत्वपूर्ण प्रभाव अथवा नियंत्रण है अथवा उसका नाम अथवा टेडमार्क को इस प्रकार व्यक्ति द्वारा प्रयुक्त किया है, को अंकेक्षक द्वारा पत्यक्ष अथवा अप्रत्यक्ष रूप से प्रदान माना जायेगा।

एक अंकेक्षक के मामले में जो फर्म है या तो स्वयं अथवा अपने किसी साझेदार के जरिये अथवा अपनी मूल सदस्या सहायक अथवा सहयोगी इकाई के जरिये अथवा किसी अन्य इकाई के जरिये जिसमें फर्म अथवा फर्म का किसी साझेदार का महत्वपूर्ण प्रभाव अथवा नियंत्रण है अथवा जिसका नाम अथवा टेडमार्क अथवा ब्रांड का फर्म अथवा इसके साझेदार द्वारा उपयोग किया, को अंकेक्षक द्वारा प्रत्यक्ष अथवा अप्रत्यक्ष सेवा का प्रदान किया माना जायेगा।

कम्पनी अधिनियम 2013 की धारा 144 कुछ सेवाओं को अंकेक्षक द्वारा प्रदान ना की गयी मानी जाती है। इस अधिनियम के अन्तर्गत नियुक्त एक अंकेक्षक कम्पनी को केवल वही सेवा को प्रदान करेगा जिसे निदेशक मंडल अथवा अंकेक्षण समिति द्वारा अनुमोदित किया परन्तु निम्न में से कोई सेवा सम्मिलित नहीं होगी। (चाहे सेवा को कम्पनी अथवा इसके धारक कम्पनी अथवा सहायक कम्पनी को प्रत्यक्ष अथवा अप्रत्यक्ष रूप से प्रदान किया), नामतः:

(i) लेखांकन तथा पुस्त लेखन सेवा;
(ii) आंतरिक अंकेक्षण;
(iii) किसी वित्तीय सेवा प्रणाली का डिजाइन तथा कार्यान्वयन;
(iv) बीमांकक सेवा;
(v) निवेश सलाहकार सेवा;
(vi) निवेश बैंकिंग सेवा;

चित्र.: कुछ सेवा में प्रवेश पाने से अंकेक्षक को रोकना

© The Institute of Chartered Accountants of India

(vii) आउटसोर्स वित्तीय सेवाओं को प्रदान करना;

(viii) प्रबंधन सेवा; तथा

(ix) अन्य कोई सेवा जैसा निर्धारित किया जा सकता है।

यह नोट किया जा सकता है कि अंकेक्षण अथवा अंकेक्षण फर्म जो अथवा जिसने किसी गैर अंकेक्षण सेवा इस अधिनियम की आरंभ होने पर अथवा उससे पूर्व को निष्पादित किया है इस प्रकार के आरंभ होने की तिथि के पश्चात् प्रथम वित्तीय वर्ष की समाप्ति से पूर्व इस धारा के प्रावधान की अनुपालना करेगा।.

उदाहरण: *CA. Poshin C Ltd. को निवेश बैंकिंग की सेवा प्रदान कर रहा है। बाद में उसे वर्तमान वित्तीय वर्ष के लिए कम्पनी का अंकेक्षक के रूप में नियुक्ति का प्रस्ताव दिया गया। सलाह देवें।*

कम्पनी अधिनियम 2013 की धारा 141(3)(i) एक व्यक्ति को कम्पनी का अंकेक्षक के रूप में नियुक्ति से अयोग्य करता है जो कम्पनी अथवा इसकी धारक कम्पनी अथवा इसकी सहायक कम्पनी को धारा 144 में संदर्भित सेवा को प्रत्यक्ष अथवा अप्रत्यक्ष रूप से प्रदान करता है। कम्पनी अधिनियम 2013 की धारा 144 अंकेक्षक द्वारा कुछ सेवा को प्रदान ना करने के लिए निर्धारित किया जिसमें निवेश बैंकिंग सेवा सम्मिलित है।

इसलिए CA Poshin को अंकेक्षण का कार्य स्वीकार ना करने की सलाह दी जाती है क्योंकि बैंकिंग सेवा को विशेष रूप से धारा 141(3)(i) जिसे कम्पनी अधिनियम 2013 की धारा 144 के साथ पढा जाये, के अनुसार प्रदान ना की जाने वाली सेवा की सूची में अधिसूचित किया है।

(4) जहाँ पर एक व्यक्ति को एक कम्पनी का अंकेक्षक के रूप में अपनी नियुक्ति के पश्चात् किसी अयोग्यता को उत्पन्न होती है, वह इस प्रकार का पद को खाली कर देता है तथा इस प्रकार खाली करने से अंकेक्षक का पद में आकस्मिक रिक्ति मानी जायेगी।

मामला अध्ययन

मामला का तथ्य: *एक चाटर्ड अकाउटेंड श्री A को सितम्बर 2016 में सम्पन्न कम्पनी की वार्षिक सामान्य सभा में अंकेक्षक के रूप में नियुक्ति की जिसने उस नियुक्ति को स्वीकार किया। बाद में 2017 में उसने एक अन्य चाटर्ड अकाउटेंड B जो Laxman Ltd. का प्रबंधक वित है को साझेदार के रूप में ज्वाइन किया।*

प्रावधान तथा स्पष्टीकरण: *कम्पनी अधिनियम 2013 की धारा 141(3)(c) निर्धारित करता है कि कोई व्यक्ति जो कम्पनी का अधिकारी अथवा कर्मचारी के रूप में रोजगार में है अथवा साझेदार हैं एक कम्पनी का अंकेक्षक के रूप में कार्य करने के लिए अयोग्य है। धारा 141 की उपधारा (4) प्रदान करता है कि एक अंकेक्षक जो अपनी नियुक्ति के पश्चात् धारा 141 की उपधारा (3) में निर्दिष्ट किसी अयोग्यता के तहत आता है, उसे एक अंकेक्षक के रूप में पद को खाली किया माना जायेगा।*

निष्कर्ष: *वर्तमान मामला में, Mr. A Laxman Ltd. का एक अंकेक्षक श्री A ने श्री B जो कि Laxman Limited. का वित्त प्रबंधक का साझेदार के रूप में कार्यभार संभाला। दी गयी*

© The Institute of Chartered Accountants of India

स्थिति धारा 141 की उपधारा (3)(c) को आकर्षित करता है तथा इसलिए धारा 141 की उपधारा (4) के अनुसार Laxman Limited का कार्यालय को खाली कर दिया माना जायेगा।

2. अंकेक्षक की नियुक्ति

चित्र: अंकेक्षकों की नियुक्ति के लिए सभा[2]

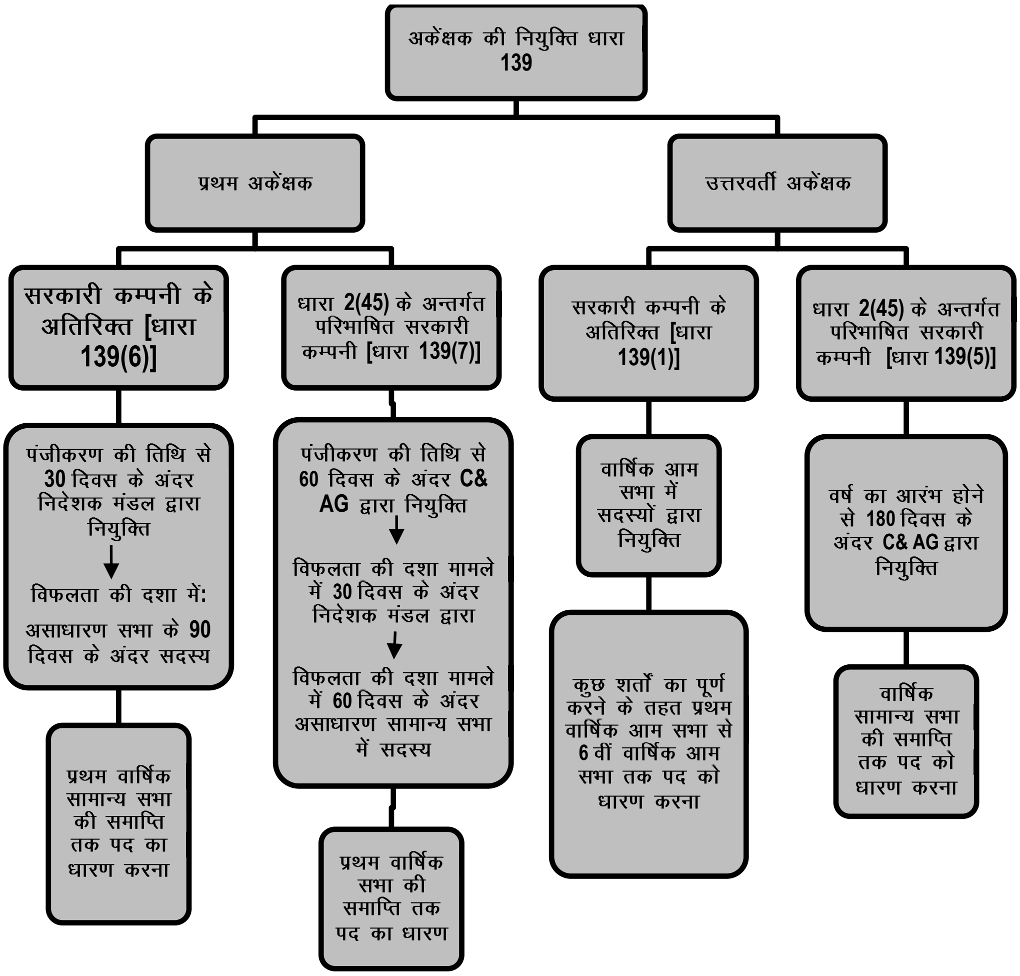
कम्पनी अधिनियम 2013 की **धारा 139** में अंकेक्षक की नियुक्ति के संबंध में प्रावधान को समाहित करता है। अंकेक्षक की नियुक्ति की चर्चा को दो वृहद् शीर्षकों के अन्तर्गत समूह किया जाता है-

I प्रथम अंकेक्षकों की नियुक्ति

II उत्तरवर्ती अंकेक्षकों की नियुक्ति

[2] Source of image: http://newhavenscience.org

© The Institute of Chartered Accountants of India



2.1 प्रथम अंकेक्षक की नियुक्ति

2.1.1 सरकारी कम्पनी के अतिरिक्त एक कम्पनी के मामले में प्रथम अंकेक्षकों की नियुक्ति: धारा **139(6)** के अनुसार सरकारी कम्पनी के अतिरिक्त एक कम्पनी का अंकेक्षक को कम्पनी की पंजीकरण की तिथि से 30 दिवस के अंदर नियुक्त किया जायेगा।

अंकेक्षक को नियुक्त करने में बोर्ड की विफलता के मामले में, यह कम्पनी के सदस्यों को सूचित करेगी।

कम्पनी का सदस्यों को अंकेक्षक की नियुक्ति एक असाधारण सामान्य सभा में 90 दिवस के अंदर की जायेगी। नियुक्त अंकेक्षक प्रथम वार्षिक सामान्य सभा की समाप्ति तक पद को धारण करेगा।

मामला अध्ययन
मामले का तथ्य: *Pigeon Ltd. का प्रबंध निदेशक स्वयं एक प्रेक्टिस में चाटर्ड अकाउटेंड CA Champ कों कम्पनी का प्रथम अंकेक्षक के रूप में नियुक्त करना चाहता है।*

© The Institute of Chartered Accountants of India

प्रावधान तथा स्पष्टीकरण: *कम्पनी अधिनियम 2013 की धारा 139(6) बताती है कि कम्पनी का प्रथम अंकेक्षक को कम्पनी की पंजीकरण की तिथि से 30 दिवस के अंदर निदेशक मंडल द्वारा नियुक्त किया जायेगा। इस मामले में, CA. Champ जो कि एक प्रेक्टिस में चाटर्ड अकाउटेंट को Pigeon Ltd. का प्रबंध निदेशक के द्वारा प्रथम अंकेक्षक के रूप में प्रस्तावित नियुक्ति स्वयं में कम्पनी अधिनियम 2013 की धारा 139(6) का उल्लंघन है जो निदेशक मंडल को कम्पनी का प्रथम अंकेक्षक की नियुक्ति के लिए प्राधिकृत करता है।*

निष्कर्ष : *उपरोक्त के मत में, Pigeon Ltd. का प्रबंध निदेशक को कम्पनी का प्रथम निदेशक नियुक्त ना करने की सलाह दी जाती है।*

2.1.2 सरकारी कम्पनी के मामले में प्रथम अंकेक्षकों की नियुक्ति: एक "सरकारी कम्पनी" एक कम्पनी है जिसमें केंद्रीय सरकार अथवा किसी राज्य सरकार अथवा सरकारों अथवा आंशिक रूप से केंद्रीय सरकार तथा एक अथवा ज्यादा राज्य सरकार द्वारा आंशिक रूप से के द्वारा चुकता अंश पूंजी का 51% से कम नहीं है तथा इस प्रकार की सरकारी कम्पनी में सहायक कम्पनी है।

धारा 139(7) प्रदान करता है कि सरकारी कम्पनी अथवा केंद्रीय सरकार के द्वारा अथवा राज्य सरकार के द्वारा अथवा आंशिक रूप से केंद्रीय सरकार तथा आंशिक रूप से एक अथवा ज्यादा राज्य सरकार द्वारा प्रत्यक्ष अथवा अप्रत्यक्ष रूप से स्वामित्व अथवा नियंत्रण में है प्रथम अंकेक्षक की नियुक्ति कम्पनी के पंजीकरण की तिथि से 60 दिवस के अंदर नियंत्रक तथा महालेखाकार द्वारा की जायेगी।

जहां पर नियंत्रक तथा महालेखाकार उपरोक्त उक्त अवधि के अंदर इस प्रकार के अंकेक्षक को नियुक्त नहीं करता, कम्पनी का निदेशक मंडल अगले 30 दिवस के अंदर इस प्रकार के अंकेक्षक को नियुक्त करेगा। आगे, जहां पर बोर्ड अगले 30 दिवस के अन्दर इस प्रकार के अंकेक्षक को नियुक्त करने में विफल रहता है यह असाधारण सामान्य सभा में 60 दिवस के अंदर इस प्रकार का अंकेक्षक को नियुक्त करेगा। अंकेक्षक प्रथम वार्षिक सामान्य सभा की समाप्ति तक पद को धारित करेगा।

मामला अध्ययन

मामला का तथ्य: *एक सरकारी कम्पनी Bhartiya Petrol Ltd. का प्रथम अंकेक्षक को निदेशक मंडल द्वारा नियुक्त किया।*

प्रावधान तथा स्पष्टीकरण: *सरकारी कम्पनी के मामले में, प्रथम अंकेक्षक की नियुक्ति कम्पनी अधिनियम 2013 की धारा 139(7) के प्रावधान द्वारा शसित है जो वर्णित करता है कि सरकारी कम्पनी के मामले में, प्रथम अंकेक्षक को कम्पनी के पंजीकरण की तिथि से 60 दिवस के अंदर नियंत्रक तथा महालेखाकार द्वारा नियुक्त किया जायेगा। अतएव, Bhartiya Petrol Ltd. जो सरकारी कम्पनी के मामले में, प्रथम अंकेंक्षक की नियुक्ति भारत का नियंत्रक तथा महालेखाकार द्वारा की जायेगी।*

निष्कर्ष : *इसलिए, Bhartiya Petrol Ltd. के निदेशक मंडल द्वारा प्रथम अंकेंक्षक की नियुक्ति शून्य तथा व्यर्थ है।*

2.2 उत्तरवर्ती का अंकेक्षक की नियुक्ति/अंकेक्षक की पुनः नियुक्ति

© The Institute of Chartered Accountants of India

2.2.1 गैर सरकारी कम्पनियों के मामले में उत्तरवर्ती अंकेक्षकों की नियुक्ति कम्पनी अधिनियम 2013 की धारा 139(1) प्रदान करती है कि प्रत्येक कम्पनी प्रथम वार्षिक सभा में एक अंकेक्षक के रूप में एक व्यक्ति अथवा फर्म को नियुक्त करेगा जो उस सभा की समाप्ति से 6वीं वार्षिक सभा की समाप्ति तक पद को धारित करेगा तथा उसके पश्चात् प्रत्येक छटवीं सभा की समाप्ति तक पद को धारित करेगा।

इस संबंध में निम्नलिखित बिंदु दर्ज करने की आवश्यकता है :

(i) ऐसी नियुक्ति से पूर्व, ऐसी नियुक्ति की अंकेक्षक से लिखित सहमति, अथवा उससे एक प्रमाण पत्र यदि यह नियुक्ति की जाती है, निर्धारित शर्तो के अधीन की जायेगी, अंकेक्षक से प्राप्त की जायेगी।

(ii) प्रमाण पत्र यह भी दर्शायेगा कि क्या अंकेक्षक धारा 141 में निर्धारित मापदण्डों को पूरा करता है।

(iii) कम्पनी संबंधित अंकेक्षक को उसकी नियुक्ति की सूचना देगी तथा मीटिंग जिसमें अंकेक्षक की नियुक्ति की गयी है कि 15 दिवस के भीतर ऐसी नियुक्ति की रजिस्ट्रार को सूचना दर्ज करेगा।

2.2.2 सरकारी कम्पनियों की दशा में उत्तरवर्ती अंकेक्षक की नियुक्ति : धारा 139(5) के अनुसार, सरकारी कम्पनी या केन्द्र सरकार द्वारा प्रत्यक्ष या अप्रत्यक्ष रूप से स्वामित्व तथा नियंत्रित कम्पनी या कोई राज्य सरकार या सरकारों द्वारा या आंशिक रूप से केन्द्र सरकार तथा एक या अधिक राज्य सरकारों द्वारा स्वामित्व या नियंत्रित कम्पनी की दशा में, भारत का महालेखाकार तथा अंकेक्षक वित्त वर्ष के संबंध में वित्तीय वर्ष के प्रारंभ होने से 180 दिवस की अवधि के भीतर, इस अधिनियम के तहत कम्पनी के अंकेक्षक के रूप में नियुक्त किये जाने वाले योग्य अंकेक्षक की नियुक्ति करेगा जो वार्षिक साधारण सभा की समाप्ति तक कार्यालय को धारित करेगा।

2.3 आकस्मिक रिक्ति को भरना

धारा 139(8) के अनुसार एक अंकेक्षक के कार्यालय में किसी रिक्ति को-

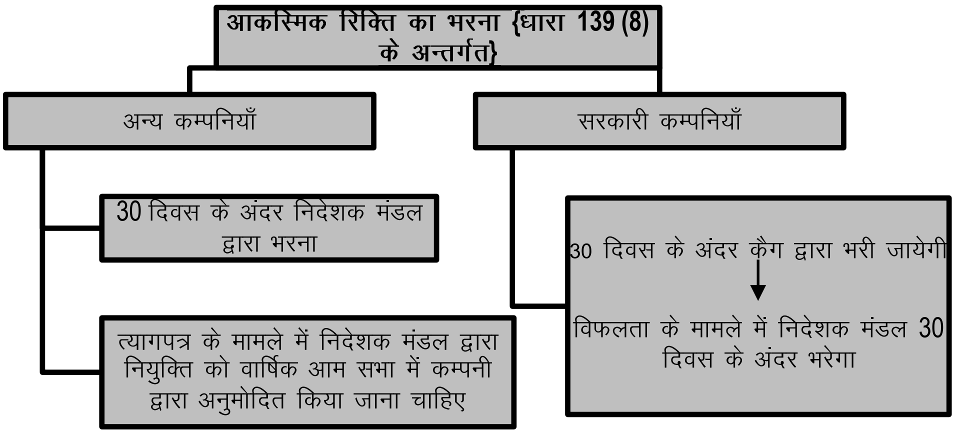
(i) **एक कम्पनी जिसका खाता भारतीय नियंत्रक तथा महालेखाकार द्वारा एक अंकेक्षक के तहत है, के अतिरिक्त कम्पनी के मामले में 30 दिन के अंदर निदेशक मंडल द्वारा भरी जायेगी।**

यदि इस प्रकार की आकस्मिक रिक्ति अंकेक्षक का त्याग पत्र के कारण है, इस प्रकार की नियुक्ति बोर्ड द्वारा अनुशंसा कर तीन माह के अंदर बुलाइ सामान्य सभा में कम्पनी द्वारा अनुमोदित की जायेगी तथा वह अगली वार्षिक सामान्य सभा तक पद को धारित करेगा।

(ii) **जहां पर कम्पनी जिसका खाता भारतीय नियंत्रक तथा महालेखाकार द्वारा नियुक्त एक अंकेक्षक के तहत है, को 30 दिवस के अंदर नियंत्रक तथा महालेखाकार द्वारा भरा जायेगा।**

यह नोट किया जा सकता है कि यहां पर नियंत्रक तथा महालेखाकार उक्त अवधि के अंदर रिक्ति को नहीं भरता है, निदेशक मंडल अगले 30 दिवस में रिक्ति को भरेगा।

© The Institute of Chartered Accountants of India



2.3.1 त्यागपत्र द्वारा आकस्मिक रिक्ति: धारा **140(2)** के अनुसार अंकेक्षक जिसने कम्पनी से त्यागपत्र दे दिया है त्याग पत्र की तिथि से 30 दिवस की अवधि के अंदर कम्पनी तथा पंजीयक के पास फार्म **ADT–3** (CAAR का नियम 8 के अनुसार) में विवरण को दाखिल करेगा तथा धारा **139(5)** में संदर्भित कम्पनियों अर्थात् सरकारी कम्पनी के मामले में, अंकेक्षक अपने त्यागपत्र के संबंध में प्रासंगिक तथ्य का संकेत देकर कैग के पास इस प्रकार का विवरण को फाइल करेगा। विफलता के मामले में अंकेक्षक जुर्माना से सजायोग्य होगा जो धारा **140(3)** के अनुसार रूपये **50000** अथवा अंकेक्षक का पारिश्रमिक जो भी कम है परन्तु पाँच लाख तक हो सकती है।

मामला अध्ययन

***<u>मामला का तथ्य:</u>* Donald को 30,000 रू. की पारिश्रमिक पर PS Ltd. का अंकेक्षक के रूप में नियुक्ति की गयी। यद्यपि अपनी सेवा में जारी रहने का 4 माह के पश्चात् वह अपने अंकेक्षक का पद को जारी नहीं रख सका क्योंकि उसकी पत्नी को दूरस्थ स्थान पर एक सरकारी नौकरी मिल गयी तथा उसे नये स्थान पर उसके साथ शिफ्ट होने की आवश्यकता हुई। इसलिए उसने कम्पनी से त्याग पत्र दे दिया तथा अपने त्यागपत्र के संबंध में कारण तथा प्रासंगिक अन्य तथ्य का संकेत देते हुए कम्पनी को विवरण को फाइल करने से संबंधित अपने उत्तरदायित्व को निष्पादित नहीं किया।**

कम्पनी अधिनियम 2013 की धारा 140(2) की गैर अनुपालन के लिए धारा 140(3) के अन्तर्गत वह कितने जुर्माना से सजायोग्य है।

<u>प्रावधान तथा स्पष्टीकरण:</u> कम्पनी अधिनियम 2013 की धारा 140 की उपधारा (2) की गैर अनुपालन के लिए अंकेक्षक जुर्माना से सजायोग्य होगा जो धारा 140(3) के अन्तर्गत रूपये 50000 से कम नहीं होगा अथवा अंकेक्षक का पारिश्रमिक जो भी कम है परन्तु रूपये पांच लाख तक हो सकता है।

<u>निष्कर्ष:</u> इसलिए कम्पनी अधिनियम 2013 की धारा 140(3) के अन्तर्गत जुर्माना 30,000 रू. से कम नहीं है परन्तु 5,00,000 रू. तक हो सकता है।

© The Institute of Chartered Accountants of India

अंकेक्षक की नियुक्ति के संबंध में अन्य महत्वपूर्ण प्रावधान

(1) एक सेवानिवृत अंकेक्षक को एक वार्षिक समान्य सभा में पुनः नियुक्त किया जा सकता है यदि -

   (a) वह पुर्ननियुक्ति के लिए अयोग्य नहीं है।

   (b) उसने पुर्न नियुक्ति के लिए उसने अपनी अनिच्छा का लिखित में कम्पनी को सूचना नहीं दी।

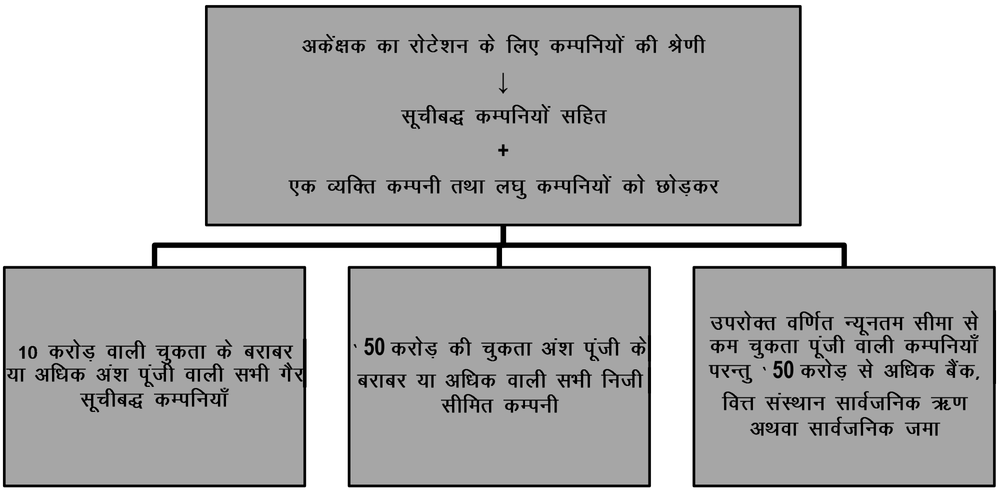
   (c) किसी अन्य अंकेक्षक की नियुक्ति करते हुए उस सभा में विशेष प्रस्ताव को पारित नहीं किया अथवा व्यक्त कर दिया कि उसे पुनः नियुक्त नहीं किया जायेगा।

(2) जहां पर किसी वार्षिक सामान्य सभा में, किसी अंकेक्षक का नियुक्त अथवा पुनः नियुक्त नहीं किया कि विद्यमान अंकेक्षक कम्पनी का अंकेक्षक बना रहेगा।

3. अंकेक्षक का रोटेशन

3.1 धारा 139(2) का लागू होना अंकेक्षक का रोटेशन: धारा 139(2) को लागू करने के लिए कम्पनी (अंकेक्षण तथा अंकेक्षक) नियम, 2014 में निर्धारित नियम के अनुसार, कम्पनियों की श्रेणी का अर्थ एक व्यक्ति कम्पनी तथा लघु कम्पनियों को छोड़कर कम्पनियों की निम्न श्रेणी होगा-

चित्र: अंकेक्षकों का रोटेशन[3]



(I) रूपये 10 करोड़ अथवा अधिक की चुकता अंश पूंजी वाली सभी गैर सूचीबद्ध कम्पनियाँ;

(II) रूपये 50 करोड़ अथवा ज्यादा चुकता अंश पूंजी वाली सभी निजी सीमित कम्पनियां;

---

[3] Source of image: thehindubusinessline.com

(III) उपरोक्त वर्णित न्यूनतम सीमा से कम चुकता अंश पूंजी वाली सभी कम्पनियां परन्तु रूपये 50 करोड़ अथवा अधिक की सार्वजनिक जमा अथवा बैंक अथवा वित्तीय संस्थान से सार्वजनिक ऋण

उदाहरण: *Rano Pvt. Ltd. 42 करोड़ रू. की चुकता अंश पूंजी वाली एक प्राइवेट लिमिटेड कम्पनी है परन्तु 72 करोड़ रू. का राष्ट्रीयकृत बैंक तथा वित्तीय संस्थान से सार्वजनिक ऋण है, अंकेक्षक का रोटेशन का तरीका लागू होगा।*

धारा **139(2)** के अनुसार, उपरोक्त वर्णित इस प्रकार की श्रेणी से संबंधित कोई कम्पनी अथवा सूचीबद्ध कम्पनी नियुक्त अथवा पुनः नियुक्त नहीं करेगी-

(a) पाँच लगातार वर्षों की एक अवधि से अधिक के लिए एक व्यक्ति का अंकेक्षक के रूप में; तथा

(b) एक अंकेक्षण फर्म को पाँच लगातार वर्षों की दो से अधिक अवधि के लिए बशर्तें -

   (i) एक व्यक्ति अंकेक्षक जिसने वाक्य (a) के अन्तर्गत अपनी अवधि को पूर्ण कर लिया उसी कम्पनी में अपनी अवधि की पूर्णता से पांच वर्षों के लिए उसी कम्पनी में एक अंकेक्षक के रूप में पुर्न नियुक्ति के लिए पात्र नहीं होगा;

   (ii) एक अंकेक्षण फर्म जिसने वाक्य (b) के अन्तर्गत अपनी अवधि को पूर्ण कर लिया है इस प्रकार की अवधि की पूर्णता से पांच वर्षों के लिए उसी कम्पनी में अंकेक्षक के रूप में पुर्न नियुक्ति के लिए पात्र नहीं होगा।

उदाहरण: *एक सूचीबद्ध कम्पनी Jolly Ltd. ने 11 वर्षों के लिए सितम्बर 2016 के अंत में सम्पन्न अपनी वार्षिक सामान्य में वैधानिक अंकेक्षक के रूप में एक चाटर्ड अकाउटेंड M/s Polly & Co. को नियुक्त किया। यहां पर, M/s Polly & Co. की नियुक्ति वैध नहीं है क्योंकि नियुक्ति पांच वर्ष की लगातार एक अवधि के लिए की जा सकती है तथा तब पांच लगातार वर्ष की एक ज्यादा अवधि के लिए की जा सकती है। अवधि की पूर्णता से पांच वर्षों की कुलिंग अवधि की आवश्यकता है अर्थात् फर्म को पांच लगातार वर्षों की दो अवधि की समाप्ति के पश्चात् आगे 5 वर्ष के लिए नियुक्त नहीं किया जा सकता।*

इस संबंध में निम्न बिंदुओं में योग्यता पर विचार करना होगा-

(1) नियुक्ति की तिथि पर, किसी अंकेक्षण फर्म का अन्य अंकेक्षण फर्म का सामान्य साझेदार अथवा साझेदार है जिसकी एक दम पूर्ववर्ती वित्तीय वर्ष में एक कम्पनी में जिसकी अवधि समाप्त हुई, को पांच वर्षों की अवधि के लिए अंकेक्षक के रूप में नियुक्त नहीं किया जायेगा।

उदाहरण: *M/s XYZ & Co. साझेदार श्रीमति X, श्री Y तथा श्री Z वाली एक अंकेक्षण फर्म है जिसकी वित्तीय वर्ष से एक दम पहले कम्पनी में अवधि समाप्त हो गयी। एक अन्य अंकेक्षण फर्म M/s ABZ & Co. जिसमें Z एक सामान्य साझेदार है पांच वर्षों की अवधि के लिए M/S XYZ & Co. के साथ उसी कम्पनी के लिए अयोग्य होगा।*

(2) इस अधिनियम का आरंभ होने को विद्यमान अथवा पहले प्रत्येक कम्पनी जिसे इस उपधारा का प्रावधान की अनुपालन करने की आवश्यकता अवधि के अंदर इस उपधारा की आवश्यकता की अनुपालना करनी होगी जो कि इस अवधि के आरंभ होने की तिथि से तीन

© The Institute of Chartered Accountants of India

वर्ष के पश्चात् धारा 96 की उपधारा (1) के अन्तर्गत निर्दिष्ट अवधि के अंदर सम्पन्न कम्पनी की प्रथम वार्षिक सामान्य सभा की तिथि से बाद नहीं होगी।

उदाहरण

उदाहरण 1: *एक चार्टर्ड अकाउटेंड श्री राज मार्च 2013 (अर्थात् कम्पनी अधिनियम 2013 की आरंभ होने की तिथि पर विद्यमान तथा उससे पूर्व) पिछले 5 वर्षों के लिए Binaca Ltd. का एक व्यक्तिगत अंकेक्षक है। कम्पनी अधिनियम 2013 में वर्णित संक्रमण अवधि को ध्यान में रखकर, श्री राज अधिनियम का आरंभ होने की तिथि से तीन वर्ष के पश्चात् सम्पन्न होने वाली प्रथम सामान्य सभा तक Binaca Ltd. का अंकेक्षण कर सकता है।*

उदाहरण 2: *एक चार्टर्ड अकाउटेंड अंकेक्षण फर्म M/s Raj & Associates मार्च 2013 (कम्पनी अधिनियम 2016 को आरंभ होने की तिथि को अथवा उससे पूर्व) 11 वर्ष के लिए Binaca Limited का अंकेक्षण कर रही है। कम्पनी अधिनियम 2013 में वर्णित संक्रमण अवधि को ध्यान में रखकर M/s Raj Associates अधिनियम की आरंभ होने की तिथि से तीन वर्ष के पश्चात् सम्पन्न होने वाली प्रथम वार्षिक सामान्य सभा तक Binaca Ltd. का अंकेक्षण कर सकता है।*

छात्र व्यक्ति अंकेक्षक तथा अंकेक्षण फर्म के मामल में रोटेशन को स्पष्ट करते हुए, उदाहरणात्मक सारणी के साथ उपरोक्त उदाहरण को एक दूसरे से जोड़ सकते हैं जिसे 3.2 अर्थात् अवधि की समाप्ति पर कम्पनियों द्वारा अंकेक्षकों का रोटेशन का तरीका के पश्चात् दिया है।*

(3) यह प्रदान किया गया है कि कम्पनी का अंकेक्षक को हटाने का अधिकार अथवा अंकेक्षक कम्पनी के इस पद से त्यागपत्र का अधिकार का पूर्वाग्रह नहीं है।

(4) इस अधिनियम के प्रावधान के तहत एक कम्पनी का सदस्य यह प्रदान करने के लिए प्रस्ताव कर सकते हैं कि-

(a) इसके द्वारा नियुक्त अंकेक्षण फर्म में, अंकेक्षण साझेदार तथा उसका दल को इस प्रकार का अंतराल पर रोटेट किया जायेगा जैसा सदस्यों द्वारा प्रस्ताव किया जा सकता है, अथवा

(b) अंकेक्षण को एक से ज्यादा अंकेक्षकों द्वारा संचालित किया जायेगा।

(5) केंद्रीय सरकार नियम के द्वारा तरीका को निर्धारित कर सकती है जिसमें कम्पनियां अपने अंकेक्षकों को रोटेट करेंगी।

3.2 अपनी अवधि की समाप्ति पर कम्पनियों द्वारा अंकेक्षकों का रोटेशन का तरीका: कम्पनी (अंकेक्षण तथा अंकेक्षक) नियम, 2014 का नियम 6 अपनी अवधि की समाप्ति पर अंकेक्षकों का रोटेशन का तरीके को निर्धारित करता है, को नीचे दिया है-

(1) अंकेक्षण समिति बोर्ड को एक व्यक्ति अंकेक्षक अथवा एक अंकेक्षण फर्म के नाम की अनुशंसा करेगी जो पदग्राही अंकेक्षक को उसकी अवधि की समाप्ति पर प्रतिस्थापित कर सकता है।

(2) जहां पर कम्पनी को अंकेक्षण कम्पनी का गठन करना होता है, बोर्ड इस प्रकार की समिति की अनुशंसा पर तथा अन्य मामलों में बोर्ड स्वयं अंकेक्षकों का रोटेशन का तरीका पर विचार

© The Institute of Chartered Accountants of India

करेगा तथा वार्षिक सामान्य सभा में सदस्यों द्वारा अगले अंकेक्षक की नियुक्ति के लिए अनुशंसा करेगा।

(3) अंकेक्षकों के रोटेशन के उद्देश्य के लिए-

(i) एक अंकेक्षक (चाहे व्यक्ति अथवा अंकेक्षण फर्म) के मामले में, अवधि जिसके लिए व्यक्ति अथवा फर्म अधिनियम का आरंभ होने से पहले अंकेक्षक के रूप में पद को धारित करता है, को जैसा भी मामला है पांच लगातार वर्षों अथवा दस लगातार वर्षों की अवधि की गणना में हिसाब में लेगा;

(ii) आने वाला अंकेक्षक अथवा अंकेक्षण फर्म पात्र नहीं होगा यदि अंकेक्षक अथवा अंकेक्षण फर्म अंकेक्षण फर्म की उसी नेटवर्क के अन्तर्गत जाने वाले अंकेक्षक अथवा अंकेक्षण फर्म से जुड़ा है।

स्पष्टीकरण I – इस नियम के उद्देश्य के लिए, शब्द "उसी नेटवर्क" में उसी ब्रांड नाम, ट्रेड नाम अथवा सामान्य नियंत्रण के अन्तर्गत अब तक अथवा भविष्य में परिचालित अथवा कार्यरत फर्म सम्मिलित है।

स्पष्टीकरण II – अंकेक्षकों का रोटेशन का उद्देश्य के लिए,

(a) पाँच वर्षों की लगातार अवधि के लिए अवधि में ब्रेक को रोटेशन की आवश्यकता को पूर्ण करने के लिए माना जायेगा;

(b) यदि एक साझेदार जो अंकेक्षण फर्म का प्रभारी है तथा साथ में कम्पनी का वित्तीय विवरण को प्रमाणित करता है उक्त फर्म से सेवा निवृत हो जाता है तथा चाटर्ड अकाउटेंड की एक अन्य फर्म में सम्मिलित हो जाता है, इस प्रकार की अन्य फर्म भी पांच वर्षों की अवधि के लिए नियुक्ति के लिए अपात्र होगी।

***एक व्यक्ति अंकेक्षक के मामले में रोटेशन को स्पष्ट करते हुए उदाहरण**

लगातार वर्षों की संख्या जिसके लिए व्यक्ति अंकेक्षक उसी कम्पनी में अंकेक्षक के रूप में कार्य कर रहा है। [धारा 139(2) का प्रावधान का आरंभ होने के पश्चात् सम्पन्न प्रथम वार्षिक सामान्य सभा में]	लगातार वर्षों की अधिकतम संख्या जिसके लिए उसी कम्पनी में उसे नियुक्त किया जा सकता है (संक्रमण अवधि सहित)	समग्र अवधि जिसके लिए अंकेक्षक कॉलम I तथा II के मत में उसे पूर्ण करेगा।
I	II	III
5 वर्ष (अथवा 5 वर्ष से ज्यादा)	3 वर्ष	8 वर्ष या अधिक
4 वर्ष	3 वर्ष	7 वर्ष
3 वर्ष	3 वर्ष	6 वर्ष

© The Institute of Chartered Accountants of India

2 वर्ष	3 वर्ष	5 वर्ष
1 वर्ष	4 वर्ष	5 वर्ष

नोट:

(1) व्यक्तिगत अंकेक्षक में अन्य व्यक्ति अथवा फर्म सम्मिलित होगा जिसका नाम अथवा ट्रेडमार्क अथवा ब्रांड को इस प्रकार के व्यक्ति द्वारा प्रयुक्त किया।

(2) लगातार वर्षों का अर्थ सभी पहले के वित्तीय वर्ष हैं जिसके लिए व्यक्तिगत अंकेक्षक अंकेक्षक है जब तक पांच वर्षों अथवा ज्यादा का ब्रेक ना हो।

***अंकेक्षण फर्म के मामले में रोटेशन को स्पष्ट करता उदाहरण**

लगातार वर्षों की संख्या जिसके लिए व्यक्तिगत अंकेक्षक उसी कम्पनी में अंकेक्षक के रूप में कार्य कर रहा है। [धारा 139(2) का प्रावधान का आरंभ होने के पश्चात् सम्पन्न प्रथम वार्षिक सामान्य सभा में]	लगातार वर्षों की अधिकतम संख्या जिसके लिए उसी कम्पनी में उसे नियुक्त किया जा सकता है (संक्रमण अवधि सहित)	समग्र अवधि जिसके लिए अंकेक्षक कॉलम I तथा II के मत में उसे पूर्ण करेगा।
I	II	III
10 वर्ष (अथवा 10 वर्ष से अधिक)	3 वर्ष	13 वर्ष अथवा अधिक
9 वर्ष	3 वर्ष	12 वर्ष
8 वर्ष	3 वर्ष	11 वर्ष
7 वर्ष	3 वर्ष	10 वर्ष
6 वर्ष	4 वर्ष	10 वर्ष
5 वर्ष	5 वर्ष	10 वर्ष
4 वर्ष	6 वर्ष	10 वर्ष
3 वर्ष	7 वर्ष	10 वर्ष
2 वर्ष	8 वर्ष	10 वर्ष
1 वर्ष	9 वर्ष	10 वर्ष

नोट:

1. अंकेक्षण फर्म अन्य फर्म को सम्मिलित करेगा जिसका नाम अथवा ट्रेड मार्क अथवा ब्रांड को फर्म अथवा इसके साझेदारों द्वारा प्रयुक्त किया है।

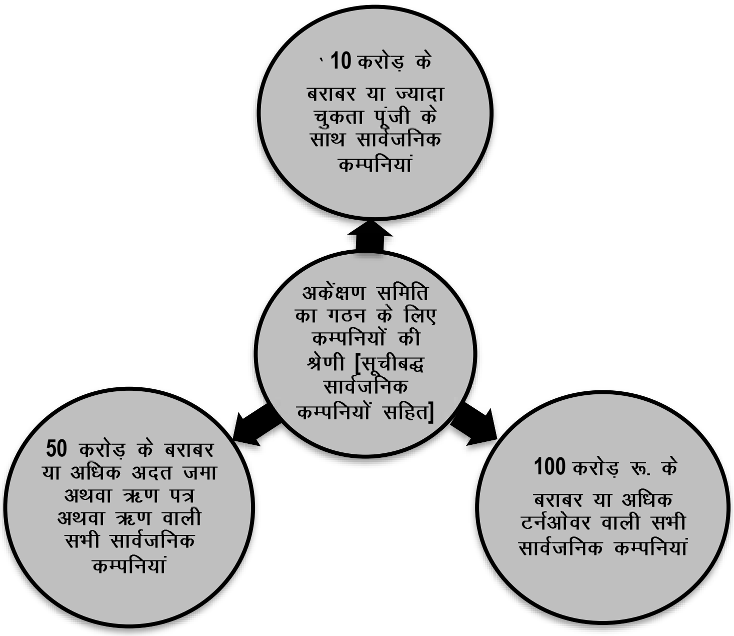
2. लगातार वर्षों का अर्थ सभी के पहले के वित्तीय वर्ष हैं जिसके लिए फर्म ने अंकेक्षक का कार्य किया जब तक पांच वर्ष अथवा ज्यादा का ब्रेक ना हो।

© The Institute of Chartered Accountants of India

(4) जहाँ पर कम्पनी ने दो अथवा अधिक व्यक्ति अथवा फर्म अथवा उसके समन्वय को संयुक्त अंकेक्षक के रूप में नियुक्त किया है, कम्पनी अंकेक्षकों का रोटेशन इस तरीके में कर सकती है कि दोनों अथवा सभी संयुक्त अंकेक्षक उसी वर्ष में अपनी अवधि को पूर्ण ना करे।

4 अंकेक्षण समिति से संबंधित प्रावधान

4.1 धारा 177 का लागू होना अर्थात् अंकेक्षण समिति का गठन: जहां पर कम्पनी की धारा 177 के अन्तर्गत अंकेक्षण समिति का गठन करने की आवश्यकता है, इस धारा के अन्तर्गत एक अंकेक्षक की आकस्मिक रिक्ति का भरने सहित सभी नियुक्तियां इस प्रकार की समिति की अनुशंसा पर की जायेगी।



अंकेक्षण समिति का गठन वाली कम्पनियों की श्रेणी को दिखाता चित्र

यह जानना महत्वपूर्ण है कि सूचीबद्ध कम्पनियों के अतिरिक्त कम्पनियों की निम्न श्रेणी को अंकेक्षण समिति बनाना होगा -

(i) 10 करोड़ रू. अथवा अधिक की चुकता पूंजी वाली सभी सार्वजनिक कम्पनियां;

(ii) 100 करोड़ रू.अथवा अधिक की के टर्नओवर वाली सभी सार्वजनिक कम्पनियां;

(iii) सभी सार्वजनिक कम्पनियां जिनका रू. योग में 50 करोड़ रू. अथवा अधिक से ज्यादा अदत ऋण अथवा ऋणपत्र अथवा जमा है।

स्पष्टीकरण- अंतिम अकेंक्षित वित्तीय विवरण की तिथि पर विद्यमान चुकता अंश पूंजी अथवा टर्नओवर अथवा अदत ऋण अथवा ऋणपत्र अथवा जमा को इस नियम के उद्देश्य के लिए

© The Institute of Chartered Accountants of India

हिसाब में लिया जायेगा।

> ***उदाहरण:*** एक सार्वजनिक कम्पनी *XYZ Ltd.* की चुकता पूंजी *9* करोड़ रू. परन्तु *150* करोड़ रू. की टर्नओवर है, को धारा *177* के अन्तर्गत अंकेक्षण समिति को बनाना होगा क्योंकि अंकेक्षण समिति का गठन की आवश्यकता है यदि किसी निर्धारित श्रेणी में कोई आता है।

4.2 अंकेक्षकों का चयन तथा नियुक्ति का तरीका तथा स्वरूप - CAAR का नियम 3 अंकेक्षकों का चयन तथा नियुक्ति का निम्न तरीका तथा प्रक्रिया है-

(1) एक कम्पनी की दशा में जिसे धारा 117 के अन्तर्गत अंकेक्षण समिति को गठित करने की आवश्यकता है, तथा उन मामले में जहां पर समिति को गठित करने की आवश्यकता नहीं है, बोर्ड अंकेक्षक के रूप में नियुक्ति के लिए विचार करने के लिए प्रस्तावित व्यक्ति अथवा फर्म की योग्यता तथा अनुभव पर विचार करेगी तथा क्या इस प्रकार की योग्यता तथा अनुभव कम्पनी की आकार तथा आवश्यकता के अनुरूप है।

यह नोट किया जा सकता है कि नियुक्ति पर विचार करते हुए, अंकेक्षण समिति अथवा बोर्ड जैसा भी मामला है, का इंस्टीटयूट ऑफ चाटर्ड अकाउटेंड ऑफ इंडिया अथवा किसी सक्षम प्राधिकरण अथवा कोइ न्यायालय के सम्मुख प्रस्तावित अंकेक्षक के विरूद्ध आचरण के पेशेवर मामला से संबंधित किसी आदेश अथवा लम्बित कार्यवाही को ध्यान में रखेगी।

(2) अंकेक्षण समिति अथवा बोर्ड जैसा भी मामला है प्रस्तावित अंकेक्षक से इस प्रकार अन्य सूचना की मांग कर सकता है।

(3) उपनियम (1) का प्रावधान के तहत, जहां पर कम्पनी को अंकेक्षण समिति को गठित करना है, समिति विचार के लिए बोर्ड को अंकेक्षक के रूप में एक व्यक्ति अथवा फर्म का नाम की अनुशंसा करेगी तथा अन्य मामलों में, बोर्ड नियुक्ति के लिए वार्षिक आम सभा में सदस्यों को अंकेक्षक के रूप में एक व्यक्ति अथवा फर्म पर विचार तथा अनुशंसा करेगा।

(4) यदि बोर्ड अंकेक्षण समिति की अनुशंसा के साथ सहमत है, यह वार्षिक सामान्य सभा में सदस्यों को एक व्यक्ति अथवा फर्म को अंकेक्षक की नियुक्ति के रूप में अनुशंसा करेगा।

(5) यदि बोर्ड अंकेक्षण समिति की अनुशंसा से असहमत हैं यह इस प्रकार की असहमति के लिए कारण को उल्लेखित पर पुर्नविचार के लिए समिति को वापिस भेजेगा।

(6) यदि अंकेक्षण समिति बोर्ड द्वारा दिये गये कारण पर विचार करने के पश्चात् मूल अनुशंसा पर पुनः विचार ना करने का निर्णय लिया, बोर्ड समिति के साथ इस प्रकार की असहमति के लिए कारण को रिकॉर्ड करेगा तथा वार्षिक सामान्य सभा में सदस्यों का विचार के लिए स्वयं की अनुशंसा को भेजेगा तथा यदि बोर्ड अंकेक्षण समिति की अनुशंसा से सहमत हैं, यह वार्षिक सामान्य सभा में सदस्यों का द्वारा विचार के लिए मामला को रखेगा।

(7) वार्षिक सामान्य सभा में नियुक्त अंकेक्षक उस सभा की समाप्ति से 6वीं वार्षिक साधारण सभा की समाप्ति तक पद को धारण करेगा, उस सभा के साथ जहां पर इस प्रकार की नियुक्ति को प्रथम सभा के रूप में माना जायेगा।

5. अंकेक्षक का पारिश्रमिक

© The Institute of Chartered Accountants of India

अधिनियम की धारा 142 के अनुसार, एक कम्पनी का अंकेक्षक का पारिश्रमिक को इसकी सामान्य सभा में वह इस तरीका जैसा निर्धारित किया, में निश्चित किया जायेगा। यद्यपि बोर्ड इसके द्वारा नियुक्त प्रथम अंकेक्षक का पारिश्रमिक निश्चित कर सकता है।

आगे, पारिश्रमिक में एक अंकेक्षण को भुगतानयोग्य शुल्क के अतिरिक्त व्यय सम्मिलित होंगे यदि कोइ है जिसे कम्पनी का अंकेक्षण के संबंध में अंकेक्षक द्वारा किया है तथा उसको दी गयी कोई सुविधा परन्तु कम्पनी की प्रार्थना पर उसके द्वारा प्रदान किसी अन्य सेवा के लिए उसे भुगतान कोई पारिश्रमिक सम्मिलित नहीं करता है। इसलिए यह स्पष्ट किया गया है कि अंकेक्षक का पारिश्रमिक में उसे प्रदान कोई सुविधा भी सम्मिलित होगी।

6. अंकेक्षकों को हटाना

चित्र: अंकेक्षक का पद का छोड़ना[4]

6.1 अवधि की समाप्ति से पूर्व अंकेक्षक को हटाना: धारा 140(1) के अनुसार धारा **139** के अन्तर्गत नियुक्त अंकेक्षक को **CAAR 2014** का नियम 7 के अनुसार उस तरफ में केंद्रीय सरकार की गत अनुमोदन को प्राप्त करने के पश्चात् कम्पनी का विशेष प्रस्ताव के द्वारा उसकी अवधि से पूर्व उसके पद से हटाया जा सकता है।

(1) अंकेक्षक को हटाने के लिए केंद्रीय सरकार को आवेदन फार्म **ADT-2** में प्रस्तुत किया जायेगा तथा शुल्क के साथ सलंग्न होगा जैसा कम्पनी (पंजीकरण कार्यालय तथा शुल्क) नियम 2014 के अन्तर्गत प्रदान किया है।

(2) आवेदन को बोर्ड द्वारा पारित प्रस्ताव के का 30 दिवस के अंदर केंद्रीय सरकार को करना होगा।

(3) कम्पनी विशेष प्रस्ताव को पारित करने के लिए केंद्रीय सरकार की अनुमोदन की प्रकृति का 60 दिवस के अंदर सामान्य सभा को संपन्न करेगी।

यह नोट करना महत्वपूर्ण है कि अवधि की समाप्ति से पूर्व हटाने की कार्यवाही करने के लिए संबंधित अंकेक्षक को सुनने का उचित अवसर देना होगा।

एक धोखाधड़ी तरीका में कार्यरत अंकेक्षक के मामले में अधिकरण द्वारा निर्देश:

धारा 140 की उपधारा (5) के अनुसार, अधिकरण या तो स्वयं अथवा इसको केंद्रीय सरकार द्वारा अथवा संबंधित व्यक्ति द्वारा आवेदन करता है, यदि यह संतुष्ट है कि कम्पनी का अंकेक्षक ने कम्पनी अथवा इसके निदेशक अथवा अधिकारियों के संबंध में अथवा के द्वारा किसी धोखाधड़ी में धोखाधड़ी तरीका अथवा उकसाया अथवा सांठगांठ में

[4] Source of image: www.123rf.com

© The Institute of Chartered Accountants of India

प्रत्यक्ष अथवा अप्रत्यक्ष रूप से कार्य किया। यह आदेश द्वारा कम्पनी को अपने अंकेक्षकों को बदलने का निर्देश दे सकता है।

यद्यपि, यदि केंद्रीय सरकार द्वारा आवेदन किया तथा अधिकरण संतुष्ट है कि अंकेक्षक में किसी बदलाव की आवश्यकता है, यह इस प्रकार का आवेदन की प्राप्ति का पंद्रह दिनों के अंदर एक आदेश करेगा कि यह एक अंकेक्षक के रूप में कार्य नहीं करेगा तथा केंद्रीय सरकार उसके स्थान पर एक अन्य अंकेक्षक को नियुक्त कर सकती है।

यह भी नोट किया जा सकता है कि चाहे व्यक्ति अथवा फर्म जिसके विरूद्ध इस धारा के अन्तर्गत अधिकरण द्वारा अंतिम आदेश को पारित किया, आदेश को पारित करने की तिथि से पांच वर्षों की अवधि के लिए कम्पनी का अंकेक्षक के रूप में नियुक्ति के लिए योग्य नहीं होगा तथा अंकेक्षक धारा 447 के अन्तर्गत कार्यवाही के लिए उत्तरदायी होगा।

यह स्पष्ट किया जाता है कि फर्म के मामला में दायित्व फर्म तथा प्रत्येक साझेदार जिन्होंने धोखाधड़ी तरीके में कार्य किया है अथवा कम्पनी अथवा इसके निदेशक अथवा अधिकारियों द्वारा अथवा के संबंध में उकसाया अथवा सांठगांठ की है की होगी।

6.2 सेवानिवृत अंकेक्षक के अलावा अंकेक्षक की नियुक्तिः धारा 140(4) सेवानिवृत अंकेक्षक जिसे हटाया गया के अलावा एक अंकेक्षक की नियुक्ति की प्रक्रिया को रखता है -

(1) सेवानिवृत अंकेक्षक के अलावा एक व्यक्ति को एक अंकेक्षक के रूप में नियुक्ति के लिए वार्षिक सामान्य सभा पर एक प्रस्ताव की आवश्यकता है अथवा व्यक्त किया है कि सेवानिवृत अंकेक्षक को पुनः नियुक्त नहीं किया जायेगा सिवाय जहां पर सेवानिवृत अंकेक्षक ने पांच वर्ष की लगातार अवधि अथवा जैसा मामला है दस वर्ष की लगातार अवधि को पूर्ण कर लिया जैसा धारा 139 की उपधारा (2) में प्रदान किया।.

(2) इस प्रकार के प्रस्ताव की प्राप्ति पर, कम्पनी उसकी कॉपी को सेवानिवृत अंकेक्षक को भेजेगा।

(3) जहाँ पर इस प्रकार के प्रस्ताव का नोटिस दिया गया है तथा सेवानिवृत अंकेक्षक कम्पनी को लिखित में प्रतिवेदन करता है (एक उचित लम्बाई से अधिक नहीं) तथा कम्पनी का सदस्यों की अधिसूचना की प्रार्थना करता है, कम्पनी जब तक इसके द्वारा प्रतिवेदन को काफी देरी से प्राप्त किया, ऐसा करेगी-

    (a) कम्पनी को सदस्यों को दिये गये नोटिस में, किये गये प्रतिवेदन का तथ्य को वर्णित करें; तथा

    (b) कम्पनी का प्रत्येक सदस्य को प्रतिवेदन की कॉपी भेजेगा जिसे सभा का नोटिस भेजा है, चाहे कम्पनी के द्वारा प्रतिवेदन की प्राप्ति से पहले अथवा बाद में है तथा यदि प्रतिवेदन की कॉपी को उपरोक्त भेजा नहीं गया क्योंकि इसे काफी देरी से भेजा क्योंकि कम्पनी की चूक है, अंकेक्षक (मौखिक रूप से सुनने के अधिकार के पूर्वाग्रह के बिना प्रतिवेदन को सभा में सुनाने के लिए) कह सकता है।

छात्र नोट कर सकता है कि यदि प्रतिवेदन की कॉपी को उपरोक्त वर्णित अनुसार भेजा नहीं गया, उसकी कॉपी को पंजीयक के पास दाखिल की जायेगी।

© The Institute of Chartered Accountants of India

कम्पनी अधिनियम 2013 की धारा 140(4) के अन्तर्गत सेवानिवृत अंकेक्षक के अलावा अंकेक्षक की नियुक्ति के मामले में प्रतिवेदन की कॉपी का परिचालन के संबंध में अंकेक्षक के अधिकार में कटौती:

यदि अधिकरण तो कम्पनी के आवेदन पर अथवा किसी पीड़ित व्यक्ति के आवेदन पर संतुष्ट है कि कम्पनी अधिनियम 2013 के द्वारा प्रदत अधिकार का अंकेक्षक द्वारा दुरूपयोग किया जा रहा है प्रतिवेदन की कॉपी को भेजने अथवा सभा में सुनने की आवश्यकता नहीं है।

7. अंकेक्षण की संख्या पर सीमा

यह पहले वर्णित किया गया है कि किसी अंकेक्षक को नियुक्ति देने से पूर्व, कम्पनी को इस प्रभाव से प्रमाणपत्र को प्राप्त किया है कि नियुक्ति यदि की तो यह कम्पनी अधिनियम 2013 की धारा 141(3)(g) में रखी सीमा के उपर संबंधित अंकेक्षक के द्वारा कम्पनी अंकेक्षक का आधिक्य को नहीं रखा यह निर्धारित करता है कि एक व्यक्ति जो कहीं पर पूर्णकालिक रोजगार में है अथवा फर्म का साझेदार का इसके अंकेक्षक के रूप में नियुक्ति को धारित करता है यदि इस प्रकार व्यक्ति अथवा साझेदार नियुक्ति अथवा पूर्व नियुक्ति की तिथि को एक व्यक्ति कम्पनी सुप्त कम्पनियां, लघु कम्पनियां तथा ` 100 करोड़ से कम चुकता अंश पूंजी वाली निजी कम्पनियों के अतिरिक्त बीस कम्पनियों से ज्यादा को अंकेक्षक के रूप में अंकेक्षक की नियुक्ति को धारित करता है, एक कम्पनी का अंकेक्षक की नियुक्ति के रूप में पात्र नहीं होगा।

अंकेक्षक की फर्म के मामले में यह आगे प्रदान किया है कि 'कम्पनियों की निर्दिष्ट संख्या को फर्म का प्रत्येक साझेदार जो कहीं पर पूर्णकालिक रोजगार में नहीं है, के लिए निर्दिष्ट कम्पनी की संख्या से है।

20 कम्पनी अंकेक्षणों की सीमा प्रति व्यक्ति है। 3 साझेदार वाली अंकेक्षण फर्म के मामले में सम्पूर्ण सीमा 3 × 20 = 60 कम्पनी अंकेक्षण होगा। कभी कभी एक चाटर्ड अकाउटेंड कई अंकेक्षण फर्म में साझेदार होता है। इस प्रकार के मामले में सभी फर्म जिसमें वह साझेदार अथवा मालिक है अपने खाता पर 20 कम्पनी अंकेक्षण के लिए एक साथ हकदार होगी। कम्पनी अंकेक्षक की सम्पूर्ण सीमा के तहत, वे स्वयं में किस प्रकार अंकेक्षण का आबंटन करेंगे यह उनका मामला है।

अध्ययन मामला

"ABC & Co." श्री A", "श्री B" तथा "श्री C", का साझेदार वाली अंकेक्षण फर्म है। श्री A", "श्री B" तथा "श्री C" क्रमशः 4, 6 तथा 10 कम्पनियों में अंकेक्षक के रूप में नियुक्ति को धारण कर रहे हैं।

(i) "ABC & Co." के नाम में शेष अंकेक्षण की अधिकतम संख्या प्रदान करें।

(ii) व्यक्ति साझेदार अर्थात् श्री A श्री B तथा C के नाम में शेष अंकेक्षण की अधिकतम संख्या को प्रदान करें।

(iii) क्या ABC & Co. 100 करोड़ रू. से कम चुकता पूंजी वाली 60 निजी कम्पनियां, 2 लघु कम्पनियां तथा 1 सुप्त कम्पनी में अंकेक्षक के रूप में नियुक्ति को स्वीकार कर सकती हैं?

© The Institute of Chartered Accountants of India

(iv) क्या आपका उत्तर भिन्न होगा यदि 60 कम्पनियों में से 45 कम्पनियों की प्रत्येक की 110 करोड़ रू. की चुकता अंश पूंजी है?

मामले का तथ्य: *इस मामले में, श्री A 4 कम्पनियों में नियुक्ति को धारण कर रहा है, जबकि श्री B की 6 कम्पनियों में नियुक्ति है तथा श्री C की 10 कम्पनियों में नियुक्ति है। कुल में तीनों साझेदार के 20 अंकेक्षण है।*

प्रावधान तथा स्पष्टीकरण: *कम्पनी अधिनियम 2013 की धारा 141(3)(g) वर्णित करता है कि निम्न व्यक्ति एक कम्पनी का एक अंकेक्षक के रूप में नियुक्ति के रूप में पात्र नहीं है अर्थात् एक व्यक्ति जो कहीं पर पूर्ण कालिक रोजगार में है अथवा एक व्यक्ति अथवा फर्म का साझेदार अपने अंकेक्षक के रूप में नियुक्ति को धारित करता है यदि इस प्रकार की नियुक्ति अथवा पुर्न नियुक्ति की तिथि पर इस प्रकार का व्यक्ति अथवा साझेदार एक व्यक्ति कम्पनियां, सुप्त कम्पनियां, लघु कम्पनियां तथा 100 करोड़ रू. से कम चुकता अंश पूंजी वाली निजी कम्पनियों के अतिरिक्त 20 कम्पनी से अधिक अंकेक्षक के रूप में नियुक्ति को धारित करता है।*

धारा 141(3)(g) के अनुसार 20 कम्पनी अंकेक्षण की सीमा प्रति व्यक्ति है। 3 साझेदार वाली अंकेक्षण फर्म के मामले में, सम्पूर्ण सीमा 3 × 20 = 60 कम्पनी अंकेक्षण होगा। कभी कभी एक चाटर्ड आउटेंड अंकेक्षण फर्म की संख्या में एक साझेदार है। इस प्रकार के मामले में, सभी फर्म जिसमें वह साझेदार अथवा मालिक है एक साथ उसके खाता में 20 कम्पनी अंकेक्षण के लिए हकदार हैं।

निष्कर्ष:

(i) इसलिए, ABC & Co. एक अंकेक्षक के रूप में 40 ज्यादा कम्पनियों का पद धारण कर सकते हैं:

फर्म को उपलब्ध अंकेक्षण की कुल संख्या	*= 20*3*	*= 60*
अपनी व्यक्तिगत क्षमता में सभी साझेदारों के द्वारा पहले से ली अंकेक्षण की संख्या	*= 4+6+10*	*= 20*
फर्म को उपलब्ध अंकेक्षण की शेष संख्या	*=40*	

(ii) उपरोक्त प्रावधान के संदर्भ के साथ, एक अंकेक्षक, अंकेक्षक के रूप में ज्यादा नियुक्ति को धारण कर सकता है। धारा 141(3)(g) के अनुसार सीमा = एक अंकेक्षक के रूप में पहले से धारण नियुक्ति। अतएव (1) श्री A 20 - 4 = 16 ज्यादा अंकेक्षण का धारण कर सकता है (2) श्री B 20-6 = 14 ज्यादा अंकेक्षण तथा (3) श्री C 20-10 = 10 ज्यादा अंकेक्षण का धारण कर सकता है।

(iii) उपरोक्त वर्णित प्रावधान के मत में, ABC & Co. रूपये 60 करोड़ से कम चुकता अंश पूंजी वाली सभी 60 निजी कम्पनियां, 2 लघु कम्पनियां तथा 1 सुप्त कम्पनी में अंकेक्षक के रूप में नियुक्ति को धारण कर सकता है क्योंकि इन्हें कम्पनी अधिनियम 2013 की धारा 141(3)(g) के अन्तर्गत दी गयी कम्पनी अंकेक्षण की सीमा से अलग किया है।

(iv) मामले का तथ्य के अनुसार ABC & Co. के पास पहले से 20 कम्पनी अंकेक्षण है तथा वे

© The Institute of Chartered Accountants of India

40 ज्यादा कम्पनी अकेंक्षण को स्वीकार कर सकते हैं। इसके अतिरिक्त वे एक व्यक्ति कम्पनियां, लघु कम्पनियां तथा 100 करोड़ रू. से कम चुकता अंश पूंजी वाली निजी कम्पनियों का अंकेक्षण कर सकते हैं। दिये गये मामले में 60 निजी कम्पनियों में से ABC & Co. को 110 करोड़ रू. की चुकता अंश पूंजी वाली 45 कम्पनियों का प्रस्ताव दिया है।

इसलिए, ABC & Co. पहले से धारित उपरोक्त 20 कम्पनी अंकेक्षण के अतिरिक्त 2 लघु कम्पनियां, 1 सुप्त कम्पनी 100 करोड़ रू. से कम चुकता अंश पूंजी वाली 15 निजी कम्पनियां तथा 110 करोड़ रू. की चुकता अंश पूंजी वाली 40 निजी कम्पनियों में अंकेक्षण को स्वीकार कर सकते हैं।

काउंसिल जनरल मार्गदर्शिका, 2008 (अध्याय VIII): चाटर्ड अकाउटेंट अधिनियम 1949 की द्वितीय अनुसूची का भाग II का वाक्य (ii) द्वारा प्रदत अधिकारों का उपयोग में प्रदत अधिकारों के उपयोग में इंस्टीटयूट ऑफ चाटर्ड अकाउटेंड ऑफ इंडिया की काउंसिल यह निर्दिष्ट करती है कि प्रेक्टिस में इंस्टीटयूट का एक सदस्य पेशेवर दुर्व्यवहार का दोषी माना जायेगा यदि वह कम्पनी अधिनियम 1956 की धारा 224 तथा/अथवा 226 (अब कम्पनी अधिनियम 2013 की धारा 141(3)(g) के अन्तर्गत कम्पनियों की अंकेक्षण कार्यभार की निर्दिष्ट संख्या से अधिक है।

यह नोट किया जा सकता है कि प्रेक्टिस में चाटर्ड अकाउटेंड की एक फर्म के मामले में, अंकेक्षण कार्यभार की निर्दिष्ट संख्या को फर्म का प्रत्येक साझेदार के लिए अंकेक्षण कार्य भार की निर्दिष्ट संख्या के रूप में माना गया है।

यह भी नोट किया जाता है कि जहां पर प्रेक्टिस में चाटर्ड अकाउटेंड की फर्म का साझेदार प्रेक्टिस में चाटर्ड अकाउटेंड की अन्य फर्म का साझेदार है, इस प्रकार की कार्यभार की संख्या जिसे इस प्रकार के साझेदार के संबंध में एकसाथ सभी फर्म के लिए लिया जा सकता है, योग में अंकेक्षण कार्यभार की निर्दिष्ट संख्या से अधिक नहीं होगी।

आगे प्रदान किया गया है कि जहां पर प्रेक्टिस में चाटर्ड अकाउटेंट की फर्म का कोई साझेदार अपनी व्यक्तिगत क्षमता में अथवा अपनी स्वामित्व फर्म का नाम में एक अथवा ज्यादा अंकेक्षण कार्यभार को स्वीकार करता है, इस प्रकार का कार्यभार की कुल संख्या जिसे इस प्रकार का चाटर्ड अकाउटेंड के संबंध में सभी फर्मों तथा उसके द्वारा स्वीकार किया जा सकता है योग में अंकेक्षण कार्यभार की निर्दिष्ट संख्या से अधिक नहीं होगा।

(1) अंकेक्षण कार्यभार की निर्दिष्ट संख्या की गणना में-

   (a) इस प्रकार का कार्यभार की संख्या जिसमें वह अथवा उसकी फर्म का किसी साझेदार ने एकल अथवा प्रेक्टिस में किसी अन्य चाटर्ड अकाउटेंड के साथ अथवा इस प्रकार चाटर्ड अकाउटेंड की फर्म का समन्वय में स्वीकार किया, को हिसाब में लिया जायेगा।

   (b) अंकेक्षण कार्यभार की स्वीकार की तिथि पर एक फर्म का साझेदार की संख्या को हिसाब में लिया जायेगा।

   (c) कहीं पर पूर्णकालिक रोजगार में चाटर्ड अकाउटेंड को हिसाब में नहीं लिया जायेगा।

(2) प्रेक्टिस में एक चाटर्ड अकाउटेंड तथा प्रेक्टिस में चार्टर्ड अकाउटेंड की फर्म उसके द्वारा

© The Institute of Chartered Accountants of India

अथवा चाटर्ड अकाउटेंड की फर्म के द्वारा अथवा अपने व्यक्तिगत नाम जहां तक संभव है, निर्धारित तरीके में रिकार्ड रखेगा।

कर अंकेक्षण कार्यभार पर सीमा: कर अंकेक्षण कार्यभार की निर्दिष्ट संख्या जिसे एक अंकेक्षक, एक व्यक्ति अथवा एक फर्म का साझेदार के रूप में स्वीकार कर सकता है 60 है। ICAI ने अधिसूचित किया है कि प्रेक्टिस में चाटर्ड अकाउटेंड को पेशेवर दुर्व्यवहार का दोषी माना जायेगा यदि वह एक वित्तीय वर्ष में धारा 44AB के अन्तर्गत कर अंकेक्षण की निर्दिष्ट संख्या से ज्यादा को निर्दिष्ट करता है।

8. अंकेक्षकों की शक्तियां/अधिकार

अंकेक्षण का परिचालन करते हुए अंकेक्षण का निम्न शक्तियां/अधिकार है:

(a) पुस्तकों तक पहुंच का अधिकार – अधिनियम की धारा 143(1) प्रदान करता है कि कम्पनी का अंकेक्षक का सभी समय कम्पनी का लेखा की पुस्तकों तथा वाउचर्स तक पहुंच का अधिकार है चाहे कम्पनी का पंजीकृत कार्यालय में रखे हैं अथवा किसी अन्य स्थान पर तथा वह कम्पनी का अधिकारियों से इस प्रकार की सूचना तथा स्पष्टीकरण को मांगने का हकदार है जैसा वह अंकेक्षक के रूप में अपने कर्तव्यों का निष्पादन के लिए आवश्यक समझे।

यह नोट किया जा सकता है कि अधिनियम की धारा **2(59)** के अनुसार शब्द 'अधिकारी' कोइ निदेशक, प्रबंधक अथवा प्रमुख प्रबंधकीय कर्मी अथवा कोइ व्यक्ति सम्मिलित है जिसकी निर्देश अथवा अनुदेश के अनुसार निदेशक मंडल अथवा कोई अथवा एक अथवा ज्यादा निर्देशक कार्यवाही करने के अभ्यस्त हैं;

शब्द 'पुस्तकें, लेखा तथा वाउचर्स में सभी पुस्तकें सम्मिलित हैं जिनका लेखा की पुस्तकों पर प्रभाव है अथवा प्रभाव होने की अपेक्षा है चाहे वह सामान्य वित्तीय पुस्तकें हैं अन्यथा वैधानिक अथवा सांख्यिकी पुस्तकें अनुस्मारक पुस्तकें उदाहरणतः इंवेंटरी पुस्तकें, लागत रिकार्ड तथा इस तरह की अंकेक्षक द्वारा निरीक्षण किया जा सकता है। इसी तरह शब्द 'वाउचर्स' में सभी अथवा कोई पत्राचार सम्मिलित है जो किसी तरीके में लेखा की शुद्वता को प्रमाणित कर सकती है। इसलिए पहुंच का अधिकार केवल लेखा की पुस्तकों तक सीमित नहीं है तथा यह अंकेक्षक के लिए निर्धारण करता है कि अंकेक्षण के उद्देश्य के लिए कौन सा रिकार्ड अथवा प्रपत्र आवश्यक है।

पहुंच का अधिकार पंजीकृत अथवा मुख्य कार्यालय पर रखी इन पुस्तकों तथा रिकार्ड तक सीमित नहीं है ताकि शाखा के साथ कम्पनी के मामले में, अधिकार शाखा रिकार्ड तक बढता है, यदि धारा **143(8)** के अनुसार उस पर पहुंच आवश्यक है।

उदाहरण: *X Ltd. अनले कम्पनी अंकेक्षक को विभिन्न लोकेशन पर एक अन्य शाखा का दौरा करने तथा उस शाखा पर रखे इवेंटरी रिकार्ड पर पहुंच से रोकती है। क्योंकि शाखा का अंकेक्षण एक अन्य अंकेक्षक के द्वारा किया गया तथा रिपोर्ट को प्राप्त कर लिया। यहां पर यह नोट किया जा सकता है कि कम्पनी के अंकेक्षक के पास शाखा का दौरा करने का अधिकार है चाहे यदि शाखा खाता का एक अन्य अंकेक्षक द्वारा अंकेक्षण किया है, यदि वह अंकेक्षक के रूप में अपने कर्तव्यों के निष्पादन करने के लिए ऐसा करना आवश्यक समझता है।*

(b) अधिकारियों से सूचना तथा स्पष्टीकरण को प्राप्त करने का अधिकार – अंकेक्षक

© The Institute of Chartered Accountants of India

का कम्पनी के अधिकारियों से इस प्रकार सूचना तथा स्पष्टीकरण जैसा वह अपने कर्तव्यों के निर्वाहन के लिए आवश्यक समझता है वो अधिकार वृहत तथा महत्वपूर्ण अधिकार है। इस प्रकार के अधिकार के अभाव में, अंकेक्षक किसी अन्य कम्पनी, फर्म अथवा व्यक्ति से निदेशक इत्यादि द्वारा संग्रहित राशि की विवरण तथा कम्पनी से निदेशकों द्वारा वस्तु में प्राप्त लाभ का विवरण को प्राप्त करने में समर्थ नहीं है जिसे पुस्तकों का परीक्षण से जाना नहीं जाता। यह अंकेक्षक के पास उसके द्वारा आवश्यक सूचना तथा स्पष्टीकरण के संबंध में मामला का निर्णय करना है। जब अंकेक्षक को उसके द्वारा आवश्यक सूचना को प्रदान नहीं किया जाता अथवा पुस्तकों की पहुंच का खंडन किया जाता है, उसका केवल समाधान सदस्यों को रिपोर्ट करना होगा कि वह अंकेक्षक के रूप में उसके कर्तव्यों का निष्पादन के लिए आवश्यक सूचना तथा स्पष्टीकरण को प्राप्त नहीं कर सकता।

(c) नोटिस को प्राप्त करन का अधिकार तथा सामान्य सभा में भाग लेना – एक कम्पनी का अंकेक्षक कम्पनी का किसी सामान्य सभा में शामिल होने की हकदार है (अधिकार उन तक सीमित नहीं है जिस पर उनके द्धारा अकेंक्षित खातों पर चर्चा करनी है); साथ में सामान्य सभा से संबंधित सभी नोटिस तथा अन्य सम्प्रेषण को प्राप्त करना, कौन से सदस्य सभा का कार्य के किसी भाग में प्राप्त करने तथा सुनने का हकदार है जो अंकेक्षक के रूप में उससे संबंधित है।

कम्पनी अधिनियम 2013 की **धारा 146** अंकेक्षक का अधिकार तथा कर्तव्य की चर्चा करता है:

"किसी सामान्य सभा से संबंधित सभी नोटिस तथा अन्य संप्रेषण को कम्पनी के अंकेक्षक को अग्रेषित करेगा तथा अंकेक्षक स्वयं अथवा अपने प्राधिकृत प्रतिनिधि के द्वारा या तो कम्पनी द्वारा विमुक्त है जो एक अंकेक्षक के रूप में पात्र होगा तथा व्यापार जो अंकेक्षक के रूप में उससे संबंधित है का किसी भाग पर इस प्रकार की सभा में सुनने का अधिकार है।"

इसलिए, अंकेक्षक का किसी सामान्य सभा से संबंधित नोटिस को प्राप्त करने तथा अन्य संप्रेषण का अधिकार है तथा उससे संबंधित मामलों का इस प्रकार की सभा में सुनने का अधिकार है। यद्यपि अंकेक्षक का कर्तव्य है कि वह स्वयं अथवा प्राधिकृत प्रतिनिधि के जरिये उसमें सम्मिलित हो जब तक कि वह विमुक्त ना हो।

(d) उनके द्वारा परीक्षण खाता पर कम्पनी क सदस्यों को रिपोर्ट करने का अधिकार– अंकेक्षक उसके द्वारा परीक्षण खाता तथा प्रत्येक वित्तीय विवरण जिसे इस अधिनियम के द्वारा अथवा अन्तर्गत सामान्य सभा में कम्पनी के सम्मुख रखना होता पर कम्पनी का सदस्य को रिपोर्ट करेगा तथा रिपोर्ट, इस अधिनियम का प्रावधान लेखांकन तथा अंकेक्षण मानक तथा इस अधिनियम का प्रावधान के अन्तर्गत अंकेक्षण रिपोर्ट में सम्मिलित किया जाना है तथा उसके सर्वोत्तम सूचना तथा ज्ञान के उक्त खाता वित्तीय विवरण वित्तीय वर्ष के अंत पर कम्पनी का कार्यकलाप के अंत पर तथा वर्ष के लिए लाभ अथवा हानि का सत्य तथा उचित मत देता तथा इस प्रकार का अन्य मामला जैसा निर्धारित है।

(e) ग्रहणाधिकार का अधिकार – कानून के सामान्य सिद्धांत के संदर्भ में, कोई व्यक्ति का किसी अन्य व्यक्ति की सम्पत्ति का कानूनी अधिकार है, जिस पर उसने कार्य किये है सम्पत्ति पर किया कार्य के कारण अपने देय का गैर भुगतान के लिए सम्पत्ति को रख सकता है। इस आधार पर, अंकेक्षक प्रपत्र तथा पुस्तकों पर किया कार्य के लिए शुल्क का गैर भुगतान के लिए

© The Institute of Chartered Accountants of India

ग्राहक द्वारा अपने ग्रहण में रखे पुस्तकों तथा प्रपत्र पर ग्रहणाधिकार का उपयोग कर सकता है। इंगलैण्ड तथा वेल्स में इंस्टीटयूट ऑफ चाटर्ड अकाउटेंट ने निम्न स्थिति पर अपने मत को प्रकट किया:

(i) ग्राहक जिस पर धन बकाया है, प्रपत्र उससे संबंधित है।

(ii) प्रपत्र मुवक्किल का प्राधिकरण पर अंकेक्षक के ग्रहणाधिकार में है। उन्होंने अनियमित अथवा अवैध तरीके से प्राप्त नहीं किया। कम्पनी ग्राहक की दशा में, ये निदेशक मंडल के प्राधिकरण पर प्राप्त होने चाहिये।

(iii) अंकेक्षक केवल तब ही प्रपत्र को रख सकते हैं उसने उसे अभिहस्तांकित प्रपत्र पर कार्य किया है।

(iv) इस प्रकार का प्रपत्र को रखा जा सकता है जो कार्य से जुड़ा है जिस पर शुल्क का भुगतान नहीं किया है।

अधिनियम की धारा **128** के अन्तर्गत एक कम्पनी की लेखा को पंजीकृत कार्यालय पर रखा जाना चाहिये। यह प्रावधान साधारणतः अंकेक्षक के लिए पुस्तकों तथा प्रपत्र के ग्रहण में रखना अव्यवहारिक है कम्पनी अधिनियम के अन्तर्गत निरीक्षण के प्राधिकृत निदेशकों तथा अन्य के द्वारा लेखा की पुस्तकों का निरीक्षण के लिए उचित सुविधा प्रदान करता है मामला का सम्पूर्ण मत को लेकर, यह देखा जा सकता है कि यद्यपि यह वैध दिखाई देता है अंकेक्षक कम्पनियों के मामले में ग्रहणाधिकार का उपयोग कर सकती है, कानूनी तथा व्यवहारिक बाधाओं के लिए ज्यादातर अव्यवहारिक है। उसका वर्किंग पेपर्स उसकी स्वयं की सम्पत्ति है, उस पर ग्रहणाधिकार का प्रश्न नहीं उठता।

इंस्टीटयूट द्वारा जारी अंकेक्षण प्रपत्रीकरण (व्याख्यात्मक टेक्सट, A- 25), SA 230 गुणवत्ता नियंत्रण पर मानक (SQC) 1, "फर्म के लिए गुणवत्ता नियंत्रण जो अंकेक्षण का निष्पादन करता है तथा ऐतिहासिक सूचना की समीक्षा तथा अन्य आश्वासन तथा संबंधित सेवा लिप्तता प्रदान करता है कि जब तक कानून अथवा विनियमन द्वारा निर्दिष्ट ना हो, अंकेक्षण प्रपत्रीकरण अंकेक्षक की सम्पत्ति है। वह अपनी स्वेच्छा पर मुवक्किल को उपलब्ध अंकेक्षण प्रपत्रीकरण से सारांश बना सकता है बशर्ते इस प्रकार प्रकटीकरण निष्पादित कार्य की वैधता को कम नहीं आंकता अथवा आश्वासन लिप्तता के मामले में अंकेक्षक अथवा उसके कर्मी की स्वतंत्रता को कम नहीं करता।"

9. अंकेक्षकों का कर्तव्य

कम्पनी अधिनियम 2013 की धारा **143** विस्तृत तरीके में एक कम्पनी का एक अंकेक्षक की कर्तव्यों को निर्दिष्ट करता है। यह उल्लेखनीय है कि एक अंकेक्षक का कर्तव्यों के क्षेत्र को सामान्यतः इन सभी वर्षों तक बढाया गया।

(1) कुछ मामलों पर पड़ताल करने के लिए अंकेक्षक का कर्तव्य: निम्न मामलों पर अंकेक्षक की पड़ताल करने का कर्तव्य है-

(a) क्या प्रतिभूति के आधार पर ऋण तथा अग्रिम को सही ढंग से सुरक्षित किया तथा क्या

© The Institute of Chartered Accountants of India

शर्त जिस पर किया है कम्पनी अथवा इसके सदस्यों के हित के पूर्वाग्रह में है;

(b) क्या कम्पनी का सौदा जिसे केवल पुस्तक प्रविष्टी के द्वारा प्रतिनिधित्व किया कम्पनी का हितों का पूर्वाग्रह में है;

(c) जहां पर कम्पनी निवेश कम्पनी अथवा बैंकिंग कम्पनी नहीं है क्या कम्पनी की सम्पत्ति अंश, ऋणपत्र, तथा अन्य प्रतिभूतियों से मिलकर बनी है, को कीमत पर बेचा है जो कम्पनी द्वारा खरीदा गया है, से कम है;

(d) क्या कम्पनी द्वारा दिया ऋण तथा अग्रिम को जमा के रूप में दिखाया गया है;

(e) क्या व्यक्तिगत व्यय को राजस्व खाता से वसूल किया है;

(f) जहां पर कम्पनी की पुस्तकों तथा प्रपत्र में वर्णित किया गया है कि किसी अंश को नकद के लिए आबंटित किया है, क्या नकद को इस प्रकार आबंटन के संबंध में वास्तव में प्राप्त किया तथा वास्तव में नकद को प्राप्त नहीं किया क्या लेखा पुस्तकों तथा तुलनपत्र में वर्णित स्थिति सही, नियमित है तथा भ्रामक नहीं है।

धारा 143(1) पर इंस्टीटयूट ऑफ चाटर्ड अकाउटेंड ऑफ इंडिया की शोध समिति की राय को नीचे प्रस्तुत किया है :

"अंकेक्षक को उपधारा (1) में निर्दिष्ट मामला पर रिपोर्ट नहीं करना जब तक उसने उसमें संदर्भित किसी मदों पर किसी विशेष टिप्पणी नहीं करनी है, यदि उसने उसमें संदर्भित किसी मदों पर किसी विशेष टिप्पणी नहीं करनी है, यदि वह पड़ताल का परिणाम के रूप में संतुष्ट है, उसके पास कोई रिपोर्ट करने का कर्तव्य नहीं है कि वह संतुष्ट है। इस प्रकार के मामले, अंकेक्षक की रिपोर्ट की विषय वस्तु सटीक रूप से वही रहेगी जैसा अंकेक्षक पड़ताल करता है तथा यह निर्णय करने में क्या अपनी रिपोर्ट में किसी संदर्भ करने की आवश्यकता है अथवा नहीं, पड़ताल द्वारा सूचना को प्राप्त करने में दिमाग लगाना चाहिएं। इस प्रकाश में, अंकेक्षक को धारा 143(1) के अन्तर्गत अपने कर्तव्यों पर विचार करना होगा।

अतः यह कहा जा सकता है कि अंकेक्षक को सदस्यों को रिपोर्ट करना चाहिये यदि वह इन मामलों में से किसी का भी उत्तर प्रतिकूल पाता है।

(2) अंकेक्षक रिपोर्ट को हस्ताक्षरित करने का कर्तव्य: कम्पनी अधिनियम 2013 की धारा 145 के अनुसार कम्पनी का अंकेक्षक के रूप में नियुक्त व्यक्ति धारा 141(2) का प्रावधान के अनुसार अंकेक्षण रिपोर्ट का हस्ताक्षर करेगा अथवा कम्पनी का हस्ताक्षर तथा प्रमाणित करेगा।

कम्पनी अधिनियम 2013 की धारा **141(2)** वर्णित करता है कि जहां पर एक सीमित दायित्व साझेदारी सहित एक फर्म के एक कम्पनी का अंकेक्षण के रूप में नियुक्त किया है, केवल साझेदार जो चाटर्ड अकाउटेंड की फर्म की तरफ से कार्यवाही करने तथा हस्ताक्षर करने के लिए प्राधिकृत है।

© The Institute of Chartered Accountants of India

वित्तीय सौदे अथवा मामला पर मर्यादा, अवलोकन अथवा टिप्पणी जिनका अंकेक्षण की रिपोर्ट में वर्णित कम्पनी का कार्य पर प्रतिकूल प्रभाव हो सकता है, को सामान्य सभा में कम्पनी के सम्मुख पढना होगा।

(3) अंकेक्षण मानकों के साथ अनुपालन का कर्तव्य: कम्पनी अधिनियम 2013 की धारा **143(9)** के अनुसार, प्रत्येक अंकेक्षक अंकेक्षण मानक के साथ अनुपालन करेगा। आगे अधिनियम की धारा **143(10)** के अनुसार, केंद्रीय सरकार राष्ट्रीय वित्तीय प्रतिवेदन प्राधिकरण द्वारा की गयी अनुशंषा का परीक्षण के पश्चात् तथा परामर्श में इंस्टीटयूट ऑफ चाटर्ड अकाउटेंड ऑफ इंडिया द्वारा अनुशंषा अंकेक्षण के मानक को निर्धारित कर सकता है।

(4) रिपोर्ट करने का कर्तव्य: धारा 143 (3) के अनुसार, अंकेक्षक की रिपोर्ट भी वर्णित करेगी –

(a) क्या उसने सभी सूचना तथा स्पष्टीकरण की मांग की तथा प्राप्त किया जो उसके ज्ञान तथा विश्वास का सर्वोत्तम उसके अंकेक्षण के उद्देश्य के लिए आवश्यक था तथा यदि नही ंतो उसका विवरण तथा वित्तीय विवरण पर इस प्रकार की सूचना पर प्रभाव;

(b) क्या उसकी राय में, लेखा की उचित पुस्तक जैसा कानून द्वारा आवश्यक है, को रखा गया जैसा उन पुस्तकों के परीक्षण से प्रतीत होता है तथा उसके अंकेक्षण के उद्देश्य के लिए पर्याप्त विवरणी को उसके द्वारा दौरा नहीं किया शाखा से प्राप्त किया;

(c) क्या कम्पनी का अंकेक्षक के अतिरिक्त एक व्यक्ति के द्वारा उपधारा (8) के अन्तर्गत अकेंक्षित कम्पनी का किसी शाखा कार्यालय का लेखा पर रिपोर्ट को उस उपधारा का उपबंध के अन्तर्गत उसे भेजा गया है तथा तरीका जिसमें अपनी रिपोर्ट के तैयार करने में व्यवहार किया है;

(d) क्या कम्पनी का चिट्ठा तथा लाभ तथा हानि खाता जिसे रिपोर्ट में व्यवहार किया खाता तथा विवरणी में मेल खाता है;

(e) क्या उसकी राय में वित्तीय विवरण लेखांकन मानक के साथ अनुपालन करते हैं;

(f) वित्तीय सौदा अथवा मामला पर अंकेक्षकों का अवलोकन अथवा टिप्पणी जिसका कम्पनी के कार्य पर कोई प्रतिकूल प्रभाव है;

(g) क्या धारा 164 की उपधारा (2) के अन्तर्गत कोई निदेशक निदेशक के रूप में नियुक्ति के लिए अयोग्य है;

(h) खाता तथा उससे जुड़े अन्य मामला का अनुरक्षण से संबंधित किसी मर्यादा, दुराव अथवा प्रतिकूल टिप्पणी;

(i) क्या कम्पनी का इस प्रकार के नियंत्रण की परिचालन प्रभावदेयता तथा वित्तीय विवरण के संदर्भ में पर्याप्त आंतरिक वित्तीय नियंत्रण है;

यद्यपि, यह नोट किया जा सकता है कि वित्तीय विवरण के संदर्भ में आंतरिक वित्तीय नियंत्रण की पर्याप्तता पर प्रतिवेदन आवश्यकता एक निजी कम्पनी पर

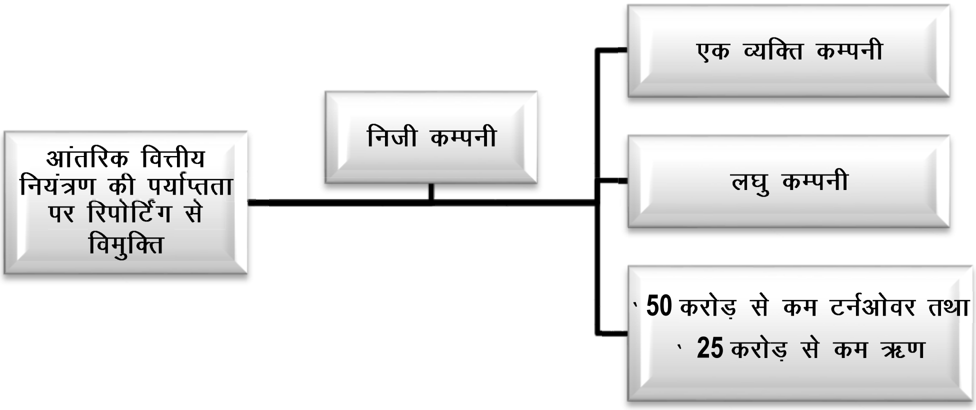
© The Institute of Chartered Accountants of India

लागू नहीं होगी जो –

(I) एक व्यक्ति कम्पनी ; अथवा

(II) लघु कम्पनी ; अथवा

(III) नवीनतम अकेंक्षित वित्तीय विवरण के अनुसार 50 करोड़ रू. से कम टर्नओवर तथा वित्तीय वर्ष के दौरान किसी समय बैंक अथवा वित्तीय संस्थान अथवा किसी निगमित संस्था का समग्र ऋण 25 करोड़ रू. से कम है।



(j) इस प्रकार का अन्य मामला जैसा निर्धारित हो सकता है। कम्पनी (अंकेक्षण तथा अंकेक्षक) नियम, 2014 का नियम 11 अंकेक्षक की रिपोर्ट में सम्मिलित किये जाने वाले अन्य मामले को निर्धारित करती है। अंकेक्षक की रिपोर्ट निम्न मामलें पर अपने मत तथा टिप्पणी को सम्मिलित करेगा नामतः-

(i) क्या इसकी वित्तीय विवरण में वित्तीय स्थिति पर लम्बित मुकद्मा बाजी पर प्रभाव को प्रकट किया है;

(ii) क्या कम्पनी ने डेरिवेटिव ठेके सहित दीर्घकालीन ठेके पर महत्वपूर्ण देखी जाने वाली भावी हानि के लिए किसी कानून अथवा लेखांकन मानक के अन्तर्गत प्रावधान किया;

(iii) क्या कम्पनी के द्वारा निदेशक शिक्षा तथा संरक्षण फंड को अंतरित की जाने वाली राशि के अंतरण में कोइ देरी की गयी है।

[नोटः (1) छात्र नोट कर सकते हैं कि अंकेक्षक को CARO, 2016 के अन्तर्गत निर्दिष्ट कुछ अतिरिक्त पर मामला को रिपोर्ट करना है जिसकी कम्पनी (अंकेक्षक रिपोर्ट) आदेश, 2016 के अन्तर्गत पैरा 10 प्रतिवेदन पर बाद में चर्चा की।

(2) छात्रों को कम्पनी अधिनियम 2013 की धारा 143(3)(f) तथा (h) के अन्तर्गत रिर्पोटिंग पर मार्गदर्शन पर रिपोर्ट करना होता है।

© The Institute of Chartered Accountants of India

(5) धोखाधड़ी पर रिपोर्ट करने का कर्तव्य:

A. <u>केंद्रीय सरकार को प्रतिवेदन-</u> कम्पनी अधिनियम 2013 की धारा **143(12)** जिसे कम्पनी (अंकेक्षण तथा अंकेक्षक) नियम, 2014 की नियम 13 के साथ पढा जाये यदि एक कम्पनी के अंकेक्षक का अंकेक्षक के रूप में अपने कर्तव्यों का निष्पादन के दौरान विश्वास करने का कारण है कि धोखाधड़ी का अपराध जिसमें 1 करोड़ रू. अथवा अधिक की व्यक्तिगत रूप से लिप्त होने की अपेक्षा है, को अधिकारियों अथवा कर्मचारियों द्वारा कम्पनी में किया है। अंकेक्षक इस प्रकार का समय तथा इस प्रकार का तरीका जैसा निर्धारित है के अंदर मामला को केंद्रीय सरकार को रिपोर्ट करेगा।

B. <u>अंकेक्षण समिति अथवा बार्ड को प्रतिवेदन करना-</u> निर्दिष्ट राशि [अर्थात् 1 करोड़ रू. से कम] से कम में लिप्त धोखाधड़ी के मामले में अंकेक्षक धारा 177 के अन्तर्गत गठित समिति अथवा अन्य मामलों में बोर्ड को इस प्रकार का समय तथा इस प्रकार के तरीके के अंदर जैसा निर्धारित है, में रिपोर्ट करेगा।

C. <u>बोर्ड की रिपोर्ट में प्रकटीकरण:</u> कम्पनियां जिसके अंकेक्षक ने उपधारा (12) के अन्तर्गत धोखाधड़ी को अंकेक्षण समिति अथवा बोर्ड को रिपोर्ट किया है परन्तु केंद्रीय सरकार को रिपोर्ट नहीं किया इस प्रकार का तरीका जैसा निर्धारित है, में बोर्ड की रिपोर्ट में इस प्रकार की धोखाधड़ी का विवरण को प्रकट करेगा।

कम्पनी अधिनियम 2013 की धारा 143 की उपधारा (13) अंकेक्षक के द्वारा प्रतिवेदन धोखाधड़ी की कार्यवाही की सुरक्षा करते हैं यदि सद्विश्वास में किया है। यह वर्णित करता है कि कम्पनी का एक अंकेक्षक को किसी कर्तव्य को उक्त मामला का रिपोर्टिंग के कारण हमारा उल्लंघन नहीं माना जायेगा यदि सद्विश्वास में किया गया है।

यह नोट करना अति महत्वपूर्ण है कि धोखाधड़ी प्रतिवेदन के संबंध में क्या वर्ष के दौरान अधिकारियों अथवा कर्मचारियों पर किसी धोखाधड़ी को पाया अथवा प्रतिवेदित किया। यदि हाँ तो, लिप्त राशि की प्रकृति तथा राशि का संकेत देवें। यदि प्रेक्टिस में कोई अंकेक्षक, लागत लेखाकर तथा कम्पनी सैक्रेट्री धारा 143 की उपधारा (12) के प्रावधानों का अनुपालन नहीं करता है, वह दण्ड के साथ दण्डनीय होगा जो 1 लाख रू. से कम नहीं होगा लेकिन जिसे 25 लाख रू. तक बढ़ाया जा सकता है।

अंकेक्षक को कम्पनी (अंकेक्षक का प्रतिवेदन) आदेश 2016 (CARO, 2016) के पैराग्राफ 3 के वाक्य (x) के तहत रिपोर्ट करना भी आवश्यक है, क्या वर्ष के दौरान कम्पनी द्वारा कोई धोखाधड़ी या इसके अधिकारियों एवं कर्मचारियों द्वारा कम्पनी पर धोखाधड़ी देखी गयी है या रिपोर्ट की गयी है। यदि हां, तो इसकी प्रवृत्ति तथा इसमें सम्मिलित राशि को व्यक्त किया गया है।

[नोट: CARO 2016 के विस्तुत प्रावधान के लिए छात्र कम्पनी (अंकेक्षक रिपोर्ट) आदेश 2016 के अन्तर्गत पैरा 10 प्रतिवेदन का संदर्भ कर सकते है।]

उदाहरण: *एक कम्पनी के मुख्य लेखाकार ने 50 लाख रू. की के कुल राशि का लेखा की पुस्तकों में झूठे इवांयस को प्रविष्ट किया तथा इस प्रकार के फर्जी ऋणदाता को सभी भुगतान कलियर किये। यहाँ पर कम्पनी का अंकेक्षक को धोखाधड़ी के अपने ज्ञान का 2 दिवस के अंदर बोर्ड अथवा अंकेक्षण समिति को धोखाधड़ी गतिविधि को रिपोर्ट करना होगा।*

© The Institute of Chartered Accountants of India

यह नोट किया जा सकता है कि अंकेक्षक 1 करोड़ रू. से कम की धोखाधड़ी की राशि को केंद्रीय सरकार को रिपोर्ट करने की आवश्यकता नहीं है। यद्यपि CARO, 2016 के अन्तर्गत रिर्पोटिंग की आवश्यकता है।

(6) केंद्रीय सरकार द्वारा निर्दिष्ट किसी अन्य मामले पर रिपोर्ट करने का कर्तव्य: केंद्रीय सरकार सामान्य अथवा विशेष आदेश के द्वारा राष्ट्रीय वित्तीय प्रतिवेदन प्राधिकरण के साथ परामर्श में आदेश में निर्दिष्ट कम्पनियों की इस प्रकार की श्रेणी अथवा कम्पनियों का विवरण के संबंध में आदेश में निर्दिष्ट हो सकता है कि अंकेक्षक की रिपोर्ट इस प्रकार के मामले पर विवरण को सम्मिलित करेगा।

यद्यपि अधिसूचना दिनांक 29.03.2016 के अनुसार जब तक NFRA का गठन नहीं हो जाता, केंद्रीय सरकार MCA में संयुक्त सचिव अथवा समतुल्य रेंक का एक अधिकारी की अध्यक्षता समिति के साथ इस उपधारा के अन्तर्गत आवश्यक परामर्श करेगा तथा समिति में ICAI तथा उद्योग चैम्बर्स का प्रतिनिधि तथा लेखांकन मानक पर राष्ट्रीय सलाहकार समिति (NACAS) तथा C&AG के कार्यलाभ में विशेष आमंत्रित होंगे।

[नोट: छात्र नोट कर सकते हैं कि कम्पनी (अंकेक्षक रिपोर्ट) आदेश, 2016 को इस परिदृश्य में अधिसूचित किया है तथा कम्पनी (अंकेक्षक रिपोर्ट) आदेश, 2016 के अन्तर्गत पैरा 10 रिर्पोटिंग के अन्तर्गत बाद में चर्चा की है]

(7) शाखा के अंकेक्षण के संदर्भ में कम्पनी का अंकेक्षक का कर्तव्य तथा अधिकारों की शीर्षक 13 शाखा अंकेक्षण के अन्तर्गत अध्याय में शाखा अंकेक्षक की पृथक रूप से चर्चा की है।

(8) मर्यादित अथवा नकारात्मक रिपोर्ट के लिए कारण को वर्णित करने का कर्तव्य: धारा **143(4)** के अनुसार जहां पर अंकेक्षण रिपोर्ट में सम्मिलित की जाने वाला किसी मामलों को नकारात्मक अथवा मर्यादा के साथ उत्तर दिया है, रिपोर्ट में उसके लिए कारण को वर्णित करना होगा।

10. कम्पनी (अंकेक्षक रिपोर्ट} आदेश 2016 [CARO, 2016] के अन्तर्गत प्रतिवेदन

केंद्रीय सरकार कम्पनी अधिनियम 2013 की धारा **143(11)** के अन्तर्गत गठित समिति से परामर्श के पश्चात् तथा कम्पनी (अंकेक्षक रिपोर्ट) आदेश, 2015 के अवरोध में कम्पनी अधिनियम 2013 की धारा 143(11) के अन्तर्गत कम्पनी (अंकेक्षक रिपोर्ट} आदेश 2016 (CARO 2016) को 29 मार्च 2016 को जारी किया। आदेश की आवश्यकता अंकेक्षक रिपोर्ट के संबंध में अधिनियम की विद्यमान प्रावधान का अनुपूरक है।

आदेश अंकेक्षकों का कर्तव्य तथा उत्तरदायित्व को सीमित करना नहीं है परन्तु उसमें निर्दिष्ट मामलों के संबंध में अंकेक्षण रिपोर्ट में सम्मिलित करना है।

आदेश के प्रयोज्यता : CARO 2016 एक अतिरिक्त रिपोर्टिंग आवश्यकता आदेश है। यह आदेश कम्पनी अधिनियम 2013 की धारा 2 के वाक्य (42) में परिभाषित विदेशी कम्पनी सहित प्रत्येक कम्पनी पर लागू होता है।

यद्यपि आदेश विशेष रूप से निम्न कम्पनियों को मुक्त करता है-

© The Institute of Chartered Accountants of India

(i) एक बैंकिंग कम्पनी जैसा बैंकिंग विनियमन अधिनियम 1949 की धारा 5 का वाक्य (c) में परिभाषित किया है;

(ii) एक बीमा कम्पनी जैसा बीमा अधिनियम,1938 के अन्तर्गत परिभाषित किया है;

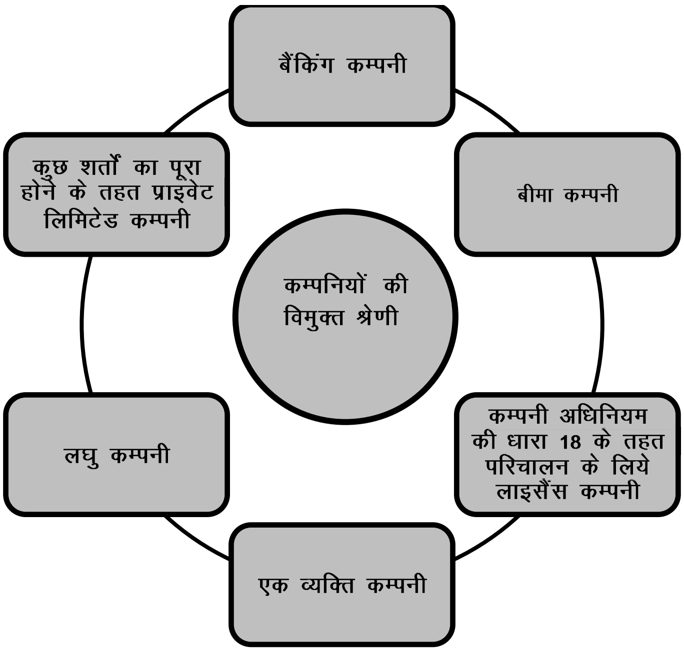
(iii) कम्पनी अधिनियम की धारा 8 के अन्तर्गत परिचालन के लिए लाइसेंस कम्पनी;

(iv) एक व्यक्ति कम्पनी जैसा कम्पनी अधिनियम की धारा 2 का वाक्य (62) में परिभाषित किया है।

(v) एक लघु कम्पनी जैसा कम्पनी अधिनियम की धारा 2 का वाक्य (85) में परिभाषित किया तथा

(vi) एक प्राइवेट लिमिटेड कम्पनी जो कि एक सार्वजनिक कम्पनी की सहायक अथवा धारक कम्पनी नहीं है, तुलनपत्र तिथि को 1 करोड़ रू. से अधिक की चुकता पूंजी तथा संचय नहीं तथा वित्तीय वर्ष के दौरान किसी समय किसी बैंक अथवा वित्तीय संस्थान से 1 करोड़ रू. से अधिक का ऋण नहीं है तथा वित्तीय विवरण के अनुसार वित्तीय वर्ष के दौरान 10 करोड़ रू. से अधिक कम्पनी अधिनियम की अनुसूची III में प्रकट कुल राजस्व नहीं है (बंद परिचालन से राजस्व सहित)

यह भी नोट किया जा सकता है कि आदेश एकीकृत वित्तीय विवरण पर अंकेक्षक की रिपोर्ट पर लागू नहीं है।



उदाहरण

उदाहरण 1: *'Educating Child' कम्पनी अधिनियम 2013 की धारा 8 के अन्तर्गत पंजीकृत कम्पनी है।*

© The Institute of Chartered Accountants of India

दिये गये मामले में, 'Educating Child' कम्पनी अधिनियम 2013 की धारा 8 के अन्तर्गत परिचालन करने के लिए लाइसेंस है। इसलिए CARO, 2016 तदानुसार 'Educating Child' पर लागू नहीं होगा।

उदाहरण 2: *Ashu Pvt. Ltd. की 50 लाख रू. का पूर्णदत पूंजी तथा संचय है। वर्ष के दौरान कम्पनी ने स्वतंत्र रूप से एक बैंक तथा एक वित्तीय संस्थान से 70 लाख रू. प्रत्येक से ऋण लिया। इसकी 900 लाख रू. की टर्नओवर है।*

Ashu Pvt. Ltd., का दिये गये मामले में इसका 50 लाख रू. की चुकता पूंजी तथा संचय 50 लाख रू. की है अर्थात् 1 करोड़ रू. से कम है, 9 करोड़ रू. का टर्नओवर अर्थात् ` 10 करोड़ से कम है। यद्यपि इसका बैंक तथा वित्तीय संस्थान से संग्रहित 1.40 करोड. रू. (` 70 लाख + ` 70 लाख) की अधिकतम अदत ऋण है।

इसलिए, यह ऋण से संबंधित शर्त को पूरा करने में विफल रहता है। इसलिए तदानुसार CARO, 2016 Ashu Pvt. Ltd. पर लागू होगा।

अंकेक्षक की रिपोर्ट में सम्मिलित किये जाने वाला मामला: आदेश का पैरा 3 अंकेक्षक को निम्न मामलों पर अंकेक्षक की रिपोर्ट में निम्न विवरण को सम्मिलित करने के लिए कहता है-

(i) (a) क्या कम्पनी स्थायी सम्पत्ति की मात्रात्मक विवरण तथा स्थिति सहित पूर्ण विवरण को दिखाते हुए उपयुक्त रिकार्ड को रख रही है;

(b) क्या इन स्थायी सम्पत्ति को उचित अंतराल पर प्रबंधन द्वारा भौतिक रूप से सत्यापित किया है, क्या इस प्रकार के सत्यापन पर किसी सारवान त्रुटि को पाया तथा यदि ऐसा है तो, क्या उसे लेखा की पुस्तकों में उपयुक्त ढंग से डील किया है;

(c) क्या अचल सम्पत्ति का स्वत्व विलेख को कम्पनी के नाम में धारित किया, यदि नही ंतो उसका विवरण प्रदान करें;

(ii) क्या भौतिक सत्यापन को प्रबंधन द्वारा उचित अंतराल पर परिचालित किया तथा किसी सारवान त्रुटि को पाया गया तथा यदि हाँ तो, क्या उन्हें लेखा की पुस्तकों को सही ढंग में डील किया है;

(iii) क्या कम्पनी ने कम्पनी अधिनियम 2013 की धारा 189 के अन्तर्गत रखे रजिस्टर में कम्पनियाँ, फर्म सीमित दायित्व साझेदारी अथवा अन्य पक्षों को आरक्षित अथवा अनारक्षित ऋण को प्रदान किया,

(a) क्या इस प्रकार के ऋण को प्रदान करने की शर्त कम्पनी के हित का पूर्वाग्रह में नहीं है;

(b) क्या मूलधन का पुर्न भुगतान तथा ब्याज का भुगतान का शेडयूल वर्णित है तथा पुर्न भुगतान अथवा प्राप्ति नियमित है;

(c) यदि राशि अति देय है, वह नब्बे दिवस से अधिक अति देय कुल राशि को वर्णित करें तथा क्या मूलधन तथा ब्याज की वसूली के लिए कम्पनी द्वारा उचित कदम उठाये हैं;

© The Institute of Chartered Accountants of India

(iv) कम्पनी अधिनियम 2013 की धारा 185 तथा 186 के प्रावधान की अनुपालना की है। यदि नही ंतो उसका विवरण प्रदान करें।

(v) जहां पर कम्पनी ने जमा स्वीकार किये हैं, क्या भारतीय रिजर्व बैंक द्वारा जारी निर्देश तथा कम्पनी अधिनियम 2013 की धारा 73 से 76 तथा अथवा कोई प्रासंगिक प्रावधान तथा उसके अन्तर्गत बनाये नियम जहां पर लागू की अनुपालना की है? यदि नहीं तो, इस प्रकार का उल्लंघन की प्रकृति को वर्णित करें। यदि कम्पनी लॉ बोर्ड अथवा राष्ट्रीय कम्पनी कानून अधिकरण अथवा रिजर्व बैंक ऑफ इंडिया अथवा किसी न्यायालय अथवा किसी अन्य अधिकरण के द्वारा आदेश पारित किया क्या उसकी अनुपालन की अथवा नहीं?

(vi) जहां पर कम्पनी अधिनियम 2013 की धारा 148 की उपधारा (1) के अन्तर्गत केंद्रीय सरकार द्वारा निर्दिष्ट लागत रिकार्ड को रखा गया तथा क्या इस प्रकार के खाता तथा रिकार्ड को बनाया तथा रखा गया।

(vii) (a) क्या कम्पनी भविष्य निधि, कर्मचारी राज्य बीमा, आयकर, बिक्री कर, सेवा कर, सीमा शुल्क, उत्पाद शुल्क, मूल्य संवर्द्धन कर, उपकर तथा उपयुक्त प्राधिकरण के साथ अन्य वैधानिक देय सहित गैर विवादित वैधानिक देय को जमा करने में नियमित है तथा यदि नही ंतो, कर जब से भुगतानयोग्य की तिथि से छह माह से अधिक अवधि के लिए संबंधित वित्तीय वर्ष के अंतिम दिवस पर अदत वैधानिक देय की बकाया की हद का संकेत देना होगा;

(b) जहाँ पर किसी विवाद के कारण आयकर अथवा बिक्री कर अथवा सेवा कर अथवा सीमा शुल्क अथवा उत्पाद शुल्क तथा वेट को जमा नहीं करवाया, तब लिप्त राशि तथा फोरम जहां पर विवाद लम्बित है, का वर्णन करना होगा (संबंधित विभाग को केवल प्रतिवेदन एक विवाद नहीं है)।

(viii) क्या कम्पनी ने वित्तीय संस्थान, बैंक, सरकार से ऋण का पुर्नभुगतान अथवा ऋणपत्र धारकों को देय में चूक की (बैंक, वित्तीय संस्थान तथा सरकार, ऋण दाता के अनुसार चूक का मामला को प्रदान करना होगा)

(ix) क्या आरंभिक सार्वजनिक प्रस्ताव अथवा आगे सार्वजनिक प्रस्ताव (ऋण प्रलेख सहित) तथा आवधिक ऋण के जरिये उगाहा धन को उस उद्देश्य के लिए लागू किया जिसके लिए उन्हें उगाहा। यदि नहीं तो, देरी अथवा चूक तथा बाद का सुधार के साथ विवरण जैसा लागू हो सकता है, का प्रतिवेदन करना चाहिए;

(x) क्या इसके अधिकारियों अथवा कर्मचारियों के द्वारा कम्पनी पर धोखाधड़ी अथवा कम्पनी के द्वारा धोखाधड़ी को वर्ष के दौरान नोटिस तथा रिपोर्ट किया यदि हां तो प्रकृति तथा लिप्त राशि का संकेत करना चाहिये।

(xi) क्या कम्पनी अधिनियम 2013 की अनुसूची V के साथ पढकर धारा 197 का प्रावधान द्वारा अनिवार्य आवश्यक अनुमोदन के अनुसार प्रदान अथवा भुगतान किया। यदि नही ंतो, लिप्त राशि को वर्णित करें तथा इसकी वापिसी को प्राप्त करने के लिए कम्पनी द्वारा लिये गये चरण को वर्णित करें;

© The Institute of Chartered Accountants of India

(xii) क्या निधी कम्पनी ने दायित्व को पूरा करने के लिए 1:20 का अनुपात में जमा का शुद्ध स्वामित्व फंड की अनुपालना की है तथा क्या निधी कम्पनी दायित्व को पूरा करने के लिए निधि नियम में निर्दिष्ट अभारित आवधिक जमा द्वारा प्रतिशत को बना रही है;

(xiii) क्या संबंधित पक्ष से सौदे कम्पनी अधिनियम की धारा 177 तथा 188 की अनुपालना में है जहां पर लागू लेखांकन मानक के अनुसार वित्तीय विवरण में विवरण को प्राप्त किया है;

(xiv) क्या कम्पनी ने समीक्षा के अन्तर्गत वर्ष के दौरान अंशों का अथवा पूर्ण अथवा आंशिक परिवर्तनीय ऋणपत्र का अधिमान आबंटन अथवा प्राइवेट प्लेसमैंट किया है तथा यदि हाँ तो क्या कम्पनी अधिनियम 2013 की धारा 42 की आवश्यकता की अनुपालना की है तथा उगाहा फंड को उसी उद्देश्य के लिए प्रयुक्त किया जिसके लिए फंड को उगाहा गया। यदि नहीं तो गैर अनुपालन की प्रकृति तथा लिप्त राशि के संबंध में विवरण प्रदान करें;

(xv) क्या कम्पनी उसके साथ जुड़े निदेशकों अथवा व्यक्तियों ने कोई गैर नकद सौदा किया है तथा यदि हाँ तो, क्या कम्पनी अधिनियम 2013 का धारा 192 का प्रावधान की अनुपालना की है;

(xvi) क्या कम्पनी को भारतीय रिजर्व बैंक की धारा 45-IA के अन्तर्गत पंजीकृत होने की आवश्यकता है तथा यदि हाँ, तो पंजीकरण को प्राप्त किया है।

प्रतिकूल अथवा मर्यादित उत्तर के लिए वर्णित किये जाने वाला कारण: जहाँ पर आदेश का पैरा उसे संदर्भित प्रश्न में से किसी का उत्तर अंकेक्षण रिपोर्ट में प्रतिकूल अथवा मर्यादित है, अकेंक्षक इस प्रकार के प्रतिकूल अथवा मर्यादित उत्तर के आधार को भी वर्णित करेगा।

आगे जहां पर अंकेक्षक किसी निर्दिष्ट मामला पर अपनी राय को प्रकट करने में असमर्थ हैं, उसकी रिपोर्ट कारण सहित वर्णित करेगा क्यों उस पर उसे अपनी राय देना संभव नहीं है।

उदाहरण: कम्पनी ने वर्षांत पर अपनी इंवेंटरी की गिनती करने की प्रेक्टिस को बंद कर दिया, क्योंकि उसकी राय में यह बेकार है, समय खपाने वाली है तथा परिचालन के सामान्य कार्य में बाधा डालती है। CARO, 2016 के अन्तर्गत प्रतिवेदन आवश्यकता को स्पष्ट करें।

इवेंटरी की भौतिक सत्यापन के लिए रिर्पोटिंग: CARO, 2016 का पैरा 3 का वाक्य (ii) अंकेक्षक को रिपोर्ट करने के लिए कहता है क्या इंवेंटरी का भौतिक सत्यापन प्रबंधन द्वारा उचित अंतराल पर किया जायेगा तथा क्या किसी सारवान त्रुटि को पाया है तथा यदि हाँ, क्या उसे लेखा की पुस्तकों में उपयुक्त रूप से डील किया।

इंवेंटरी का भौतिक सत्यापन कम्पनी का प्रबधन का उत्तरदायित्व है जिसे एक वर्ष में कम से कम एक बार तथा उपयुक्त मामला में कभी–कभी अधिक बार भौतिक मदों का सत्यापन करना चाहिये।

दिये गये मामले में, प्रबंधन द्वारा इंवेंटरी की भौतिक सत्यापन का आवश्यकता को पूरा नहीं किया तथा इसलिए अंकेक्षक CARO, 2016 के अन्तर्गत उसे इंगित करना चाहिए। उन्हें वित्तीय विवरण पर प्रभाव का विचार करना चाहिए तथा तद्नुरूप रिपोर्ट करें।

11. अंकेक्षक की रिपोर्ट में प्रकटीकरण

© The Institute of Chartered Accountants of India

निम्न पैराग्राफ प्रकटीकरण का तरीका तथा मर्यादा का तरीका से डील करती है, को अंकेक्षक की रिपोर्ट में करना होगा।

AS-1 -लेखांकन नीतियों की प्रकटीकरण

एक कम्पनी के मामला में, सदस्यों मामलों को अपनी अंकेक्षण रिपोर्ट को मर्यादित करना चाहिए यदि –

(a) कम्पनी अधिनियम 2013 की अनुसूची III अथवा किसी अन्य प्रावधान में प्रकट करने की लेखांकन नीतियों को प्रकट करने की आवश्यकता है, को प्रकट नहीं किया अथवा

(b) लेखांकन को उर्पाजन आधार पर तैयार किया है अथवा

(c) चलयामन संस्था का आधारभूत लेखांकन मान्यता का पालन नहीं किया तथा यह तथ्य वित्तीय विवरणों में प्रकट नहीं किया अथवा

(d) लेखांकन नीतियों में परिवर्तन के संबंध में उपयुक्त प्रकटीकरण नहीं किया।

जहां पर कम्पनी को उपरोक्त वर्णित मामला में से किसी के संबंध में विशिष्ट विमुक्ति दी है परन्तु इस प्रकार की विमुक्ति का तथ्य को खाता में पर्याप्त रूप से प्रकट नहीं किया, सदस्य को अंकेक्षण मर्यादा की विषय वस्तु बनाये बिना अपनी अंकेक्षण रिपोर्ट में विमुक्ति का तथ्य का वर्णन करना चाहिए।

उपरोक्त के मत में, अंकेक्षक को विभिन्न परिस्थिति पर विचार करना होगा क्या रिपोर्ट को मर्यादित करना होगा अथवा केवल प्रकटीकरण देना है। जहाँ पर उधम कम्पनी ह्यस संचालित नहीं है, लेखांकन नीतियों के संबंध में पर्याप्त प्रकटीकरण के मामले में अपनी अंकेक्षण रिपोर्ट में उपयुक्त रूप से मर्यादित किया है। इसी तरह सदस्य को परीक्षण करना चाहिए। यदि वित्तीय विवरण के तैयार करने में मूलभूत लेखांकन मामला का पालन किया है अथवा नहीं। उपयुक्त मामले में, उसे विचार करना चाहिए क्या लागू कानून की आवश्यकता को ध्यान में रखकर उसकी रिपोर्ट में मर्यादा की आवश्यकता है।

कम्पनी अधिनियम द्वारा संचालित नहीं उधम द्वारा गैर अनुपालना के मामले में, उस स्थिति में जहां पर प्रासंगिक विधान इस प्रकार प्रकटीकरण को करने के लिए नहीं कहते सदस्य को अंकेक्षण मर्यादा की विषय वस्तु बनाये बिना अपनी अंकेक्षण रिपोर्ट में पर्याप्त प्रकटीकरण करना चाहिए।

अंकेक्षण रिपोर्ट में मर्यादा/प्रकटीकरण करने में अंकेक्षक को प्रासंगिक मद की सारवानता पर विचार करना चाहिए इसलिए, अंकेक्षक को मदों को जो उसके नीतियों में सारवान नहीं हैं, के संबंध में मर्यादा/प्रकटीकरण करने की आवश्यकता नहीं है।

एक प्रकटीकरण जो अंकेक्षण मर्यादा की विषय वस्तु नहीं को अंकेक्षक रिपोर्ट में इस तरीके में करना चाहिए कि यह पाठक को स्पष्ट हो कि प्रकटीकरण एक अंकेक्षण मर्यादा नहीं बनाता। सत्य तथा उचित मत पर अंकेक्षक की राय को समाहित पैराग्राफ उपरोक्त प्रकटीकरण को समाहित संदर्भ सम्मिलित नहीं होना चाहिए।

12. संयुक्त अंकेक्षण

चाटर्ड अकाउटेंड को सयुंक्त अंकेक्षक के रूप में नियुक्ति बड़ी कम्पनियों तथा निगम में वृहद् है। संयुक्त अंकेक्षण में मूलतः दी गयी समय अवधि में एक विशेषज्ञ कार्य को देने के लिए

© The Institute of Chartered Accountants of India

अंकेक्षक की एक से ज्यादा फर्म की संसाधन तथा दक्षता के साथ निहित है जो एक रूप से व्यक्तिगत रूप से निर्धारित करना कठिन हो पाता है। इसमें आवश्यक रूप से कुल कार्य की बांटना का शामिल है। यह स्वयं में काफी बड़ा लाभ है।

विशिष्ट शब्द में जो लाभ हैं नीचे प्रवाहित होते हैं:

(i) विशेषज्ञता का बांटना

(ii) परस्पर परामर्श का लाभ

(iii) न्यून कार्यभार

(iv) निष्पादन की बेहतर गुणवत्ता

(v) नियंत्रण में ली गयी कम्पनी का अंकेक्षक को हटाने को अक्सर बचाया जाता है।

(vii) बहु–राष्ट्रीय कम्पनियों के संदर्भ में स्थानीय फर्म की विशेषज्ञता का उपयोग कर कार्य को फैलाया जा सकता है जो विस्तृत कार्य तथा स्थनीय कानून तथा विनियमन को डील करने में बेहतर स्थिति में है।

(viii) न्यून कर्मचारी विकास लागत

(ix) कार्य करने के लिए न्यून लागत

(x) बेहतर कुशलता के लिए स्वस्थ प्रतिस्पर्द्धा की अनुभूति

सामान्य हानि निम्न हो सकती है:

(i) शुल्क को बांटा जा रहा है।

(ii) मनोवैज्ञानिक समस्या जहां पर विभिन्न प्रतिष्ठा की फर्म संयुक्त अंकेक्षण के साथ जुड़ी है।

(iii) कुछ अंकेक्षकों की सामान्य बेहतर दिखाने की प्रवृति

(iv) कार्य का समन्वय की समस्या

(v) सामान्य मतलब का कार्य के क्षेत्र की अनदेखी

(vi) किये गये कार्य के दायित्व के बारे में अनिश्चितता

इंस्टीटयूट ऑफ चाटर्ड अकाउटेंड ने 299 (पुर्नरक्षित), "वित्तीय विवरण का संयुक्त अंकेक्षण पर मानक को जारी किया जो SA 200 "स्वतंत्र अंकेक्षक का सम्पूर्ण उद्देश्य तथा अंकेक्षण पर मानक के अनुसार एक अंकेक्षण का परिचालन में रखा गया अंकेक्षक का सम्पूर्ण उद्देश्य को प्राप्त करने संयुक्त अंकेक्षण का प्रभावी परिचालन का सिद्वांत को रखता है। यह मानक संयुक्त अंकेक्षकों द्वारा अंकेक्षण को करने में विशेष मानक को डील करता है। यह कहता है कि–

(i) साझेदार तथा संयुक्त अंकेक्षकों में से प्रत्येक से लिप्तता दल का प्रत्येक प्रमुख सदस्यों को अंकेक्षण की योजना में लिप्त होना चाहिए।

(ii) संयुक्त अंकेक्षकों को सम्पूर्ण अंकेक्षण व्यूहरचना को संयुक्त रूप से स्थापित करना चाहिए जो अंकेक्षण का क्षेत्र, लाभ तथा निर्देश को तय करता है तथा अंकेक्षण योजना के विकास को भी मार्गदर्शित करता है।

© The Institute of Chartered Accountants of India

(iii) अंकेक्षण के आरंभ होने से पहले, संयुक्त अंकेक्षकों को संयुक्त अंकेक्षण योजना की चर्चा तथा विकसित करना चाहिए। संयुक्त अंकेक्षण योजना को विकसित करने में, संयुक्त अंकेक्षकों को चाहिये :

(1) अंकेक्षण क्षेत्र के विभाजन तथा सामान्य अंकेक्षण क्षेत्र की पहचान;

(2) लिप्तता की प्रतिवेदन उद्देश्य को ज्ञात करना;

(3) सभी संयुक्त अंकेक्षकों के मध्य फेक्टर जो लिप्तता दल का प्रयास का निर्देश में महत्वपूर्ण है पर विचार करना तथा सम्प्रेषण करना;

(4) प्रारंभिक लिप्तता गतिविधियों अथवा इसी प्रकार पहले से निष्पादित लिप्तता पर विचार करना।

(5) लिप्तता को पूर्ण करने के लिए आवश्यक संसाधन की प्रकृति, संचय तथा हद को ज्ञात करना।

(iv) संयुक्त अंकेक्षकों में से प्रत्येक को सारवान मिथ्या विवरण की जोखिम का विचार तथा समीक्षा करना चाहिए तथा अन्य संयुक्त अंकेक्षकों को संप्रेषित करना चाहिए।

(v) निष्पादित किये जाने वाले (I) सामान्य तथा (II) इस प्रकार अंकेक्षण का आबंटित विशिष्ट क्षेत्र के लिए अंकेक्षण प्रक्रिया की प्रकृति, समय तथा हद की संयुक्त अंकेक्षक द्वारा चर्चा तथा प्रपत्रीकरण किया जाना चाहिए।

(vi) संयुक्त अंकेक्षकों को सामान्य लिप्तता पत्र तथा सामान्य प्रबंधन प्रतिवेदन पत्र को प्राप्त करना चाहिए।

(vii) कार्य आबंटन प्रपत्र को सभी संयुक्त अंकेक्षकों के द्वारा हस्ताक्षरित करना चाहिए तथा संचालन से प्रभारित व्यक्तियों को संप्रेषित करना चाहिए।

यह आगे वर्णित किया गया है कि संयुक्त अंकेक्षकों के मध्य विभाजित अंकेक्षण कार्य के संबंध में प्रत्येक संयुक्त अंकेक्षक अंकेक्षण प्रक्रिया का उपयुक्त निष्पादन सहित इस प्रकार के संयुक्त अंकेक्षकों के मध्य आबंटित कार्य के लिए उत्तरदायी होगा। दूसरी तरफ सभी संयुक्त अंकेक्षक संयुक्त रूप से तथा अलग से उत्तरदायी होगा:

(i) अंकेक्षण कार्य जो संयुक्त अंकेक्षकों के मध्य विभाजित नहीं है तथा सभी संयुक्त अंकेक्षकों द्वारा चलाया जाता है;

(ii) सामान्य अंकेक्षण क्षेत्र के संबंध में अंकेक्षण योजना के अन्तर्गत संयुक्त अंकेक्षकों द्वारा लिया गया निर्णय;

(iii) मामला जिसे उनमें से किसी एक के द्वारा संयुक्त अंकेक्षकों के नोटिस में लाया जाता है तथा इस प्रकार के मामला पर संयुक्त अंकेक्षकों के मध्य सहमति है;

(iv) परीक्षण करना कि इकाई का वित्तीय विवरण प्रासंगिक विधान की आवश्यकता के साथ अनुपालना करता है;

(v) वित्तीय विवरण की प्रस्तुति तथा प्रकटीकरण जैसा लागू वित्तीय प्रतिवेदन फ्रेमवर्क द्वारा आवश्यक है;

© The Institute of Chartered Accountants of India

(vi) सुनिश्चित करना कि अंकेक्षण रिपोर्ट प्रासंगिक विधान अंकेक्षण पर लागू मानक तथा ICAI द्वारा जारी अन्य प्रासंगिक उद्घोषणा के साथ अनुपालना करता है।

जहां पर संयुक्त अंकेक्षक के ध्यान में मामला आता है जो अन्य संयुक्त अंकेक्षकों की उत्तरदायित्व का क्षेत्र से प्रासंगिक है अथवा जिसमें प्रकटीकरण की आवश्यकता है अथवा अन्य संयुक्त अंकेक्षकों के साथ चर्चा अथवा निर्णयन के उपयोग की आवश्यकता है। उक्त संयुक्त अंकेक्षक अंकेक्षण के पूर्ण होने से पहले लिखित में सभी संयुक्त अंकेक्षकों से संप्रेषण करेगा।

यह नोट किया जा सकता है कि संयुक्त अंकेक्षकों को सामान्य अंकेक्षण रिपोर्ट जारी करना होता है। यद्यपि, जहां पर संयुक्त अंकेक्षक अंकेक्षण रिपोर्ट द्वारा कवर किसी मामला अथवा राय के संबंध में असहमत है वे एक पृथक अंकेक्षण रिपोर्ट में अपनी राय व्यक्त करेंगे। इस प्रकार की परिस्थिति में, संयुक्त अंकेक्षकों द्वारा जारी रिपोर्ट एक दूसरे की अंकेक्षण रिपोर्ट में संदर्भ करेगा।

[नोट: छात्र दिये गये लिंक https://resource.cdn.icai.org/49657aasb39352.pdf **पर वित्तीय विवरण का संयुक्त अंकेक्षण को संदर्भित कर सकते हैं।**

13. शाखा कार्यालय लेखों का अंकेक्षण

कम्पनी अधिनियम 2013 की धारा 128(1) के अनुसार प्रत्येक कम्पनी प्रत्येक वित्तीय वर्ष के लिए अपने पंजीकृत कार्यालय पर लेखा की पुस्तकें तथा अन्य प्रासंगिक पुस्तकें तथा पेपर तथा वित्तीय विवरण को तैयार करेगी तथा देखेगी जो इसका शाखा कार्यालय अथवा कार्यालय यदि कोइ है, सहित कम्पनी का कार्यकलाप की स्थिति का सत्य तथा उचित फल देता है तथा दोनों पंजीकृत कार्यालाभ तथा इसकी शाखा पर प्रभावी सौदों को स्पष्ट करता है तथा इस प्रकार की पुस्तकों को उर्पाजन आधार तथा लेखा की दोहरी प्रविष्टी प्रणाली के अनुसार रखा जाता है।

यह नोट किया जा सकता है कि उपरोक्त सभी अथवा कोई लेखा की पुस्तकें तथा अन्य प्रासंगिक प्रपर्स को इस प्रकार के अन्य स्थान पर रखा जा सकता है जैसा निदेशक मंडल निर्णय ले तथा जहां पर इस प्रकार का निर्णय लिया है, कम्पनी उसके 7 दिवस के अंदर उस अन्य स्थान का पूर्ण पता को देते हुए लिखित में पंजीयक के पास नोटिस को फाइल करेगा।

छात्र नोट कर सकते हैं कि कम्पनी इस प्रकार की लेखा की पुस्तकें अथवा अन्य प्रासंगिक पेपर्स को इलैक्ट्रोनिक मोड में रख सकता है जैसा निर्धारित है।

उपधारा (2) प्रदान करता है कि जहां पर कम्पनी का भारत में अथवा भारत से बाहर शाखा कार्यालय, इसे उपधारा (1) के प्रावधान की अनुपालन माना गया है। यदि शाखा कार्यालय पर प्रभावी सौदों में संबंधित उपयुक्त पुस्तकों को उस कार्यालय में रखा है तथा आवधिक रूप से सारांश उपयुक्त पुस्तक को इसके पंजीकृत कार्यालय अथवा उसमें संदर्भित (1) पर कम्पनी को शाखा कार्यालय द्वारा भेजा है।

आगे, कम्पनी अधिनियम 2013 की धारा **143** की उपधारा (8) शाखा का अंकेक्षण तथा शाखा अंकेक्षक का अंकेक्षण का संदर्भ में कम्पनी का अंकेक्षक का कर्तव्यों तथा अधिकार को निर्धारित करता है। जहां पर कम्पनी का शाखा कार्यालय है, उस कार्यालय का खाता का या तो इस अधिनियम के अन्तर्गत कम्पनी के लिए नियुक्त अंकेक्षकों के द्वारा अथवा इस

© The Institute of Chartered Accountants of India

अधिनियम के अन्तर्गत कम्पनी का अंकेक्षक के रूप में नियुक्ति के लिए अहर्ता प्राप्त कोई अन्य व्यक्ति अथवा धारा 139 के अन्तर्गत व्यक्ति के द्वारा खाता का अंकेक्षण किया जायेगा अथवा जहां पर शाखा कार्यालय भारत से बाहर स्थित है, शाखा कार्यालय के खाता का अंकेक्षण या तो कम्पनी के अंकेक्षक द्वारा अथवा एक लेखांकार अथवा उस देश का कानून के अनुसार शाखा कार्यालय का खाता का अंकेक्षक के रूप में कार्य करने के लिए अहर्ता प्राप्त कोई अन्य व्यक्ति द्वारा किया जायेगा तथा शाखा का अंकेक्षण तथा शाखा अंकेक्षक के संदर्भ में कम्पनी का अंकेक्षक का कर्तव्य इस तरह का होगा जैसा निर्धारित है:

यह नोट किया जा सकता है कि शाखा अंकेक्षक उनके द्वारा परीक्षण शाखा के खाता पर प्रतिवेदन तैयार करेगा तथा कम्पनी के अंकेक्षक को भेजेगा जो इस तरह के तरीके में अपनी रिपोर्ट से डील करेगा जैसा वह आवश्यक समझे।

आगे कम्पनी (अंकेक्षण तथा अंकेक्षक} नियम 2014 का नियम 12 के अनुसार, शाखा अंकेक्षक अपनी रिपोर्ट कम्पनी का अंकेक्षक को देगा तथा अंकेक्षक के द्वारा धोखाधड़ी की रिर्पोटिंग इस प्रकार के शाखा अंकेक्षक तक भी पहुंचाई जायेगी जो संबंधित शाखा से संबंधित है।

एक अन्य अंकेक्षक क कार्य का उपयोग करना: जब कम्पनी के अंकेक्षक के अतिरिक्त एक व्यक्ति द्वारा शाखा का खातों का अंकेक्षण किया जाता है, शाखा का खातों का अंकेक्षण तथा कम्पनी का अंकेक्षण के संबंध में इस प्रकार का अंकेक्षक तथा कम्पनी का अंकेक्षक की भूमिका के बारे में स्पष्ट समझ होनी चाहिए, साथ में एक प्रभावी अंकेक्षण के उद्देश्य के लिए दोनों अंकेक्षकों के मध्य तालमेल होने की आवश्यकता है। इस आवश्यकता की मान्यता में इंस्टीटयूट ऑफ चाटर्ड अकाउटेंड ऑफ इंडिया की काउंसिल ने इन मुद्दों को **SA 600, "एक अन्य अंकेक्षक का कार्य का उपयोग"** में डील किया है। यह स्पष्ट करता है कि कुछ स्थिति में इकाई को संचालित करने वाला विधान प्रमुख अंकेक्षक को एक घटक का दौरा करने का अधिकार देता है तथा उक्त घटक का लेखा की पुस्तकें तथा अन्य रिकार्ड का परीक्षण का अधिकार देता है यदि वह ऐसा करना आवश्यक समझता है। जहां पर घटक के लिए एक अन्य अंकेक्षक को नियुक्त किया है, प्रमुख अंकेक्षक सामान्यतः इस प्रकार के अंकेक्षक के कार्य पर विश्वास करने के लिए हकदार होगा जब तक विशेष परिस्थिति है जो उसे घटक का दौरा करने तथा/अथवा उक्त घटक की लेखा की पुस्तकें तथा अन्य रिकार्ड का परीक्षण करना आवश्यक ना बना दे। आगे, यह कहता है कि विशिष्ट कार्यभार के रूप में प्रमुख अंकेक्षण को पर्याप्त उपयुक्त अंकेक्षण साक्ष्य को प्राप्त करने के लिए कि प्रमुख अंकेक्षक के उद्देश्य के लिए अन्य अंकेक्षक का कार्य पर्याप्त है, प्रमुख अंकेक्षक को प्रक्रिया को निष्पादित करना चाहिए। एक अन्य अंकेक्षक का कार्य का उपयोग करते हुए, प्रमुख अंकेक्षक को साधारणतः निम्न प्रक्रिया को निष्पादित करना चाहिए:

(a) अन्य अंकेक्षक को उपयोग की सलाह देना जो अन्य अंकेक्षक का कार्य से मिल कर बना है तथा रिपोर्ट करना है तथा अंकेक्षण की योजना चरण पर उसके प्रयास के समन्वय के लिए पर्याप्त व्यवस्था करता है प्रमुख अंकेक्षक अन्य अंकेक्षक को इस प्रकार के क्षेत्र के बारे में सूचित करेगा जैसे विशेष विचार वाले क्षेत्र, अन्तर्घटक सौदों की पहचान के लिए प्रक्रिया जिसकी प्रकटीकरण की आवश्यकता है तथा अंकेक्षण की पूर्णता के लिए समय सारणी; तथा

(b) अन्य अंकेक्षक को महत्वपूर्ण लेखांकन, अंकेक्षण तथा प्रतिवेदन आवश्यकता के बारे में

© The Institute of Chartered Accountants of India

सलाह देना तथा उसकी अनुपालना के बारे में प्रतिवेदन प्राप्त करना।

प्रमुख अंकेक्षक लागू अंकेक्षण प्रक्रिया के बारे में अन्य अंकेक्षक से चर्चा करेगा अथवा अन्य अंकेक्षण की प्रक्रिया तथा निष्कर्ष की लिखित सारांश की समीक्षा करेगा जो पूर्ण प्रश्नावली अथवा जाँच सूची का स्वरूप में हो सकता है। प्रमुख अंकेक्षक अन्य अंकेक्षक का भी दौरा करने की इच्छा रख सकता है। प्रक्रिया की प्रकृति, समय तथा हद लिप्तता की परिस्थिति तथा अन्य अंकेक्षक की पेशेवर सक्षमता के बारे में प्रमुख अंकेक्षक के ज्ञान पर निर्भर करेगी। इस ज्ञान को अन्य अंकेक्षक का गत अंकेक्षण कार्य की समीक्षा से बढाया जा सकता है।

14. लागत अंकेक्षण

लागत अंकेक्षण कम्पनी द्वारा रखे सामग्री अथवा श्रम अथवा लागत की अन्य मद की प्रयुक्तता के संबंध में लेखों के आधार पर किसी वस्तु का निर्माण अथवा उत्पादन की लागत का सत्यापन करने के लिए एक अंकेक्षण प्रक्रिया है।

इसे कम्पनी अधिनियम 2013 की धारा 148 द्वारा कवर किया है। इस धारा के अन्तर्गत परिचालित अंकेक्षण धारा 143 के अन्तर्गत परिचालित अंकेक्षण के अतिरिक्त होगा।

धारा 148 के अनुसार केंद्रीय सरकार आदेश द्वारा कुछ कम्पनियों के संबंध में लागत की मदों का अंकेक्षण को निर्दिष्ट कर सकती है।

आगे, केंद्रीय सरकार इस प्रकार की वस्तु का उत्पादन अथवा इस प्रकार की सेवा को प्रदान करने में जैसा निर्धारित है, में लिप्त कम्पनियों की इस प्रकार की श्रेणी के संबंध में आदेश द्वारा निर्देश दे सकती है कि सामग्री अथवा श्रम अथवा लागत की अन्य मद जैसा निर्धारित हो सकता है, की प्रयुक्तता से संबंधित विवरण को कम्पनियों की उस श्रेणी द्वारा रखे लेखा की पुस्तकों में भी सम्मिलित किया जायेगा।

इस संबंध में, केंद्रीय सरकार ने कम्पनी (लागत रिकार्ड तथा अंकेक्षण) नियम, 2014 को अधिसूचित किया है, जो कम्पनियों की श्रेणी को निर्धारित करता है जिन्हें अपनी लेखा की पुस्तकों में लागत रिकार्ड को सम्मिलित करना होता है, लागत इकाई का लागू होना, रिकार्ड का बनाये रखना इत्यादि

लागत रिकार्ड के रखरखाव का लागू होना: कम्पनी (लागत रिकार्ड तथा अंकेक्षण) नियम, 2014 का नियम 3 एक दम पहले वाले वित्तीय वर्ष के दौरान 35 करोड़ रू. की सभी उत्पाद तथा सेवा से सम्पूर्ण टर्नओवर वाली वस्तु का उत्पादन अथवा सेवा को प्रदान करने में लिप्त कम्पनियों की श्रेणी को अपनी लेखा की पुस्तकों में लागत रिकार्ड को सम्मिलित करने के लिए कहता है। इन कम्पनियों में अधिनियम की धारा 2 की उपधारा (42) में परिभाषित विदेशी कम्पनी सम्मिलित है परन्तु सूक्ष्म अथवा लघु उधम के रूप में वर्गीकृत कम्पनी को अलग करता है। उक्त नियम ने कम्पनियों की पूंजी को (A) विनियमित क्षेत्र तथा (B) गैर विनियमित क्षेत्र में विभाजित किया है।

लागत रिकार्ड को बनाये रखना: कम्पनी (लागत रिकार्ड तथा अंकेक्षण) नियम, 2014 का नियम 5 के अनुसार इन नियमों के अन्तर्गत प्रत्येक कम्पनियाँ जिसमें सभी यूनिट तथा शाखा सम्मिलित हैं, को अपने वित्तीय वर्ष के प्रत्येक के संबंध में फार्म CRA-1 में लागत रिकार्ड को बनाये रखना होगा। लागत रिकार्ड को नियमित आधार पर इस तरीके में रखना होगा कि यह

© The Institute of Chartered Accountants of India

मासिक अथवा त्रैमासिक अथवा अर्द्धवार्षिक अथवा वार्षिक आधार पर प्रत्येक वित्तीय वर्ष के लिए प्रत्येक उत्पाद तथा गतिविधियों के लिए प्रति इकाई उत्पादन की लागत अथवा परिचालन की लागत, बिक्री की लागत तथा मार्जिन की गणना को सुलभ करें।

इसके अतिरिक्त CARO, 2016 का पैरा 3 का वाक्य (vi) के अनुसार अंकेक्षक को रिपोर्ट करना होगा क्या कम्पनी अधिनियम 2013 की धारा 148(1) के अन्तर्गत केंद्रीय सरकार द्वारा निर्दिष्ट लागत रिकार्ड को रखा गया है तथा क्या इस प्रकार के खातों को रखा गया है।

लागत अंकेक्षण का लागू होना: कम्पनी (लागत रिकार्ड तथा अंकेक्षण नियम) नियम, 2014 की नियम 4 वर्णित करता है कि कम्पनी की टर्नओवर पर निर्भर लागत अंकेक्षण का लागू होने से संबंधित प्रावधान निम्न है -

(i) मद (A) "विनियमित क्षेत्र" के अन्तर्गत निर्दिष्ट कम्पनियों की श्रेणी को अपने लागत रिकार्ड का अंकेक्षण करवाना होता है यदि एक दम पहले वाले वित्तीय वर्ष के दौरान सभी उत्पाद तथा सेवा से कम्पनी की सम्पूर्ण वार्षिक टर्नओवर 50 करोड़ रू. अथवा अधिक है तथा व्यक्तिगत उत्पाद अथवा सेवा जिस पर नियम (3) के अन्तर्गत लागत रिकार्ड को बनाये रख्ना है, का योग टर्नओवर 25 करोड़ रू. अथवा अधिक है।

(ii) मद (B) "गैर विनियमित क्षेत्र" के अन्तर्गत निर्दिष्ट कम्पनियों की श्रेणी को अपने लागत रिकार्ड का अंकेक्षण करवाना होता है यदि एक दम पहले वाले वित्तीय वर्ष के दौरान सभी उत्पाद तथा सेवा से कम्पनी की वार्षिक टर्नओवर 100 करोड़ रू. अथवा अधिक है तथा व्यक्तिगत उत्पाद अथवा सेवा जिसके लिए नियम (3) के अन्तर्गत लागत रिकार्ड को बनाये रखना है, का योग टर्नओवर 35 करोड़ रू. अथवा अधिक है।

लागत अंकेक्षक कौन हो सकता है: अंकेक्षण को एक लागत लेखाकार द्वारा परिचालित किया जाना चाहिए जिसे बोर्ड द्वारा इस प्रकार के पारिश्रमिक पर नियुक्त किया जायेगा इस प्रकार का तरीका जैसा र्निदिष्ट सदस्यों द्वारा निर्धारित किया जा सकता है।

यह नोट किया जा सकता है कि कम्पनी का अंकेक्षक के रूप में धारा 139 के अन्तर्गत नियुक्त किसी व्यक्ति को लागत रिकार्ड का अंकेक्षण के परिचालन के लिए नियुक्त नहीं किया जायेगा।

यह भी नोट किया जा सकता है कि लागत अंकेक्षण का परिचालन करने वाला व्यक्ति लागत अंकेक्षण मानक की अनुपालना करेगा ("लागत अंकेक्षण मानक"} का अर्थ इस प्रकार का मानक है जैसा कॉस्ट तथा वर्क्स लेखाकार अधिनियम, 1959 के अन्तर्गत गठित इंस्टीटयूट ऑफ कास्ट अकाउटेंट द्वारा केंद्रीय सरकार के अनुमोदन के साथ जारी किया है।

लागत अंकेक्षक की नियुक्ति: कम्पनी (लागत रिकार्ड तथा अंकेक्षण) नियम, 2014 का नियम 6 उक्त नियम के अन्तर्गत निर्धारित कम्पनी को प्रत्येक वित्तीय वर्ष के आरंभ होने के 180 दिवस के अंदर एक अंकेक्षक को नियुक्त करने के लिए कहता है। यद्यपि, इस प्रकार की नियुक्ति करने से पूर्व, इस प्रकार की नियुक्ति की लागत अंकेक्षक की लिखित सहमति तथा उससे एक प्रमाणपत्र को प्राप्त करना होगा।

लागत अंकेक्षक से प्राप्त प्रमाणपत्र प्रमाणित करेगा कि -

© The Institute of Chartered Accountants of India

(a) एक व्यक्ति अथवा फर्म जैसा मामला है कम्पनी अधिनियम 2013, कास्ट तथा वर्क्स लेखाकार अधिनियम 1959 तथा उसके अन्तर्गत बनाये नियम अथवा विनियमन में नियुक्ति के लिए पात्र है तथा नियुक्ति के लिए अपात्र नहीं है;

(b) व्यक्ति अथवा फर्म जैसा मामला है, कम्पनी अधिनियम की धारा 141 में प्रदान मानदंड को संतुष्ट करता है जहां तक यह लागू है;

(c) प्रस्तावित नियुक्ति कम्पनी अधिनियम 2013 के द्वारा अथवा के अन्तर्गत प्राधिकरण द्वारा रखी गयी सीमा के अंदर है; तथा

(d) व्यवहार का पेशेवर मामलों के संबंध में लम्बित लागत अंकेक्षक अथवा अंकेक्षण फर्म अथवा अंकेक्षण फर्म का किसी साझेदार के विरूद्ध कार्यवाही की सूची जैसा प्रमाण पत्र में प्रकट है सत्य तथा सही है।

प्रत्येक संदर्भित कम्पनी संबंधित लागत अंकेक्षक को उसकी नियुक्ति के बारे में सूचित करेगा तथा इस प्रकार की नियुक्ति को बोर्ड सभा की 30 दिवस की अवधि के अंदर अथवा वित्तीय वर्ष के आरंभ होने के 180 दिवस की अवधि के अंदर जो भी पहले है कम्पनियों (पंजीकरण कार्यालय तथा शुल्क) नियम 2014 में निर्दिष्ट शुल्क के साथ फार्म CRA-2 में इलैक्ट्रोनिक माध्यम के जरिये केंद्रीय सरकार के साथ इस प्रकार की नियुक्ति का नोटिस को फाइल करेगा।

इस तरह नियुक्त लागत अंकेक्षक वित्तीय वर्ष की समाप्ति से 180 दिवस की समाप्ति तक अथवा वित्तीय वर्ष जिसमें उसकी नियुक्ति की है, की लागत अंकेक्षण रिपोर्ट को जमा करने पर इस प्रकार की क्षमता पर जारी रहेगी।

लागत अंकेक्षक का हटाना: लागत अंकेक्षको लागत अंकेक्षक को सुनने का उचित अवसर को देने के पश्चात् तथा इस प्रकार का हटाने के कारण की लिखित में रिकार्ड कर बोर्ड प्रस्ताव के जरिये उसकी अवधि की समाप्ति से पूर्व अपने पद से हटाया जा सकता है।

यह नोट किया जा सकता है कि फार्म CRA-2 को एक अन्य लागत अंकेक्षक की नियुक्ति की सूचना के लिए केंद्रीय सरकार के पास इस प्रभाव का बोर्ड प्रस्ताव को सलंग्न करेगा।

आगे यह नोट किया जा सकता है कि लागत अंकेक्षक का कम्पनी से त्यागपत्र को देने रोकेगा नहीं।

एक लागत अंकेक्षक की कार्यालय में आकस्मिक रिक्ति: लागत अंकेक्षक का पद में कोई आकस्मिक रिक्ति चाहे त्याग पत्र, मृत्यु अथवा हटाने के कारण है, को इस प्रकार की रिक्ति को उत्पन्न होने का 30 दिवस के अंदर निदेशक मंडल द्वारा की जायेगी तथा कम्पनी लागत अंकेक्षक की इस प्रकार की नियुक्ति का 30 दिवस के अंदर फार्म CRA-2 में केंद्रीय सरकार को सूचित करेगी।

लागत अकेंक्षक का पारिश्रमिक: कम्पनी (अंकेक्षण तथा अंकेक्षक) नियम, 2014 का नियम 14 के अनुसार

(a) कम्पनियों के मामले में जिन्हें अंकेक्षण समिति को गठित करने की आवश्यकता है-

(i) बोर्ड एक व्यक्ति को जो प्रेक्टिस में एक लागत लेखांकार अथवा लागत लेखांकार

© The Institute of Chartered Accountants of India

की फर्म है, को अंकेक्षण समिति की अनुशंसा पर लागत अंकेक्षक के रूप में नियुक्त करेगी जो इस प्रकार की लागत अंकेक्षक के लिए पारिश्रमिक की भी अनुशंसा करेगी;

(ii) (i) के अन्तर्गत अंकेक्षण समिति की अनुशंषा द्वारा पारिश्रमिक पर निदेशक मंडल द्वारा विचार किया जायेगा तथा अनुमोदित किया जायेगा तथा बाद में अंशधारकों द्वारा पुष्टि की जायेगी;

(b) अन्य कम्पनियों के मामले में जिन्हें एक अंकेक्षण समिति का गठन की आवश्यकता नहीं है, बोर्ड एक व्यक्ति जो लागत लेखांकार है अथवा प्रेक्टिस में लागत लेखांकार की फर्म है, को लागत अंकेक्षक के रूप में नियुक्त करेगी तथा इस प्रकार की लागत अंकेक्षक की पारिश्रमिक को बाद में अंशधारकों द्वारा पुष्टि की जायेगी।

लागत अंकेक्षक की योग्यता, अयोग्यता, अधिकार, कर्तव्य तथा दायित्व: इस अध्याय के अन्तर्गत अंकेक्षकों पर लागू योग्यता, अयोग्यता, अधिकार, कर्तव्य तथा दायित्व जहां तक लागू है, इस धारा के अन्तर्गत नियुक्त एक लागत अंकेक्षक पर भी लागू होंगे तथा यह कम्पनी का कर्तव्य है कि कम्पनी का लागत रिकार्ड का अंकेक्षण के लिए इस धारा के अन्तर्गत विमुक्त लागत अंकेक्षक को सभी सहायता तथा सुविधा दे।

लागत अंकेक्षण रिपोर्ट प्रस्तुत करना:

(i) कम्पनी क निदेशक मंडल को- लागत अंकेक्षक फार्म CRA-3 में अपने संदेह तथा मर्यादा अथवा अवलोकन अथवा सुझाव यदि कोई है तो, के साथ लागत अंकेक्षण रिपोर्ट देगा। यह वित्तीय वर्ष जिससे रिपोर्ट संबंधित है, की समाप्ति से 180 दिवस की अवधि के अंदर कम्पनी के निदेशक मंडल को अपनी रिपोर्ट अग्रेषित करेगा तथा निदेशक मंडल इस प्रकार की रिपोर्ट विशेष रूप से उसमें समाहित संदेह अथवा मर्यादा पर विचार करेगा तथा परीक्षण करेगा।

(ii) केंद्रीय सरकार को – कम्पनी तैयार लागत अंकेक्षण रिपोर्ट (केंद्रीय सरकार द्वारा जारी एक निर्देश के तहत) की प्राप्ति की तिथि से 30 दिवस के अंदर कम्पनी (पंजीकरण कार्यालय तथा शुल्क) नियम 2014 में निर्दिष्ट शुल्क के साथ कम्पनी (KBRC में प्रपत्र तथा फार्म का भरना) में निर्दिष्ट मामले में XBRL में फार्म CRA-4 में समाहित प्रत्येक संदेह अथवा मर्यादा पर पूर्ण सूचना अथवा मर्यादा के साथ इस प्रकार की रिपोर्ट को केंद्रीय सरकार को देगी। यदि लागत अंकेक्षण रिपोर्ट पर विचार करने के पश्चात् तथा कम्पनी द्वारा दी गयी स्पष्टीकरण के पश्चात् केंद्रीय सरकार की राय है कि कोई आगे की सूचना अथवा स्पष्टीकरण आवश्यक है, यह आगे की सूचना तथा स्पष्टीकरण मांग सकती है तथा कम्पनी उसे इस प्रकार का समय जैसा उस सरकार द्वारा निर्दिष्ट हो सकता है में जमा करेगी।

धोखाधड़ी पर रिपोर्ट करने का कर्तव्य: कम्पनी अधिनियम 2013 की धारा 143(12) का प्रावधान तथा धोखाधड़ी पर रिपोर्ट करने का कर्तव्य अधिनियम की धारा 148 तथा यह नियम के अन्तर्गत उसके कार्य का निष्पादन के दौरान लागत अंकेक्षक पर स्वतः लागू होगा।

© The Institute of Chartered Accountants of India

कुछ मामलों में लागत अंकेक्षण नियम लागू नहीं होंगे: इस नियम के अन्तर्गत लागत अंकेक्षण की आवश्यकता एक कम्पनी पर लागू नहीं होगी जो नियम 3 के अन्तर्गत शामिल है तथा

(i) विदेशी विनिमय में निर्यात से राजस्व कुल राजस्व का 75% से अधिक है तथा

(ii) जो विशेष आर्थिक क्षेत्र में परिचालित है।

(iii) जो केप्टिव जनरेटिंग प्लांट के जरिये केप्टिव उपभोग के लिए विद्युत के सृजन में लिप्त है।

चूक की दशा में दंड प्रावधान: यदि इस धारा का प्रावधान की अनुपालना में कोई चूक की है।

(a) कम्पनी तथा कम्पनी का प्रत्येक अधिकारी जो चूक में है धारा 147 की उपधारा (1) में प्रदान तरीके में सजायोग्य होगा;

(b) कम्पनी का लागत अंकेक्षक जो चूक में है धारा 147 की उपधारा (2) से (4) में प्रदान तरीके में सजायोग्य है।

15. गैर अनुपालन के लिए सजा

कम्पनी अधिनियम **2013** की धारा **147** उल्लंघन के लिए निम्न सजा को निर्धारित करती है:

(1) यदि धारा 139 से 146 (दोनों सम्मिलित) का किसी प्रावधान का उल्लंघन किया है कम्पनी जुर्माना से सजायोग्य होगी जो रूपये पच्चीस हजार से कम नहीं होगा परन्तु जो रूपये पांच लाख तक बढ सकता है तथा प्रत्येक अधिकारी जो चूक में हैं एक अवधि के लिए जेल की सजायोग्य होगा जो एक वर्ष तक बढ सकती है अथवा जुर्माना के साथ हो सकता है जो रूपये दस हजार से कम नहीं होगा जो रूपये एक लाख तक बढ़ सकता है अथवा दोनों हो सकते हैं।

(2) यदि एक कम्पनी का अंकेक्षक धारा 139, धारा 143, धारा 144 अथवा धारा 145 का किसी प्रावधान का उल्लंघन करता है, अंकेक्षक जुर्माना से सजायोग्य होगा जो कि रूपये पच्चीस हजार से कम नहीं होगा परन्तु रूपये 25 लाख तक बढ़ सकता है अथवा अंकेक्षक का पारिश्रमिक का चार गुणा जो भी कम है होगा।

यह नोट किया जा सकता है कि यदि एक अंकेक्षक ने जानबूझ कर अथवा कर प्राधिकरण अथवा लेनदार अथवा अंशधारक अथवा कम्पनी को धोखा देने के इरादे से इन प्रावधान का उल्लंघन किया है, वह एक अवधि के लिए जेल की सजायोग्य होगा जो एक वर्ष तक हो सकती है तथा जुर्माना होगा जो कि रूपये 50000 से कम नहीं होगा परन्तु जो रूपये 25 लाख तक बढ सकता है अथवा अंकेक्षक की पारिश्रमिक का 8 गुणा जो भी कम होगा।

(3) जहाँ पर अंकेक्षक को उपधारा (2) के अन्तर्गत सजा दी है, वह-

© The Institute of Chartered Accountants of India

(i) कम्पनी से प्राप्त पारिश्रमिक को वापिस करने के लिए दायी होगा।

(ii) अपनी अंकेक्षण रिपोर्ट में किये गये गलत अथवा भ्रामक विवरण से उत्पन्न हानि के लिए कम्पनी के सदस्यों अथवा ऋणदाता अथवा कम्पनी वैधानिक संस्था अथवा प्राधिकरण को क्षति के भुगतान के लिए दायी होगा।

(4) केंद्रीय सरकार अधिसूचना के द्वारा उपधारा (3) का वाक्य (ii) के अन्तर्गत कम्पनी अथवा व्यक्तियों को क्षतिपूर्ति का त्वरित भुगतान को सुनिश्चित करने के लिए किसी वैधानिक संस्था अथवा प्राधिकरण अथवा अधिकारी को निर्दिष्ट करेगी तथा इस प्रकार की संस्था, प्राधिकरण अथवा अधिकारी इस प्रकार की कम्पनी अथवा व्यक्तियों को क्षति का भुगतान के पश्चात् उक्त अधिसूचना में निर्दिष्ट तरीके में इस प्रकार की क्षतिपूर्ति करने के संबंध में केंद्रीय सरकार के पास रिपोर्ट फाइल करेगा।

(5) जहाँ पर एक अंकेक्षण फर्म द्वारा परिचालित किये जाने वाले कम्पनी का अंकेक्षण के मामले में, यह साबित हो गया कि अंकेक्षण फर्म का साझेदार अथवा साझेदारों में धोखाधड़ी तरीके में कार्य किया है अथवा कम्पनी अथवा इसके निदेशक अथवा अधिकारियों के ,ारा अथवा इसके संबंध में किसी धोखाधड़ी में सांठगांठ की है, दायित्व चाहे सिविल अथवा अपराधिक है, जैसा इस अधिनियम अथवा समय के प्रभाव किसी अन्य कानून में है, अंकेक्षण फर्म के संबंधित साझेदार अथवा साझेदारों तथा अंकेक्षण फर्म के लिए संयुक्त रूप तथा पृथक रूप से होगा।

यह नोट किया जा सकता है कि जुर्माना के अतिरिक्त दायित्व के संबंधों में एक अंकेक्षण फर्म की अपराधिक दायित्व के मामले में संबंधित साझेदार जिसने धोखाधड़ी तरीके में कार्य किया है अथवा उकसाया है अथवा किसी धोखाधड़ी में सांठगांठ की है केवल दायी होगा।

भाग – II A: बहु विकल्पी प्रश्न

1. Marvin Ltd. भोजन सुपुर्दगी के साथ रेस्त्रां सुविधा को प्रदान करने के लिए समृद्ध क्षेत्र में एक विख्यात भोजन ऋंखला आपूर्तिकर्ता है। CA. Felix को वित्तीय वर्ष 2017-18 के लिए कम्पनी का अंकेक्षक के रूप में नियुक्ति की। कम्पनी की लेखा की पुस्तकों का परीक्षण करते हुए Felix को पता चला कि कम्पनी का प्रमुख व्यय में एक अर्थात् 1,20,000 रू. प्रति माह को किराया व्यय है जिसके लिए उसने सत्यापन उद्देश्य के लिए यथार्थपूर्वक विश्लेषणात्मक प्रक्रिया को लागू किया। स्पष्ट करें कि किस प्रकार CA. Felix दी गयी परिदृश्य में यथार्थपूर्वक विश्लेषणात्मक प्रक्रिया को निष्पादित करेगा?

   (a) CA. Felix 1,20,000 रू. की प्रतिमाह का प्रत्येक एकल किराया का निरीक्षण करेगा तथा अन्य तत्व की उपयुक्त रूप से सत्यापन करे।

   (b) CA. Felix शुद्धता की उच्च डिग्री के लिए समरूप आयाम वाली एक अन्य साथ वाली कम्पनी का किराया की तुलना करेगा।

© The Institute of Chartered Accountants of India

(c) CA. Felix 1,20,000 रू. का प्रथम माह का किराया इवांयस का चयन करेगा, तथा उपयुक्त सत्यापन अन्य तत्व पूर्वानुमान करेगा कि समस्त वर्ष के लिए किराया 14,40,000 रू. (अर्थात् ` 1,20,000 * 12) होगा। उसके पश्चात् वह अपने अनुमान के साथ वास्तव की तुलना करेगा तथा किसी उतार चढाव के लिए पालन करेगा।

(d) (a) तथा (b), दोनो

2. Coyote Ltd. इलैक्ट्रोनिक वस्तु का व्यापार में कार्य करती है। कम्पनी की बड़ी इंवेंटरी लगभग 60% प्रेषण (अर्थात् तृतीय पक्ष की अमानत के अन्तर्गत रखी है) कम्पनी का अंकेक्षक CA. Star प्रेषण पर रखी इंवेंटरी की विद्यमानता तथा स्थिति के संबंध में पर्याप्त उपयुक्त अंकेक्षण साक्ष्य को प्राप्त करना चाहती है। इसलिए उसने इकाई की तरफ से रखी इंवेंटरी की मात्रा तथा स्थिति के बारे में तृतीय पक्ष की पुष्टि की प्रार्थना की तथा प्राप्त किया यद्यपि इसने तृतीय पक्ष की अखंडता तथा वस्तुरकता के बारे में संदेह किया। तृतीय पक्ष की अमानत के अन्तर्गत इंवेंटरी की विद्यमानता दशा की जानकारी के लिये उपयुक्त अंकेक्षण साक्ष्य को प्राप्त करने हेतु निम्नलिखित अन्य अंकेक्षण प्रक्रिया को निष्पादित किया जा सकता है?

(a) इंवेंटरी की तृतीय पक्ष की भौतिक गिनती में भाग लेना

(b) इंवेंटरी की तृतीय पक्ष की भौतिक गिनती में भाग लेने के लिए एक अन्य अंकेक्षक का प्रबंध करना।

(c) तृतीय पक्ष द्वारा धारित इंवेंटरी के संबंध में वेयर हाउस रसीद का परीक्षण किया।

(d) उपरोक्त सभी

3. जुलाई, 2018 में M/s Tom & Co. ने M/s Jerry & Co. के साथ समझौता किया जिसके अन्तर्गत मशीनरी को किराया पर दिया तथा समझौते की शर्त के अनुसार मशीनरी को क्रय करने का विकल्प है। इसलिए, M/s Jerry & Co. आवधिक किश्तों में एक निपटारा राशि को M/s Jerry & Co. को भुगतान करने के लिए सहमत हुआ। वस्तु में सम्पत्ति इस प्रकार की किश्त का अंतिम का भुगतान पर M/s Jerry & Co. को पास किया। इस प्रकार की किराया क्रय समझौता की जांच करते हुए अंकेक्षक क्या जांच करेगा।

(a) कि भुगतान आवधिक किश्त को M/s Jerry & Co. द्वारा एक व्यय के रूप में वसूला।

(b) कि किराया क्रय समझौता स्पष्ट रूप से निर्दिष्ट करता है कि मशीनरी का किराया क्रय कीमत जिससे समझौता संबंधित है।

(c) कि M/s Tom & Co. मशीनरी का जीवन पर लगातार ह्यस को वसूल करता है।

(d) उपरोक्त सभी

4. Magoo Ltd. का प्रबंधक ने अपनी लेखांकन प्रणाली में सशक्त आंतरिक नियंत्रण को इस तरह से विकसित किया कि एक व्यक्ति का कार्य की एक अन्य व्यक्ति ,ारा समीक्षा की जाती है क्योंकि किसी एक व्यक्तिगत कर्मचारी को आरंभ से अंत तक अकेले एक कार्य को हेंडल करने की आज्ञा नहीं है। धोखाधड़ी तथा त्रुटि को जल्दी खोजने का अवसर अधिक है। CA. Olive को चालू वित्तीय वर्ष 2017-18 के लिए कम्पनी का एक अंकेक्षक

© The Institute of Chartered Accountants of India

के रूप में नियुक्त किया। अंकेक्षण को आरंभ करने से पूर्व वह Magoo Ltd. का आंतरिक . आबंटित नियंत्रण का आंकलन करना चाहती है। मूल्यांकन के लिए CA. Olive ने प्रणाली को समझने तथा उसके आंकलन के लिए आंतरिक नियंत्रण प्रश्नावली का उपयोग करने का निर्णय लिया। क्रय से संबंधित आंतरिक नियंत्रण प्रश्नावली के अन्तर्गत निम्न प्रश्न को बनाने की आवश्यकता नहीं है।

(a) क्या क्रय के लिए प्राधिकृत हस्ताक्षरकर्ता चुने हुए अधिकारियों तक सीमित है?

(b) क्या भुगतान को केवल मूल बीजक पर अनुमोदित किया जाता है।

(c) क्या प्राधिकृत अधिकारी गहन रूप से चैक पर हस्ताक्षर करने से पूर्व प्रपत्र की समीक्षा करते हैं।

(d) क्या कम्पनी का प्रत्येक बैंक खाता के लिए मासिक बैंक समाधान को कार्यान्वित किया जाता है?

5. CA. Bobby हाल में अहर्ता प्राप्त चाटर्ड अकाउटेंट है। उसे Droopy Ltd. का चालू वित्तीय वर्ष 2017-18 का एक अंकेक्षक के रूप में नियुक्ति की गयी। वह प्रकृति में रूढिवादी है जिसकी झलक उसके पेशेवर कार्य में दिखी। CA. Bobby का मत है कि वह अंकेक्षण, निष्पादित किये जाने वाले अंकेक्षण प्रक्रिया प्राप्त अंकेक्षण साक्ष्य तथा पहुंचे निष्कर्ष को रिकार्ड करेगा। इसलिए उसने अंकेक्षण के दौरान अपने प्रत्येक खोज को रिकार्ड किया तथा फाइल को बनाया। उसकी अंकेक्षण फाइल में अन्य के अतिरिक्त अंकेक्षण कार्यक्रम, आरंभिक सोच को परिलक्षित करता पुष्टी का पत्र, महत्वपूर्ण मामलों से संबंधित इमेल सम्मिलित हैं। वर्णित करें कि निम्न में से किस को अंकेक्षण प्रपत्रीकरण में सम्मिलित करने की आवश्यकता नहीं।

(a) अंकेक्षण कार्यक्रम

(b) प्रारंभिक सोच का परिलक्षित करते हुए नोट

(c) पुष्टी का पत्र

(d) महत्वपूर्ण मामलों से संबंधित ई–मेल

6. QHMP Ltd. की लेखा की पुस्तकों का अंकेक्षण करते हुए, कम्पनी का वैधानिक अंकेक्षण CA. Ranker को ज्ञात हुआ कि कम्पनी का प्रबंधन ने स्थायी सम्पत्ति के रूप में आंतरिक रूप से ख्याति को सृजित किया। CA. Ranker ने प्रबंधन से चर्चा की कि लेखांकन मानक के अनुसार, आंतरिक रूप से सृजित ख्याति को सम्पत्ति के रूप में मान्यता नहीं दी क्योंकि यह उधम के द्वारा नियंत्रित पहचान योग्य संसाधन नहीं है जिसे विश्वसनीय रूप से लागत पालन हालांकि प्रबंधन आंतरिक रूप से सृजित ख्याति के लिये अपनाये गये लेखांकन व्यवहार के लिये पर्याप्त सख्त नहीं है तथा अंकेक्षक पर कोई ध्यान नहीं दे रही। इसलिए, उदाहरण के जरिये CA. Ranker ने स्पष्ट किया कि किस प्रकार की ख्याति को स्थायी सम्पत्ति के रूप में मान्यता दी जा सकती है जिसे प्रबंधन ने उचित पाया। वर्णित करें कि निम्न में से कौन सा उदाहरण अंकेक्षक ने प्रबंधन को दिया होगा?

© The Institute of Chartered Accountants of India

(a) यदि एक मद जो एक अमूर्त सम्पत्ति की परिभाषा को पूरा कर रही है, को व्यापार समन्वय के रूप में अधिगृहित किया है, यह संविलयन की तिथि पर मान्यता की जाने वाली ख्याति का भाग बनाता है।

(b) केवल उन ख्याति को स्थायी सम्पत्ति के रूप में मान्यता देने की आवश्यकता है जिसे भौतिक सम्पत्ति की तरह छुआ जा सकता है, उदाहरण के लिए जमीन तथा भवन

(c) ख्याति को केवल तब ही मान्यता दी जाती है जब भौतिक सम्पत्ति के लिए संविदात्मक अथवा अन्य कानूनी अधिकार है जिसका अवधि में परिशोधन नहीं किया जायेगा।

(d) उपरोक्त सभी

7. Eeyore Pvt. Ltd. को 1 जुलाई, 2017 को समामेलित किया। 31 मार्च 2018 को समाप्त वित्तीय वर्ष के दौरान कम्पनी में किसी समय पर किसी ऋण को चुना नहीं तथा 60 लाख रू. का कुल राजस्व है। यह अपने चुकता पूंजी तथा संचय तथा आधिक्य के संबंध में निम्न सूचना प्रदान करता है-

विवरण	**राशि (रू.में)**
चुकता पूंजी	
- समता अंशों के लिए नकद में प्राप्त प्रतिफल (` 5,00,000 की अदत मांग सहित)	40,00,000
- अधिमान अंशों के लिए नकद में प्राप्त प्रतिफल	25,00,000
- आबंटित बोनस अंश	7,00,000
- आबंटन के लिए लम्बित प्राप्त अंश आवेदन	10,00,000
उप–योग	**82,00,000**
संचय तथा आधिक्य	
- लाभ तथा हानि विवरण में बकाया	15,00,000
- पूंजी संचय	10,00,000
उप–योग	**25,00,000**
कुल योग	**1,07,00,000**

आपको एक प्राइवेट लिमिटेड कम्पनी पर कम्पनी अधिनियम 2013 की धारा 143 (11) के अन्तर्गत जारी कम्पनी (अंकेक्षक की रिपोर्ट) (CARO, 2016) की लागू होने के संबंध में प्रावधान प्रदान किया जो चिट्ठा तिथि को 1 करोड़ रू. से अधिक नहीं चुकता पूंजी तथा संचय तथा आधिक्य तथा वित्तीय वर्ष के दौरान किसी समय किसी बैंक से 1 करोड़ रू. से अधिक कुल ऋण नहीं है तथा वित्तीय वर्ष के दौरान 10 करोड़ रू. से अधिक कम्पनी अधिनियम 2013 की अनुसूची III में प्रकट कुल राजस्व नहीं है वाली प्राइवेट लिमिटेड कम्पनी को विमुक्त किया।

© The Institute of Chartered Accountants of India

दी गयी उपरोक्त सूचना पर विचार कर, CARO, 2016 का लागू होने अथवा ना लागू होने के संबंध में कारण के रूप में विचार करना चाहिए।

(a) CARO, 2016 के अन्तर्गत रिर्पोटिंग लागू होगी क्योंकि कम्पनी की चुकता पूंजी तथा संचय 1.07 करोड़ रू. है अर्थात् चिट्ठा तिथि को 1 करोड़ रू. से अधिक है।

(b) CARO, 2016 के अन्तर्गत रिर्पोटिंग लागू होगा क्योंकि कम्पनी की चुकता पूंजी तथा संचय एवं आधिक्य 1.02 करोड़ रू. है जो चिट्ठा तिथि को 1 करोड़ रू. से अधिक है।

(c) CARO, 2016 के अन्तर्गत रिर्पोटिंग लागू नहीं होगा क्योंकि कम्पनी की 0.92 करोड़ रू. की चुकता पूंजी तथा संचय तथा आधिक्य है अर्थात् चिट्ठा तिथि को 1 करोड़ रू. से अधिक नहीं है।

(d) CARO, 2016 के अन्तर्गत रिपोर्टिंग लागू नहीं होगी क्योंकि 0.82 करोड़ रू. की चुकता पूंजी तथा संचय तथा आधिक्य है अर्थात् चिट्ठा तिथि पर 1 करोड़ रू. से अधिक नहीं।

8. CA. Goofy को एक सूचीबद्ध कम्पनी Dippy Ltd. का वित्तीय विवरण के पूर्ण सेट का अंकेक्षण करने के लिए एक अंकेक्षक के रूप में नियुक्त किया। कम्पनी के वित्तीय विवरण कम्पनी अधिनियम 2013 की धारा 133 के अन्तर्गत निर्धारित लेखा मानकों के साथ प्रबंधन द्वारा तैयार किये जाते है। यद्यपि इंवेंटरी मिथ्या वर्णित है जिसे सारवान माना जाता है परन्तु वित्तीय विवरणों से व्यापक नहीं है। प्राप्त किये गये अंकेक्षण साक्ष्य पर आधारित, CA. Goofy ने निष्कर्ष निकाला कि सारवान अनिश्चितता घटना अथवा स्थिति से संबंधित नहीं है जो SA 570 के अनुसार चलयामन संस्था के रूप में जारी रहने की इकाई की योग्यता पर संदेह प्रकट करता है। आगे CA. Goofy इस तथ्य से भी अवगत है कि वित्तीय विवरण का सारवान मिथ्या विवरण के कारण मर्यादित राय उपयुक्त होगी। इस प्रकार की राय पैरा की ड्राफ्टिंग करते हुए अंकेक्षक को किस वाक्य का उपयोग करना चाहिए?

(a) हमारी राय में तथा हमारी सर्वोत्तम सूचना तथा हमें दिये गये स्पष्टीकरण के अनुसार, हमारी रिपोर्ट की मर्यादित राय सेक्शन के लिए आधार में वर्णित मामला का प्रभाव को छोड़कर उपरोक्त वित्तीय विवरण सभी सारवान संबंध में उचित रूप से लागू वित्तीय प्रतिवेदन फ्रेमवर्क की अनुपालना में सत्य तथा उचित मत देते हैं।

(b) हमारी राय में तथा हमारी सर्वोत्तम सूचना तथा हमें दिये गये स्पष्टीकरण के अनुसार, पूर्वगामी स्पष्टीकरण के साथ, उपरोक्त वित्तीय विवरण लागू वित्तीय रिपोर्टिंग फ्रेमवर्क की अनुपालना में सभी सार वान मामलों में सत्य तथा उचित मत देता है।

(c) हमारी राय तथा हमारी सर्वोत्तम सूचना तथा हमें दिये गये स्पष्टीकरण के अनुसार इंवेंटरीज के तहत, उपरोक्त वित्तीय विवरण सभी संबंध में उचित रूप से वित्तीय विवरण को प्रस्तुत करते हैं अथवा लागू वित्तीय प्रतिवेदन फ्रेमवर्क की अनुपालना में सत्य तथा उचित मत देता है।

© The Institute of Chartered Accountants of India

(d) हमारी राय में तथा हमारी सर्वोत्तम सूचना तथा हमें दिये गये स्पष्टीकरण के अनुसार, हमारी रिपोर्ट की मर्यादित राय खंड के लिए आधार में प्रकट स्पष्टीकरण के साथ, उपरोक्त वित्तीय विवरण सभी संबंध में उचित रूप से वित्तीय विवरण को प्रस्तुत करते हैं अथवा लागू वित्तीय प्रतिवेदन फ्रेमवर्क की अनुपालना में सत्य तथा उचित मत देता है।

9. Thought Co Ltd. के खाता का अंकेक्षण करते हुए कम्पनी का अंकेक्षक CA Bliss के ध्यान में कुछ खाता भुगतानयोग्य शेष आये जिस पर प्रत्यक्ष पुष्टि प्रक्रिया को लागू किया जा सकता है। इसलिए 31 मार्च, 2018 को समाप्त व्यापार भुगतानयोग्य (ऋणी) से प्रत्युतर करने की प्रार्थना की कि क्या वे दिखाये गये शेष से मेल खाता है अथवा नहीं। अंकेक्षक ने समय पर सभी से व्यापार भुगतानयोग्य से पुष्टि उत्तर प्राप्त किया, उनमें से जाँच को छोड़कर/अंकेक्षक के पास व्यापार भुगतानयोग्य जिनसे प्राप्त पुष्टि प्रार्थना के लिए उत्तर नहीं आये के संबंध में कोई विकल्प नहीं बचा।

(a) अतिरिक्त परीक्षण को निष्पादित करना जिसमें भुगतान नकद के बाद शेष में सम्मिलित हो सकता है।

(b) शेष को स्वीकार करना क्योंकि यह मानता है कि प्राप्त पुष्टि प्रार्थना के विरूद्ध अन्य उत्तर सही है।

(c) शेष को स्वीकार करना क्योंकि यह मान रही है कि किसी त्रुटि के मामले में व्यापार भुगतानयोग्य को उत्तर देना चाहिए।

(d) उपरोक्त में कुछ भी नहीं।

10. CA. Daffy गत 2 वर्षों के लिए Bose Ltd. का अंकेक्षक है। यद्यपि कुछ अपरिहार्य परिस्थितियों के कारण, प्रत्येक संभव समय सीमा के अन्दर 31 मार्च 2018 को समाप्त चालू वित्तीय वर्ष के लिए वार्षिक सामान्य सभा को संपन्न नहीं किया तथा इसलिए वार्षिक सामान्य सभा (AGM) में उसकी नियुक्ति के लिए सुधारात्मक प्रक्रिया को निष्पादित नहीं किया जा सका। क्या वह अंकेक्षक का पद को धारित जारी रख सकती है?

(a) CA. Daffy केवल वर्तमान वित्तीय वर्ष के लिए अंकेक्षक का पद को धारित कर सकती है तथा उसके पश्चात् वह स्वयं त्यागपत्र देवे क्योंकि सुधारात्मक प्रकृति को पूर्ण नहीं किया जा सके।

(b) CA. Daffy अंकेक्षक का पद पर बनी रह सकती है तथा बोर्ड को एक निजी सभा में उसे पुर्न नियुक्ति के लिए कह सकती है।

(c) CA. Daffy अंकेक्षक के पद पर बनी रह सकती है क्योंकि प्रत्येक वार्षिक आम सभा में सदस्यों द्वारा नियुक्ति के लिए कोई सुधारात्मक प्रावधान विद्यमान नहीं है।

(d) CA. Daffy अंकेक्षक के मुख्य कार्यालय में लगातार नहीं बनी रहेगी क्योंकि कम्पनी अधिनियम 2013 की धारा 139(1) के अनुसार अनुसमर्थन प्रक्रिया पूरी नहीं की जा सकी।

भाग II B – वर्णनात्मक प्रश्न

© The Institute of Chartered Accountants of India

1. कारण सहित वर्णित करें (संक्षेप में) क्या निम्न वक्तव्य सही है अथवा गलत हैं:

   (i) वित्तीय विवरण की तैयारी में इकाई की तथ्य तथा परिस्थिति का इकाई की लागू वित्तीय प्रतिवेदन फ्रेमवर्क की आवश्यकता को लागू करने में प्रबंधन द्वारा निर्णयन लिप्त नहीं है।

   (ii) अंकेक्षण साक्ष्य को एकत्रित करने में प्रयुक्त अंकेक्षण प्रक्रिया जानबूझकर मिथ्या विवरण की खोज में प्रभावी हो सकता है।

   (iii) एक अंकेक्षण कथित तौर पर गलत करने में एक अधिकारिक अन्वेषण है।

   (iv) कठिनाई, समय अथवा लागत का मामला स्वयं में अंकेक्षण प्रक्रिया जिसके लिए कोई विकल्प नहीं है, को छोड़ने के लिए अंकेक्षक के लिए वैध आधार है।

   (v) अंकेक्षण योजना तथा मुवक्किल का व्यापार का ज्ञान के मध्य संबंध नहीं है।

   (vi) नियोजन एक अंकेक्षण का अलग चरण नहीं है परन्तु यह लगातार तथा दोहराना वाली प्रक्रिया है।

   (vii) अंकेक्षण प्रपत्रीकरण इकाई का लेखांकन रिकार्ड के लिए स्थानापन्न है।

   (viii) एक उपयुक्त समय सीमा जिसके अंदर अंतिम अंकेक्षण फाइल की एसेम्बली को पूर्ण करना है साधारणतः अंकेक्षक की रिपोर्ट की तिथि के पश्चात् 30 दिवस से अधिक नहीं है।

   (ix) जब अंकेक्षक ने निश्चित किया है कि अभिकथन स्तर पर सारवान मिथ्या विवरण की समीक्षा जोखिम एक महत्वपूर्ण जोखिम है, अंकेक्षक मौलिक प्रक्रिया को निष्पादित नहीं करेगा जो विशिष्ट रूप से उस जोखिम का प्रत्युत्तर में है।

   (x) SAs साधारणतः पृथक रूप से अर्न्तनिहित जोखिम तथा नियंत्रण जोखिम को संदर्भित करता है।

अध्याय 1- अंकेक्षण की प्रकृति, उद्देश्य तथा क्षेत्र

2. (a) अंकेक्षक के संपूर्ण उद्देश्य को स्पष्ट करें जैसा SA 200 में वर्णित है।

   (b) IAASB फंक्शन IFAC के तत्वाधान के अन्तर्गत एक स्वतंत्र मानक है। IAASB का उद्देश्य को वर्णित करते हुए स्पष्ट करें कि यह उन उद्देश्यों को कैसे प्राप्त करता है?

3. (a) माननीय न्यायमूर्ति Lindley ने प्रसिद्ध *London & General Bank* मामला में निर्णय के दौरान संक्षिप्त रूप से सम्पूर्ण मत का सारांश किया कि एक अंकेक्षक की व्यक्तिगत गुणवत्ता को मानना चाहिए। साथ में अंकेक्षक की गुणवत्ता को वर्णित करें।

   (b) प्रासंगिक नैत्यिक आवश्यकता सामान्यतः वित्तीय विवरण का अंकेक्षण से संबंधित पेशेवर लेखांकार के लिए नैतिकता की संहिता से मिलकर बना है। पेशेवर नैतिकता का उन मूलभूत सिद्धांतों के संदर्भ में चर्चा करें।

अध्याय 2- अंकेक्षण व्यूहरचना, अंकेक्षण योजना तथा अंकेक्षण कार्यक्रम

© The Institute of Chartered Accountants of India

4. (a) वित्तीय विवरणों का अंकेक्षण में नियोजन के लाभों को स्पष्ट करें।

   (b) सभी परिस्थितियों के अन्तर्गत सभी व्यापार पर लागू एक अंकेक्षण कार्यक्रम बनाना व्यवहारिक नहीं है। स्पष्ट करें।

5. (a) अंकेक्षण कार्यक्रम की उपयोगिता को कार्यक्रम तथा साथ में ग्राहक का परिचालन तथा आंतरिक नियंत्रण को आवधिक समीक्षा के द्वारा रखा तथा बढाया जा सकता है ताकि कार्यक्रम की अपर्याप्तता अथवा व्यर्थता को हटाया जा सके। स्पष्ट करें।

   (b) एक अंकेक्षण कार्यक्रम को विकसित करते हुए अंकेक्षक किन महत्वपूर्ण बिंदुओं पर विचार करेंगे स्पष्ट करें।

अध्याय 3- अंकेक्षण प्रपत्रीकरण तथा अंकेक्षण साक्ष्य

6. (a) आप अंकेक्षण प्रपत्रीकरण से क्या समझते हैं? साथ में अंकेक्षण प्रपत्रीकरण की प्रकृति तथा उद्देश्य को स्पष्ट करें।

   (b) एक मामला का महत्व को समझने के लिए तथ्य तथा परिस्थिति की वस्तुपरक विश्लेषण की आवश्यकता है, पेशेवर निर्णय का प्रपत्रीकरण किया जाये जहां पर महत्वपूर्ण हैं। अंकेक्षक के निष्कर्ष को स्पष्ट करने तथा निर्णय की गुणवत्ता को सुदृढ करने में सहायता करता है। उदाहरण की सहायता से स्पष्ट करें।

7. (a) कम्पनी के वित्तीय विवरण कौनसी मान्यताओं के आधार पर तैयार किये जाते हैं। साथ ही चलयामान संस्था के संबंध में अंकेक्षक के उद्देश्यों का वर्णन करें।

   (b) अंकेक्षक को पर्याप्त उपयुक्त अंकेक्षण साक्ष्य के वित्तीय विवरण की तिथि तथा अंकेक्षक की रिपोर्ट की तिथि के मध्य उत्पन्न सभी घटना जिसकी वित्तीय विवरण में समायोजन अथवा प्रकटीकरण की आवश्यकता है, की पहचान कर ली है, के लिए डिजाइन अंकेक्षण प्रक्रिया को डिजाइन करेगा। स्पष्ट करें।

8. (a) वित्तीय विवरण के उपयोगकर्ता को वित्तीय विवरण पर उसकी प्रकृति तथा प्रभाव को समझने में समर्थ बनाने के लिए संबंधित पक्ष संबंध, सौदे तथा शेष के लिए विशिष्ट लेखांकन तथा प्रकटीकरण की आवश्यकता है। इस संबंध में अंकेक्षक की उत्तरदायित्व के वर्णित करते हुए विश्लेषण तथा स्पष्ट करें।

   (b) आवश्यक अंकेक्षण साक्ष्य की मात्रा अंकेक्षक की मिथ्या विवरण की जोखिम की अंकेक्षक की समीक्षा (जितना अधिक समीक्षा जोखिम, उतने ज्यादा अंकेक्षण साक्ष्य की आवश्यक होने की संभावना है) तथा साथ में इस प्रकार के अंकेक्षण साक्ष्य की गुणवत्ता (जितनी ज्यादा गुणवत्ता, कम की आवश्यकता होगी) द्वारा प्रभावित होती है। ज्यादा अंकेक्षण साक्ष्य को प्राप्त करना यद्यपि खराब गुणवत्ता की गुणवत्ता की क्षतिपूर्ति नहीं करता। अंकेक्षण साक्ष्य की पर्याप्तता के बारे में अंकेक्षक का निर्णयन को प्रभावित करने वाले फेक्टर को स्पष्ट रूप से वर्णित कर स्पष्ट करें।

अध्याय 4- जोखिम समीक्षा तथा आंतरिक नियंत्रण

© The Institute of Chartered Accountants of India

9. (a) SA 610 के अनुसार आंतरिक अंकेक्षण कार्य का अर्थ, उद्देश्य तथा क्षेत्र को स्पष्ट करें। साथ में चर्चा करें कि किन्हें आंतरिक अंकेक्षक को नियुक्त किया जा सकता है?

   (b) सूचना प्रौद्योगिकी (IT) एक इकाई का आंतरिक नियंत्रण को विशिष्ट जोखिम पेश करता है। स्पष्ट करें।

10. (a) जब अंकेक्षक सारवान मिथ्या विवरण की जोखिम की समीक्षा करता है। विश्लेषण संतोषजनक नियंत्रण वातावरण की विद्यमानता एक धनात्मक तत्व हो सकता है। विश्लेषण करें तथा वर्णन करें।

   (b) जहां तक अंकेक्षण का संबंध है, आंतरिक नियंत्रण प्रणाली का परीक्षण तथा आंकलन सम्पूर्ण अंकेक्षण कार्यक्रम का अपरिहार्य भाग है। अंकेक्षक उचित आश्वासन चाहता है कि लेखांकन प्रणाली पर्याप्त है तथा सभी लेखांकन सूचना जिसे रिकार्ड करना चाहिए, को वास्तव में रिकार्ड कर लिया है। आंतरिक नियंत्रण सामान्यतः इस प्रकार का आश्वासन में अंशदान करता है। स्पष्ट रूप से अंकेक्षक को आंतरिक नियंत्रण का आंकलन का लाभों को वर्णित करें।

अध्याय 5- धोखाधड़ी तथा इस संबंध में अंकेक्षक का उत्तरदायित्व

11. स्पष्ट करें कि आप एक अंकेक्षक के रूप में कैसे डील करेंगे यदि धोखाधड़ी अथवा संदिग्ध धोखाधड़ी के परिणामतः मिथ्या विवरण के परिणामस्वरूप आपके सामने असमान्य परिस्थिति आती है जो अंकेक्षण को निष्पादित करने के जारी रहने में आपकी योग्यता पर प्रश्न चिन्ह लगाता है।

12. विभिन्न तरीकों की चर्चा करें जिसमें नकद की हेराफेरी की जा सकती है।

अध्याय 6- स्वचालित वातावरण में अंकेक्षण

13. स्वचालित वातावरण का अर्थ स्पष्ट करें। साथ में एक स्वचालित वातावरण की प्रमुख विशेषताओं की चर्चा करें।

14. स्थितियों की चर्चा करें जिसमें सूचना प्रौद्योगिकी एक अंकेक्षण के लिए प्रासंगिक है।

अध्याय 7- अंकेक्षण सेम्पलिंग

15. अंकेक्षक को मिथ्या विवरण के पैमाने का वृहत मत को प्राप्त करने के लिए जनसांख्यिकी के लिए परियोजना मिथ्या विवरण की आवश्यकता होती है।

16. फेक्टर्स की चर्चा करें जिसकी सेम्पलिंग योजना की जांच की हद तक निर्णय लेने में विचार करना चाहिए।

अध्याय 8 – विश्लेषणात्मक प्रक्रिया

17. यदि विश्लेषणात्मक प्रकिया को SA 520 के अनुसार निष्पादित किया, उतार चढाव अथवा संबंधों की पहचान करें जो अन्य प्रासंगिक सूचना से असंगत है। स्पष्ट करें कि किस प्रकार अंकेक्षक ऐसी भिन्नताओं का अन्वेषण करेगा।

18. मौलिक विश्लेषणात्मक प्रक्रिया के रूप में उपलब्ध तकनीकों को स्पष्ट करें।

© The Institute of Chartered Accountants of India

अध्याय 9 – वित्तीय विवरण की मदों का अंकेक्षण

19. साक्ष्य / सत्यापन के लिए अंकेक्षण प्रक्रिया को स्पष्ट करें :
    (i) किराया व्यय
    (ii) विद्युत तथा ईंधन व्यय

20. संचय को लाभ में से विनियोजित राशि है जबकि इसके विपरीत प्रावधान राजस्व के विरूद्ध वसूली गयी राशि है। दोनों के मध्य अंतर को स्पष्ट करते हुए चर्चा करें तथा साथ में राजस्व संचय तथा पूंजी संचय को स्पष्ट करें।

अध्याय 10 – कम्पनी अंकेक्षण

21. (a) **कम्पनी अधिनियम 2013 की धारा 141 की उपधारा (3) के अन्तर्गत** जिसे कम्पनी (अंकेक्षण तथा अंकेक्षक) नियम, 2014 का नियम 10 के साथ पढा जाये, व्यक्ति को वर्णित करता है जो एक कम्पनी का अंकेक्षक के रूप में नियुक्ति के लिए पात्र नहीं है।

    (b) एक चाटर्ड अकाउटेंड श्री A को सितम्बर 2016 में सम्पन्न कम्पनी की वार्षिक सामान्य सभा में Laxman Ltd. के अंकेक्षक के रूप में नियुक्ति की जिसको उसके द्वारा स्वीकार कर लिया। बाद में जनवरी 2017 को उसने एक अन्य चाटर्ड अकाउटेंट B जो कि Laxman Ltd. का प्रबंधक वित्त है, के साझेदार के रूप में कार्यग्रहण किया। विश्लेषण करें तथा स्पष्ट करें।

22. एक सरकारी कम्पनी Bhartiya Petrol Ltd. का प्रथम अंकेक्षक का निदेशक मंडल के द्वारा नियुक्ति की। विश्लेषण करें तथा स्पष्ट करें।

23. (a) CA. Donald को 30,000 रू. के पारिश्रमिक पर PS Ltd. का अंकेक्षक के रूप में नियुक्ति की। यद्यपि अपनी सेवा में 4 मास जारी रहने के पश्चात् वह अंकेक्षक के पद पर बना नहीं रह सकता क्योंकि उसकी पत्नी को एक दूरस्थ स्थान पर सरकारी नौकरी मिल गयी तथा उसे उसके स्थान पर शिफ्ट होने को कहा गया इसलिए उसने कम्पनी से त्यागपत्र दे दिया तथा त्यागपत्र संकेत देते हुए कम्पनी तथा पंजीयक को विवरण को भरने से संबंधित उत्तरदायित्व को पूर्ण नहीं किया।

    कम्पनी अधिनियम 2013 की धारा 140(2) की गैर अनुपालना के लिए धारा 140(3) के अन्तर्गत कितना जुर्माना लगाया जा सकता है?

    (b) कम्पनी (अंकेक्षण तथा अंकेक्षक) नियम 2014 का नियम 3 के अनुसार अंकेक्षक का चयन तथा नियुक्ति का तरीका तथा प्रक्रिया को स्पष्ट करें।

अध्याय 11 – अंकेक्षण रिपोर्ट

24. तुलनात्मक सूचना की प्रकृति जिसे इकाई के वित्तीय विवरण में प्रस्तुत किया जाता है लागू वित्तीय प्रतिवेदन फ्रेमवर्क की आवश्यकता पर निर्भर है। इस प्रकार की तुलनात्मक सूचना के संबंध में अंकेक्षक की प्रतिवेदन उत्तरदायित्व की दो भिन्न वृहत दृष्टिकोण है–अनुरूप अंक तथा तुलनात्मक वित्तीय विवरण। दृष्टिकोण के मध्य आवश्यक अंकेक्षण

© The Institute of Chartered Accountants of India

रिपोर्टिंग अंतर को स्पष्ट रूप में वर्णित करें। साथ में तुलनात्मक सूचना को परिभाषित करें तथा तुलनात्मक सूचना के संबंध में अंकेक्षण प्रक्रिया को परिभाषित करें।

25. मामला पर जोर पैरा परिभाषित करें। कब अंकेक्षक अंकेक्षक की रिपोर्ट में मामला का जोर पैरा को सम्मिलित करेगा? साथ में स्पष्ट करें किस प्रकार अंकेक्षक अंकेक्षक रिपोर्ट में मामला का जोर को सम्मिलित करेगा।

अध्याय 12- बैंक अंकेक्षण

26. अंकेक्षक को मौलिक प्रक्रिया की प्रकृति, समय तथा हद का निर्धारण करने के लिए बैंक के मामले में अग्रिम के ऊपर विभिन्न आंतरिक नियंत्रण की प्रभावशीलता का परीक्षण करना चाहिए। स्पष्ट करें कि अग्रिम के ऊपर आंतरिक नियंत्रण में क्या सम्मिलित किया जाता है।

अध्याय 13- इकाईयों क विभिन्न प्रकार क अंकेक्षण

27. भारत का नियंत्रक तथा महालेखाकार (CAG) के कर्तव्यों को स्पष्ट करें।

28. उन मामलों पर चर्चा करें जिन्हें एक साझेदारी के खातों के अंकेक्षण में विशेष रूप से माना जाना चाहिए।

सुझाये उत्तर/संकेत

उत्तर – बहु चयन प्रश्न

1. (c)
2. (d)
3. (b)
4. (d)
5. (b)
6. (a)
7. (c)
8. (a)
9. (a)
10. (c)

विवरणात्मक उत्तर

1. (i) गलत: वित्तीय विवरण की तैयारी में इकाई का तथ्य तथा परिस्थिति पर इकाई का लागू वित्तीय प्रतिवेदन फ्रेमवर्क की आवश्यकता को लागू करने में प्रबंधन का

© The Institute of Chartered Accountants of India

निर्णयन लिप्त है। इसके अतिरिक्त कई वित्तीय विवरण में विषयपरक निर्णय अथवा समीक्षा अथवा अनिश्चितता की डिग्री लिप्त है तथा स्वीकार्य व्याख्या अथवा निर्णयन जिसे किया जा सकता है, की रेंज हो सकती है।

(ii) **गलत:** धोखाधड़ी में इसे छुपाने के लिए डिजाइन आधुनिक तथा ध्यानपूर्वक गठित योजना लिप्त हो सकती है। इसलिए अंकेक्षण साक्ष्य को इकट्ठा करने के लिए प्रयुक्त अंकेक्षण प्रक्रिया एक जानबूझकर मिथ्या विवरण की खोज के लिए अप्रभावी हो सकता है जिसमें उदाहरण के लिए प्रपत्र का असत्यकरण के लिए सांठगांठ हो सकती है जो अकेंक्षक को यह विश्वास दिला सकता है कि अंकेक्षण साक्ष्य वैद्य है जब यह नहीं है। अंकेक्षक प्रपत्र की प्रमाणिकता में ना ही तो प्रशिक्षित ना ही विशेषज्ञ होने की अपेक्षा है।

(iii) **गलत:** एक अंकेक्षण आरोपित गलत करने के लिए एक अधिकारिक अन्वेषण नहीं है। तदानुसार, एक अंकेक्षक को विशिष्ट कानूनी अधिकार नहीं दिया गया, जैसे खोज का अधिकार जो एक अन्वेषण के लिए आवश्यक हो सकता है।

(iv) **गलत:** कठिनाई, समय अथवा लिप्त लागत एक अंकेक्षण प्रक्रिया जिसके लिए कोई विकल्प नहीं है, को हटाने के लिए स्वयं में अंकेक्षक के लिए वैद्य कारण नहीं है।

उपयुक्त योजना अंकेक्षण का परिचालन के लिए पर्याप्त संचय तथा सूचना की प्रासंगिकता तथा इसका मूल्य समय के साथ कम हो जाता है तथा सूचना की विश्वसनीयता तथा इसकी लागत के मध्य संतुलन बनाना होता है।

(v) **गलत:** अंकेक्षक को अपने कार्य की योजना बनानी चाहिए जो उसे एक प्रभावी तथा समयबद्व तरीका में प्रभावी अंकेक्षक का परिचालन में समर्थ करता है। योजना मुवक्किल के व्यापार के ज्ञान पर आधारित होना चाहिए।

(vi) **सही:** SA-300, "वित्तीय विवरण की अंकेक्षण की योजना" के अनुसार योजना एक अंकेक्षण का अलग चरण नहीं है, परन्तु एक लगातार तथा दोहराना वाली प्रक्रिया है जो प्रायः गत अंकेक्षण की पूर्णता के पश्चात् (अथवा के संबंध में) एक दम आरंभ होता है तथा चालू अंकेक्षण लिप्तता की पूर्णता तक जारी रहता है।

(vii) **गलत:** अंकेक्षक अंकेक्षण प्रपत्रीकरण के भाग के रूप में इकाई के रिकार्ड की प्रतिलिपि (**उदाहरण के लिए**, महत्वपूर्ण तथा विशिष्ट संविदा तथा समझौता सम्मिलित नहीं हो सकता) अंकेक्षण प्रपत्रीकरण इकाई का लेखांकन रिकार्ड का स्थानापन्न नहीं है।

(viii) **गलत:** SQC 1 "फर्म के लिए गुणवत्ता नियंत्रण जो ऐतिहासिक वित्तीय सूचना का अंकेक्षण तथा समीक्षा तथा अन्य आश्वासन तथा संबंधित सेवा अंकेक्षण फाइलों के समूह के समयबद्ध पूर्णता के लिये फर्मो को नीतियां तथा प्रक्रियाऐं स्थापित करने की आवश्यकता है। फर्म का अंतिम अंकेक्षण फाइल की पूर्णता के लिए उपयुक्त समय सीमा अंकेक्षक की रिपोर्ट की तिथि के पश्चात् साधारणतः 60 दिवस से ज्यादा नहीं है।

(ix) **गलत:** जब अंकेक्षक ने निर्धारित किया है कि अभिकथन स्तर पर सारवान मिथ्या विवरण का समीक्षा जोखिम एक महत्वपूर्ण जोखिम है, अंकेक्षक मौलिक प्रक्रिया का

© The Institute of Chartered Accountants of India

निष्पादन करेगा जो उस जोखिम से विशेष रूप से प्रत्युत्तर में है, जब एक महत्वपूर्ण जोखिम से दृष्टिकोण केवल मौलिक दृष्टिकोण से मिलकर बना है। इन प्रक्रियाओं में विवरण का परीक्षण सम्मिलित होगा।

(x) **गलत:** SAs साधारणतः पृथक रूप से अर्न्तनिहित जोखिम तथा नियंत्रण सारवान मिथ्या विवरण अधिमान अंकेक्षण तकनीक अथवा पद्वतिकरण तथा व्यवहारिक विचार पर निर्भर अर्न्तनिहित तथा नियंत्रण जोखिम का पृथक अथवा संयुक्त समीक्षा कर सकता है। सारवान मिथ्या विवरण की समीक्षा को मात्राकरण संदर्भ जैसा प्रतिशत अथवा गैर मात्रा शब्द में व्यक्त किया जा सकता है। किसी मामले में, अंकेक्षक के लिए उपयुक्त जोखिम समीक्षा का करने की आवश्कयता विभिन्न दृष्टिकोण जिसे वे कर सकते हैं, से ज्यादा महत्वपूर्ण है।

अध्याय 1- अंकेक्षण की प्रकृति, उद्देश्य तथा क्षेत्र

2. **(a)** SA-200 "स्वतंत्र अंकेक्षक का सम्पूर्ण उद्देश्य" के अनुसार वित्तीय विवरण का अंकेक्षण का परिचालन में, अंकेक्षक का सम्पूर्ण उद्देश्य है:

(i) क्या वित्तीय विवरण सम्पूर्ण रूप से सारवान मिथ्या विवरण से मुक्त है उचित आश्वासन को प्राप्त करना; तथा

(ii) अंकेक्षक का निष्कर्ष के अनुसार SAs द्वारा आवश्यक संप्रेषण करना तथा वि┘ीय विवरण पर रिपोर्ट करना

(b) **अन्तर्राष्टोय अंकेक्षण तथा आश्वासन मानक बोर्ड का उद्देश्य:** 1977 में, अन्तर्राष्ट्रीय स्केल पर लेखांकन का पेशे में समरूपता लाने के मत से International Federation of Accountants (IFAC) की स्थापना की गयी। इस मिशन के अनुगमन से IFAC बोर्ड ने सार्वजनिक हित में तथा स्वयं का प्राधिकरण के अन्तर्गत विश्व में उपयोग के लिए संचय गुणवत्ता अंकेक्षण को विकसित करने तथा जारी करने के लिए अन्तर्राष्ट्रीय अकेक्षण तथा आश्वासन मानक बोर्ड (IAASB) को स्थापित किया। IFAC बोर्ड ने निर्धारित किया कि संदर्भ की वर्णित शर्त के अंदर तथा स्वयं के प्राधिकरण के अन्तर्गत उत्तरदायी संस्था के रूप में IAASB का पदनाम मिशन का इस लक्ष्य को प्राप्त करने में सार्वजनिक हित को श्रेष्ठ सेवाऐं दी।

IAASB, IFAC के तत्वाधान के अन्तर्गत स्वतंत्र मानक स्थापना संस्था के रूप में कार्य करती है। IAASB का उद्देश्य उच्च गुणवत्ता अंकेक्षण मानक तथा अन्तर्राष्ट्रीय तथा राष्ट्रीय मानक का सविंलयन को सुलभ करने के द्वारा सार्वजनिक हित को पूरा करना है ताकि विश्व भर में प्रेक्टिस की गुणवत्ता तथा समरूपता को बढाया जा सके तथा वैश्विक अंकेक्षण तथा आश्वासन पेशे को सार्वजनिक विश्वास को सुदृढ किया जा सके। IAASB इस उद्देश्य को निम्न के द्वारा प्राप्त किया जाता है:

➢ वित्तीय विवरण अंकेक्षण के लिए उच्च गुणवत्ता अंकेक्षण मानक तथा मार्गदर्शन को स्थापित करना जिन्हें सामान्यतः निदेशक, अंकेक्षक, सरकार, बैंकिंग विनियामक, प्रतिभूति विनियामक तथा विश्व भर में अन्य हितधारकों के द्वारा सामान्यतः स्वीकृत तथा मान्यता दी है;

© The Institute of Chartered Accountants of India

- दोनों वित्तीय तथा गैर वित्तीय मामलों पर आश्वासन सेवा का अन्य प्रकार के लिए उच्च गुणवत्ता मामला तथा मार्गदर्शन को स्थापित करना;
- अन्य संबंधित सेवा के लिए उच्च गुणवत्ता मानक तथा मार्गदर्शन को प्रदान करना;
- IAASB के द्वारा संबोधित सेवा के क्षे? को कवर करने वाला गुणवत्ता नियंत्रण के लिए उच्च गुणवत्ता मानक की स्थापना करना; तथा

अंकेक्षण तथा आश्वासन मामला पर अन्य उद्घोषण का प्रकाशन, पेशेवर अंकेक्षक तथा आश्वासन सेवा प्रदानकर्ता की भूमिका तथा उत्तरदायित्व की सार्वजनिक समझ को बढाता है।

3. (a) **यह समझना पर्याप्त नहीं है कि अंकेक्षक को क्या होना चाहिए** वह व्यापार तथा अन्य संस्थान के वित्तीय मामला पर रिपोर्टिंग से संबंधित है। वित्तीय मामला को मानव भ्रमशीलता की समस्या के साथ स्थापित किये जाने चाहिये, त्रुटि तथा धोखाधड़ी बारम्बार है। Dicksee के अनुसार अपेक्षित गुणवत्ता युक्ति, सावधानीपूर्वक दृढता, अच्छा स्वभाव, अखंडता, स्वेच्छा, उद्योग, निर्णयन, धैर्य तथा विश्वसनीयता है। संक्षेप में वह सभी व्यक्तिगत गुणवत्ता जो एक अच्छे व्यापारी को बनाती है एक अच्छे अंकेक्षक को बनाने में अंशदान करती है। इसके अतिरिक्त उसके पास ऊँचाई को छूने के लिए अच्छे संस्कार होने चाहिए। उसके पास पर्याप्त स्वतंत्रता द्वारा समर्पित अखंडता की उच्चतम विधि है। वास्तव में नैतिक संहिता के सामान्य सिद्धांतों में अखंडता, वस्तुपरकता तथा स्वतंत्रता हैं। उनके पास कानून का सामान्य सिद्धांत का गहन ज्ञान होना चाहिए, जिन मामलों को संचालित करता है उनके उनकी अंतरंग सम्पर्क में होने की संभावना है। कम्पनी अधिनियम से की विशेष वर्णन करने की आवश्यकता है। वाणिज्यिक कानून विशेष रूप से अनुबंध से संबंधित कानून कम महत्वपूर्ण नहीं है। यह कहना अनावश्यक है कि जहां पर उपक्रम को विशेष विधान द्वारा संचालित किया जाता है इसका ज्ञान अनिवार्य होगा। इसके अतिरिक्त कानून का ठोस ज्ञान तथा कराधान का प्रेक्टिस अपरिहार्य है।

उसे वित्तीय तथा प्रबंधन लेखांकन, सामान्य प्रबंधन, व्यापार तथा निगमित कानून, कम्पयूटर्स तथा सूचना प्रणाली, कराधान तथा अर्थशास्त्र इत्यादि में सैद्धांतिक शिक्षा का सघन कार्यक्रम का अनुगमन करना चाहिए। दोनों व्यवहारिक प्रशिक्षण तथा सैद्वांतिक शिक्षा अंकेक्षण कार्य का किसी प्रकार को करने के लिए एक अंकेक्षक की पेशेवर सक्षमता का विकास के लिए बराबर से आवश्यक है।

अंकेक्षक ना केवल तरीका जिसमें प्रायः व्यापार को चलाया जाता के ज्ञान से सुसज्जित होना चाहिए परन्तु साथ में एक विशेष व्यापार से विशिष्ट व्यापार की विशेष विशेषता की समझ होनी चहिए जिसके खाता अंकेक्षण के अन्तर्गत है। अंकेक्षक जो विश्वास की स्थिति को धारित करता है, की पेशेवर प्रशिक्षण तथा शिक्षा की तकनीकी आवश्यकता के अतिरिक्त मूल मानव गुणवत्ता को रखते हैं।

© The Institute of Chartered Accountants of India

उसे आलोच्य रूप से वित्तीय विवरण की समीक्षा को लगातार करने के लिए कहा जाता है तथा उसके लिए उस कार्य को करना अनुपयोगी है जब तक उसका ज्ञान विशेषज्ञ नहीं है। सभी शाखा में लेखांकन का सघन ज्ञान अंकेक्षण की प्रेक्टिस को अनिवार्य है। उसे लेखांकन सिद्धांत तथा तकनीक का गहन ज्ञान होना चाहिए।

Lord Justice Lindley ने प्रसिद्ध *London & General Bank* में निर्णय के दौरान संक्षेप में सम्पूर्ण मत का सारांश किया कि एक अंकेक्षक किसे व्यक्तिगत गुणवत्ता मानता है। उसने कहा, "एक अंकेक्षक को ईमानदार होना चाहिए अर्थात् उसे वह प्रमाणित नहीं करना चाहिए जिसे वह सत्य नहीं मानता तथा जिसे विश्वास करता है कि जिसे वह प्रमाणित करता है कि सत्य है।"

(b) **वित्तीय विवरण का एक अंकेक्षण के संबंध में नैतिक आवश्यकता:** अंकेक्षक वित्तीय विवरण अंकेक्षण लिप्तता से संबंधित स्वतंत्रता से संबंधित सहित प्रासंगिक नैतिक आवश्यकता से अनुपालना करनी होगी। प्रासंगिक नैतिक आवश्यकता साधारणतः वित्तीय विवरण का एक अंकेक्षण से संबंधित पेशेवर लेखांकार के लिए नैतिकता की संहिता से मिलकर बना है।

कोड वित्तीय विवरण का एक अंकेक्षण का संचालन से करते हुए अंकेक्षक से प्रासंगिक पेशेवर नैतिकता का निम्न मूलभूत सिद्वांत को स्थापित करती है:

(a) अखंडता;

(b) वस्तुपरकता;

(c) पेशेवर सक्षमता तथा ध्यान;

(d) विश्वसनीयता; तथा

(e) पेशेवर व्यवहार

अध्याय 2- अंकेक्षण व्यूहरचना, अंकेक्षण योजना तथा अंकेक्षण कार्यक्रम

4. (a) **एक अंकेक्षण की योजना में एक अंकेक्षण योजना को विकसित करने तथा लिप्तता के लिए सम्पूर्ण अंकेक्षण व्यूहरचना को स्थापित करता है** पर्याप्त योजना निम्न सहित कई तरीके में वित्तीय विवरण का अंकेक्षण को लाभ पहुंचाता है:

1. अंकेक्षक को अंकेक्षण का महत्वपूर्ण क्षेत्र का उपयुक्त ध्यान देने में सहायता करते हैं।
2. अंकेक्षक समयबद्व आधार पर भावी समस्या की पहचान तथा सुलझाने में सहायता करता है।
3. अंकेक्षक को अंकेक्षण लिप्तता को सही ढंग से व्यवस्थित करने में सहायता करता है ताकि इसे प्रभावी तथा कुशल तरीके में निष्पादित किया जा सके।
4. प्रत्याशित जोखिम के प्रत्युत्तर में सक्षमता तथा सक्षमता का उपयुक्त स्तर क साथ लिप्तता दल सदस्यों का चयन में सहायता करना।

© The Institute of Chartered Accountants of India

5. लिप्तता दल सदस्यों का निर्देश तथा पर्यवेक्षण का सुलभ करना तथा अपने कार्य की समीक्षा।

6. जहां उपयुक्त हो, अवयवों तथा विशेषज्ञों की अंकेक्षक द्वारा किये गये कार्य के समन्वय में सहायता करना।

(b) **व्यापार प्रकृति, आकार तथा समायोजन में अलग अलग हैं;** कार्य जो व्यापार के लिए उपयुक्त हैं, अन्य के लिए उपयुक्त नहीं हो सकता, आंतरिक नियंत्रण की कुशलता तथा परिचालन तथा अंकेक्षक के द्वारा प्रदान सेवा की सुनिश्चित प्रकृति अन्य कारक हैं जो एक कार्य से अन्य कार्य में बदलता है। इस प्रकार की परिवर्तनशीलता के कारण सभी परिस्थितियों के अन्तर्गत सभी व्यापार पर लागू एक अंकेक्षण कार्य को तैयार करना व्यवहारिक नहीं है। यद्यपि किये जाने वाले कार्य की प्रकृति का अंकेक्षण कार्यक्रम में विस्तार को निर्दिष्ट करना आवश्यक बन जाता है तथा लिप्तता से महत्वपूर्ण नहीं मामलों पर कोई समय नष्ट नहीं की जायेगी तथा किसी विशिष्ट स्थिति पर किसी विशेष मामला का ध्यान कर सकता है।

5. (a) अंकेक्षण कार्यक्रम की आवधिक समीक्षा

अंकेक्षण कार्यक्रम की आवधिक समीक्षा यह समीक्षा करने के लिए क्या यह सौदे के बारे में साक्ष्य तथा आवश्यक ज्ञान को प्राप्त करने के लिए पर्याप्त होना जारी रहता है। जब तक ऐसा नहीं किया जाता, मुवक्किल की व्यापार नीति में कोई बदलाव को पर्याप्त रूप से जाना नहीं जाता तथा परिणामतः अंकेक्षण कार्य को अप्रचलित कार्यक्रम के आधार पर चलाया जाता है तथा इस लापरवाही के लिए समस्त अंकेक्षण को असावधानीपूर्वक परिचालित माना जाता है तथा अकेक्षक को कानूनी परिणाम का सामना करना पड़ सकता है।

उदाहरण- यदि एक गृह वित्त की एक शाखा का अंकेक्षण के लिए अंकेक्षण कार्यक्रम को कई वर्ष पहले बनाया गया, यह विचार को लेने में विफल रहता है कि एक वाहन का पहले वित पोषण की नीति को भू सम्पदा अधिगृहण का वित पोषण में बदल दिया, उसके अन्तर्गत परिचालित समस्त अंकेक्षण समस्त रूप से गलत रूप से निर्देशित है तथा इसका परिणाम एक मजाक से अधिक नहीं है। [*Pacific Acceptance Corporation Ltd.* v. *Forsyth and Others.*]

आवधिक समीक्षा के अन्तर्गत आंतरिक नियंत्रण तथा मुवक्किल परिचालन द्वाररा अंकेक्षण कार्यक्रम को बरकरार तथा बढाया जा सकता है ताकि कार्यक्रम की अपर्याप्तता तथा व्यर्थता को हटाया जा सकता है। यद्यपि, मूल विशेषता के रूप में अंकेक्षण कार्यक्रम ना केवल किये जाने वाले कार्य की सूची बनाता है परन्तु साथ में कुछ प्रासंगिक अनुदेश को समाहित करता है। जैसे जांच की हद, सेम्पलिंग योजना इत्यादि। जब तक प्रमुख द्वारा कार्यक्रम को अधिकारिक रूप से बदला नहीं जाता, कार्य पर प्रतिनियुक्त प्रत्येक सहायक को कार्य से संचालित अनुदेश के अनुसार विस्तृत कार्य को करना चाहिए। कई व्यक्ति विश्वास करते हैं कि यह अंकेक्षण कार्यक्रम में सख्ती का तत्व को लाता है। यह सत्य नहीं है बशर्ते आवधिक समीक्षा को कार्यक्रम को रखने के लिए किया जाता है जहां तक संभव है तथा मुवक्किल

© The Institute of Chartered Accountants of India

की विभिन्न लेखांकन कार्य की सभी महत्वपूर्ण विशेषता का अवलोकन करने के लिए सहायक को प्रोत्साहित करता है।

(b) एक अंकेक्षण कार्यक्रम को विकसित करना :

1. **लिखित अंकेक्षण कार्यक्रम:** अंकेक्षक को प्रक्रिया को स्थापित करने के लिए लिखित अंकेक्षण कार्यक्रम को तैयार करना चाहिए जिसे अंकेक्षण योजना को कार्यन्वयन की आवश्यकता है।

2. **अंकेक्षण उद्देश्य तथा सहायकों को अनुदेश:** कार्यक्रम प्रत्येक क्षेत्र के लिए अंकेक्षण उद्देश्य को भी शामिल करता हैं तथा अंकेक्षण में लिप्त सहायकों को अनुदेश का सेट के रूप में पेश करने तथा कार्य का उपयुक्त निष्पादन का नियंत्रण का साधन के रूप में पर्याप्त विवरण है।

3. **आंतरिक नियंत्रण पर विश्वास:** अंकेक्षण कार्यक्रम की तैयारी में अंकेक्षक की लेखांकन प्रणाली तथा संबंधित आंतरिक नियंत्रण की समझ में अपेक्षित अंकेक्षण प्रक्रिया की हद तथा समय, प्रकृति का निर्धारण में कुछ आंतरिक नियंत्रण पर विश्वास कर सकते हैं। अंकेक्षक निष्कर्ष निकाल सकता है कि कुछ आंतरिक नियंत्रण पर विश्वास अपने अंकेक्षण का परिचालन का एक प्रभावी तथा कुशल तरीका है। यद्यपि, अंकेक्षक आंतरिक नियंत्रण पर विश्वास ना करने का निर्णय ले सकता है जब पर्याप्त उपयुक्त अंकेक्षण साक्ष्य को प्राप्त करने का अन्य ज्यादा कुशल तरीका है। अंकेक्षक को प्रक्रिया का समय, मुवक्किल से अपेक्षित किसी सहायता का समन्वय, सहायकों की उपलब्धता तथा अन्य अंकेक्षकों अथवा विशेषज्ञ की उपलब्धता पर विचार करना चाहिए।

4. **अंकेक्षण प्रक्रिया क निष्पादन का समय:** अंकेक्षक की सामान्यतः अंकेक्षण प्रक्रिया को कब निष्पादित करना है, के निर्णय लोचदार होता है। यद्यपि, कुछ मामलों में अंकेक्षक के पास समय के बारे में कोई विवेक नहीं होता, उदाहरण के लिए, मुवक्किल कर्मी द्वारा इवेंटरीज को लेने में अवलोकन अथवा वर्षांत पर प्रतिभूति तथा नकद शेष का सत्यादन।

5. **अंकेक्षण योजना:** अंकेक्षण योजना आदर्श रूप से गत वर्ष के अंकेक्षण की समाप्ति पर आरंभ होती है तथा संबंधित कार्यक्रम के साथ इस पर संशोधन के लिए पुनः विचार करना चाहिए जैसे जैसे अंकेक्षण बढता है। इस प्रकार का विचार आंतरिक नियंत्रण की अंकेक्षण की समीक्षा, उसका आरंभिक आंकलन तथा उसकी अनुपालना तथा मौलिक प्रक्रिया के परिणाम पर आधारित है।

अध्याय 3- अंकेक्षण प्रपत्रीकरण तथा अंकेक्षण साक्ष्य

6. (a) **अंकेक्षण प्रपत्रीकरण**: ''अंकेक्षण प्रपत्रीकरण'' पर SA 230, अंकेक्षण प्रपत्रीकरण निष्पादित अंकेक्षण का रिकार्ड, प्राप्त प्रासंगिक अंकेक्षण साक्ष्य तथा अंकेक्षक द्वारा पहुंचे निष्कर्ष को संदर्भित करता है (शब्द जैसे "वर्किंग पेपर अथवा वर्कपेपर को कभी कभी प्रयुक्त किया जाता है)

अंकेक्षण प्रपत्रीकरण की प्रकृति

© The Institute of Chartered Accountants of India

अंकेक्षण प्रपत्रीकरण प्रदान करता है:

(a) अंकेक्षक का सम्पूर्ण उद्देश्य की प्राप्ति के बारे में एक निष्कर्ष के लिए अंकेक्षक का आधार का साक्ष्य तथा

(b) साक्ष्य कि अंकेक्षण SAs तथा लागू कानूनी तथा विनियामक आवश्यकता के अनुसार योजनाबद्व तथा निष्पादित किया।

अंकेक्षण प्रपत्रीकरण का उद्देश्य

अंकेक्षण प्रपत्रीकरण का निम्न उद्देश्य है:

1. अंकेक्षण की योजना तथा निष्पादन में लिप्तता दल की सहायता
2. अपने समीक्षा उत्तरदायित्व का निर्वाहन के तथा अंकेक्षण कार्य का निर्देश तथा पर्यवेक्षण के लिए लिप्तता दल के सदस्य में सहायता करना।
3. अपने कार्य के लिए जवाबदेह करने के लिए लिप्तता दल को समर्थ करना
4. भावी अंकेक्षण का लगातार महत्व का मामला का रिकार्ड को रखना
5. गुणवत्ता नियंत्रण समीक्षा तथा निरीक्षण का परिचालन को समर्थ करना
6. लागू कानूनी, विनियामक अथवा अन्य आवश्यकता के अनुसार बाहरी निरीक्षण का परिचालन को समर्थ करना

(b) <u>महत्वपूर्ण मामला तथा संबंधित महत्वपूर्ण पेशेवर निर्णयन का प्रपत्रीकरण</u>

एक मामले की महत्वता का परखने में तथ्य तथा परिस्थिति की वस्तु परक विश्लेषण की आवश्यकता है।

महत्वपूर्ण मामलों के उदाहरण में सम्मिलित हैं:

- मामला जो महत्वपूर्ण जोखिम को जन्म देते हैं।
- अंकेक्षण प्रक्रिया का परिणाम संकेत देता है (a) कि वित्तीय विवरण को सारवान रूप में मिथ्या वर्णित किया जा सकता है, अथवा (b) सारवान मिथ्या विवरण की जोखिम की अंकेक्षक की पहले की समीक्षा को पुर्नरक्षित करने की आवश्यकता है तथा इन जोखिम का अंकेक्षक का प्रत्युत्तर
- परिस्थिति जो अंकेक्षक को आवश्यक अंकेक्षण प्रक्रिया को लागू करने में पर्याप्त कठिनाइ देते हैं।
- निष्कर्ष जो अंकेक्षण राय की संशोधन का परिणाम हो सकता है अथवा अंकेक्षक की रिपोर्ट में मामला पैराग्राफ का जोर सम्मिलित हो सकता है।

महत्वपूर्ण मामलों की अंकेक्षण प्रपत्रीकरण के स्वरूप, विषय वस्तु तथा हद के निर्धारण में एक महत्वपूर्ण फेक्टर कार्य के निष्पादन तथा परिणाम के आंकलन में प्रयुक्त पेशेवर निर्णयन की हद है।

पेशेवर निर्णयन जहां पर महत्वपूर्ण है, का प्रपत्रीकरण अंकेक्षक के निष्कर्षों को निर्णयन की गुणवत्ता को सुदृढ करता है। इस प्रकार का मामलों के लिए उत्तरदायी

© The Institute of Chartered Accountants of India

व्यक्ति का विशेष हित का है जिसमें बाद का अंकेक्षण को चलाना जब लगातार महत्व की मामला की समीक्षा की जाती है। (उदाहरण के लिए, लेखांकन अनुमान की पूववर्ती समीक्षा को निष्पादित किया जाता है)

परिस्थिति के कुछ उदाहरण जिसमें पेशवर निर्णयन का उपयोग से संबंधित अंकेक्षण प्रपत्रीकरण को तैयार करना उपयुक्त है जहां पर मामला तथा निर्णयन महत्वपूर्ण है:

- अंकेक्षक का निष्कर्ष के लिए युक्ति जब एक आवश्यकता प्रदान करता है कि अंकेक्षक कुछ सूचना अथवा फेक्टर 'विचार करेगा' तथा वह विचार विशेष लिप्तता के संदर्भ में महत्वपूर्ण है।
- विषयपरक निर्णयन का क्षेत्र की उचितता पर अंकेक्षक की निष्कर्ष का आधार (उदाहरण के लिए, महत्वपूर्ण लेखांकन अनुमान की उचितता)
- एक प्रपत्र की प्रमाणिकता के बारे में अंकेक्षक का निष्कर्ष जब अंकेक्षण के दौरान पहचान स्थिति के प्रत्युत्तर में इस प्रकार का अन्वेषण (जैसा एक विशेषज्ञ का उपयुक्त उपयोग अथवा पुष्टि प्रक्रिया जो अंकेक्षक को विश्वास दिलाता है कि प्रपत्र प्रमाणिक नहीं है)

7. (a) **लेखांकन का चलयामन संस्था आधार**

लेखांकन का चलयामन संस्था आधार के अन्तर्गत वित्तीय विवरण की मान्यता पर तैयार किया जाता है कि इकाई चलयामन संस्था है तथा आने वाले भविष्य के लिए परिचालन को जारी रखेगी। जब लेखांकन का चलयामन संस्था का उपयोग उपयुक्त है, सम्पत्ति तथा दायित्व को आधार पर रिकार्ड किया जाता है कि इकाई व्यापार के सामान्य व्यवहार में अपनी सम्पत्ति को वसूल करने तथा दायित्व का निर्वाहन करेगा।

चलयामन संस्था के संबंध में अंकेक्षक का उद्देश्य है:

(i) प्रबंधन तथा जहां उपयुक्त हो संचालन से प्रभारित व्यक्तियों से लिखित प्रतिवेदन प्राप्त करना कि वे वित्तीय विवरण की तैयारी तथा अंकेक्षक को प्रदान सूचना की पूर्णता के लिए अपने कर्तव्यों को पूर्ण करते हैं;

(ii) लिखित बयानों के माध्यम से वित्तीय विवरण में विशिष्ट कथनों से संबंधित अभिकथन समर्पित करना यदि अंकेक्षक द्वारा आवश्यकता निर्धारित की अथवा अन्य SAs द्वारा आवश्यक है तथा

(iii) प्रबंधन द्वारा प्रदान लिखित प्रतिवेदन पर उपयुक्त रूप से प्रत्युतर करना अथवा यदि प्रबंधन अथवा जहां उपयुक्त है संचालन से प्रभारित व्यक्ति अंकेक्षक के द्वारा आवेदित लिखित प्रतिवेदन प्रदान नहीं करता।

(b) **वित्तीय विवरण की तिथि तथा अंकेक्षक की रिपोर्ट की तिथि के मध्य उत्पन्न घटनाओं के संबंध में अंकेक्षण प्रक्रिया**

© The Institute of Chartered Accountants of India

अंकेक्षक पर्याप्त उपयुक्त अंकेक्षण साक्ष्य की वित्तीय विवरण की तिथि तथा अंकेक्षक की रिपोर्ट के मध्य उत्पन्न सभी घटना जिसकी वित्तीय विवरण में समायोजन की आवश्यकता है अथवा प्रकटीकरण की आवश्यकता की पहचान कर ली है, को प्राप्त करने के लिए डिजाइन अंकेक्षण प्रक्रिया को निष्पादित करेगा।

यद्यपि अंकेक्षक से मामले जिस पर पहले से अंकेक्षण प्रक्रिया को लागू किया होने संतोषजनक निष्कर्ष प्रदान किया, पर अतिरिक्त अंकेक्षण प्रक्रिया को निष्पादित करने की अपेक्षा है।

अंकेक्षक उपरोक्त आवश्यक प्रक्रिया का निष्पादन करेगा ताकि वे वित्तीय विवरण की तिथि से अंकेक्षक की रिपोर्ट की तिथि अथवा जब नजदीक जहां तक व्यवहारिक हो, को कवर कर सके। अंकेक्षक अंकेक्षक की जोखिम समीक्षा को हिसाब में लेगा जिसमें निम्न सम्मिलित होगा:

(a) किसी प्रक्रिया की समझ को प्राप्त करना जिसे प्रबन्धन ने स्थापित किया ताकि सुनिश्चित किया जा सके कि बाद की घटना की पहचान की जाये।

(b) प्रबंधन तथा जहां उपयुक्त हो संचालन से प्रभारित व्यक्तियों से पड़ताल करना क्या बाद की घटना उत्पन्न हुई है जो वित्तीय विवरण को प्रभावित करे।

(c) इकाई का स्वामी, प्रबंधन तथा संचालन से प्रभारित की सभा के कार्यवृत्त को पढना जिसे वित्तीय विवरण की तिथि के पश्चात् सम्पन्न किया तथा ऐसे मामले जिन पर मीटिंग में विचार किये लेकिन जिनके लिये कार्यवृत्त अभी तक उपलब्ध नहीं है के बारे में जांच करना।

(d) इकाई के नवीनतम उत्तरवर्ती अंतरिम वित्तीय विवरणों को पढ़ना यदि कोई हैं :

8. (a) अंकेक्षक का उत्तरदायित्व

अंकेक्षक की संबंधित पक्ष संबंध, सौदे अथवा शेष के लिए उपयुक्त रूप से लेखांकन करने में इकाई की विफलता से उत्पन्न सारवान मिथ्या विवरण की जोखिम की पहचान, समीक्षा तथा प्रत्युतर के लिए अंकेक्षण प्रक्रिया को निष्पादित करने का उत्तरदायित्व है।

अंकेक्षक को इकाई का संबंधित पक्ष संबंध तथा सौदे को पर्याप्त रूप से एक समझ को प्राप्त करने की आवश्यकता है ताकि यह निष्कर्ष निकालने में समर्थ हो सके कि क्या वित्तीय विवरण जहां तक यह उन संबंधों तथा सौदों द्वारा प्रभावित है:

(a) एक सत्य तथा उचित प्रस्तुति को प्राप्त करना; अथवा

(b) भ्रामक नहीं है (अनुपालन फ्रेमवर्क के लिए)

इसके अतिरिक्त इकाई की संबंधित पक्ष संबंध तथा सौदों की समझ अंकेक्षक की आंकलन के लिए प्रासंगिक है क्या धोखाधड़ी जोखिम फेक्टर प्रस्तुत है जैसा SA 240 द्वारा आवश्यक है। यह इसलिए क्योंकि धोखाधड़ी को संबंधित पक्ष के जरिये आसानी से किया जा सकता है।

© The Institute of Chartered Accountants of India

अंकेक्षण की अर्न्तनिहित परिसीमा के कारण, अपरिहार्य जोखिम है वित्तीय विवरण की कुछ सारवान मिथ्या विवरण को खोजा नहीं जा सकता चाहे अंकेक्षण की उपयुक्त रूप से योजनाबद्व किया तथा SA के अनुसार निष्पादित किया। संबंधित पक्षों के संदर्भ में, सारवान मिथ्या विवरण की खोज के लिए अंकेक्षक की अर्न्तनिहित परिसीमा का प्रभावी प्रभाव इस प्रकार का कारण के लिए अधिक है जिसके कारण निम्न है:

- प्रबंधन सभी संबंधित पक्ष की विद्यमानता से अवगत नहीं हो सकता।
- संबंधित पक्ष संबंध प्रबंधन द्वारा सांठगांठ, छुपाने अथवा हेराफेरी के लिए बड़े अवसर को प्रस्तुत कर सकता है।
- पेशेवर संदेह के साथ अंकेक्षण की योजना तथा निष्पादन जैसा SA 200 के द्वारा आवश्यक है अप्रकट संबंधित पक्ष संबंधों तथा सौदों के लिए संभावना को देकर विशेष रूप से महत्वपूर्ण है। इस SA में आवश्यकता को संबंधित पक्ष जिसकी पहचान की जा सकती है।

(b) अंकेक्षण साक्ष्य की पर्याप्तता: पर्याप्तता अंकेक्षण साक्ष्य की मात्रा का माप है। आवश्यक अंकेक्षण की मात्रा अंकेक्षक की मिथ्या विवरण का जोखिम (जितना अधिक समीक्षा जोखिम उतना अधिक अंकेक्षण साक्ष्य की आवश्यकता होगी तथा साथ में इस प्रकार के अंकेक्षण साक्ष्य की गुणवत्ता) द्वारा प्रभावित होती है। ज्यादा अंकेक्षण साक्ष्य को प्राप्त करना इसकी खराब गुणत्ता की क्षतिपूर्ति नहीं करता। पर्याप्तता के बारे में अंकेक्षक का निर्णय निम्न तत्वों द्वारा प्रभावित हो सकता है:

(i) सारवानता

(ii) सारवान मिथ्या विवरण की जोखिम

(iii) जनसांख्यिकी का आकार तथा विशेषता

(i) सारवानता को वित्तीय विवरण का उपयोगकर्ता को प्रस्तुति तथा प्रकटीकरण तथा सौदा, खाता शेष की श्रेणी का महत्व को परिभाषित किया जा सकता है। कम साक्ष्य की आवश्यकता होगी जहां पर अभिकथन वित्तीय विवरण का उपयोगकर्ता के लिए कम सारवान है। परन्तु दूसरी तरफ यदि अभिकथन वित्तीय विवरण का उपयोगकर्ता से ज्यादा सारवान है, ज्यादा साक्ष्य की आवश्यकता होगी।

(ii) **सारवान मिथ्या विवरण को जोखिम के रूप में** परिभाषित किया जा सकता है कि वित्तीय विवरण अंकेक्षण से पहले सारवान रूप से मिथ्या वर्णित है। यह अभिकथन स्तर पर वर्णित दो घटक से मिलकर बना है (a) अर्न्तनिहित जोखिम—मिथ्या विवरण की एक अभिकथन की संवेदनशीलता जो किसी संबंधित नियंत्रण की प्रतिफल से पूर्ण सारवान होगा (b) नियंत्रण जोखिम—जोखिम एक मिथ्या विवरण है जो एक अभिकथन पर उत्पन्न हो सकता है जो सारवान हो सकता है, को इकाई की आंतरिक नियंत्रण द्वारा समयबद्ध आधार पर रोका अथवा खोजा अथवा सही नहीं किया जायेगा। अभिकथन के मामले में कम साक्ष्य की आवश्यकता होगी जिसका सारवान मिथ्या विवरण का न्यून

© The Institute of Chartered Accountants of India

जोखिम है। परन्तु दूसरी तरफ यदि अभिकथन का सारवान मिथ्या विवरण का उच्च जोखिम है, ज्यादा साक्ष्य की आवश्यकता होगी।

(iii) **जनसांख्यिकी का आकार** जनसांख्यिकी में सम्मिलित मदों की संख्या को संदर्भित करता है। छोटी, ज्यादा सजातीय जनसांख्यिकी के मामले में कम साक्ष्य की आवश्यकता है परन्तु दूसरी तरफ बड़ी ज्यादा विजातीय जनसांख्यिकी के मामले में ज्यादा साक्ष्य की आवश्यकता होगी।

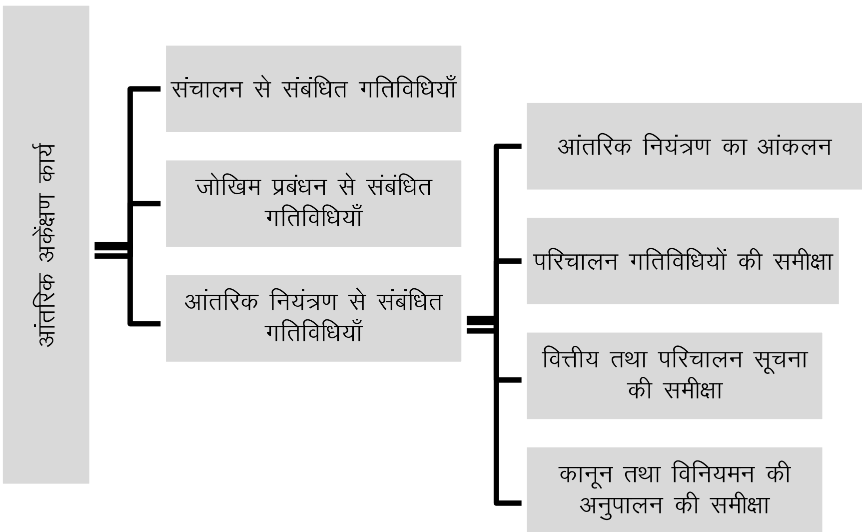
अध्याय 4- जोखिम समीक्षा तथा आंतरिक नियंत्रण

9. (a) **किसे आंतरिक अंकेक्षक नियुक्त किया जा सकता है,** धारा 138 के अनुसार, आंतरिक अंकेक्षक या तो चाटर्ड अकाउटेंड अथवा लागत लेखांकार (चाहे प्रेक्टिस में है अथवा नहीं। अथवा इस प्रकार का पेशेवर से हो सकता है जैसा बोर्ड द्वारा कम्पनी का कार्य तथा गतिविधियों का आंतरिक अंकेक्षण करने के लिए नियुक्त किया है। आंतरिक कम्पनी का कर्मचारी हो भी सकता है अथवा नहीं।

आंतरिक अंकेक्षण कार्य: एक इकाई का कार्य जो इकाई का संचालन जोखिम प्रबंधन तथा आंतरिक नियंत्रण प्रक्रिया का आंकलन तथा प्रभावदेयता को सुधारने के लिए डिजाइन गतिविधियों तथा आश्वासन को निष्पादित करता है।

आंतरिक अंकेक्षण कार्य का उद्देश्य तथा क्षेत्र : SA-610, "एक आंतरिक अंकेक्षक का कार्य का उपयोग करना" के अनुसार आंतरिक अंकेक्षण कार्य क उद्देश्य वृहत रूप से परिवर्तित होता है तथा इकाई का आकार तथा संरचना पर है तथा प्रबंधन तथा जहां पर लागू हो संचालन से प्रभारित व्यक्तियों पर निर्भर है।

आंतरिक अंकेक्षण कार्य का उद्देश्य तथा क्षेत्र में इकाई की संचालन प्रक्रिया, जोखिम प्रबंधन तथा आंतरिक नियंत्रण का आंकलन तथा प्रभावदेयता को सुधारने के लिए डिजाइन आश्वासन तथा परामर्श गतिविधियां सम्मिलित हैं:



© The Institute of Chartered Accountants of India

1. **संचालन से संबंधित गतिविधियां:** आंतरिक अंकेक्षण कार्य, संचालन से प्रभारित तथा आंतरिक अंकेक्षक तथा प्रबंधन के मध्य संप्रेषण की प्रभावदेयता तथा संस्था की उपयुक्त क्षेत्र की संप्रेषण जोखिम तथा नियंत्रण सूचना, कुशलता प्रबंधन तथा जवाबदेही, नैतिकता त्था मूल्य पर उद्देश्य की पूर्णता में संचालन प्रोसेस की समीक्षा कर सकता है।

2. **जोखिम प्रबंधन से संबंधित गतिविधियां:** आंतरिक अंकेक्षण कार्य आंतरिक नियंत्रण तथा जोखिम प्रबंधन का सुधार में अंशदान तथा इकाई की सहायता कर सकता है (वित्तीय प्रतिवेदन प्रक्रिया की प्रभावदेयता सहित)। आंतरिक अंकेक्षण कार्य धोखाधड़ी की खोज में इकाई की सहायता के लिए प्रक्रिया का निष्पादन कर सकता है।

3. **आंतरिक नियंत्रण से संबंधित गतिविधियां**

   (i) **आंतरिक नियंत्रण का आंकलन** आंतरिक अंकेक्षण कार्य नियंत्रण की समीक्षा, के लिये विशिष्ट जिम्मेदारी निर्दिष्ट करता है, उनके परिचालन का मूल्यांकन तथा उनके सुधार की अनुशंषा करता है। ऐसा करने में, आंतरिक अंकेक्षण कार्य नियंत्रण का आश्वासन देता है। उदाहरण के लिये आंतरिक अंकेक्षण कार्य नियंत्रण जो अंकेक्षण से प्रासंगिक है सहित आंतरिक नियंत्रण की परिचालन प्रभावदेयता तथा कार्यान्वयन डिजाइन के संबंध में प्रबंधन तथा संचालन से प्रभारित व्यक्ति को प्रदान अन्य प्रक्रिया अथवा योजना तथा टेस्ट का निष्पादन को आंतरिक अंकेक्षण प्रदान करता है।

   (ii) **वित्तीय तथा परिचालन सूचना का परीक्षण** आंतरिक अंकेक्षण कार्य को वित्तीय तथा परिचालन सूचना की पहचान, मान्यता, माप, वर्गीकरण तथा रिपोर्ट के लिए प्रयुक्त साधन की समीक्षा तथा सौदा, शेष तथा प्रक्रिया की विस्तृत टेस्टिंग सहित व्यक्तिगत मदों में विशिष्ट पड़ताल करने के लिए निर्दिष्ट किया जा सकता है।

   (iii) **परिचालन गतिविधियों की समीक्षा** आंतरिक अंकेक्षण कार्य को एक इकाई की गैर वित्तीय गतिविधियों सहित परिचालन गतिविधियों की मितव्ययता, कुशलता तथा प्रभावदेयता की समीक्षा के लिए निर्दिष्ट किया जा सकता है।

   (vi) **कानून तथा विनियमन के साथ अनुपालना की समीक्षा** आंतरिक अंकेक्षण कार्य को कानून विनियमन तथा अन्य बाहरी आवश्यकता के साथ अनुपालना की समीक्षा तथा प्रबंधकीय नीतियां तथा निर्देश तथा अन्य आंतरिक आवश्यकता के साथ समीक्षा के लिए निर्दिष्ट किया जा सकता है।

(b) **सूचना प्रौद्योगिकी एक इकाई क आंतरिक नियंत्रण की विशिष्ट जोखिम को पेश करता है, जिसमें उदाहरण के लिए सम्मिलित है:**

© The Institute of Chartered Accountants of India

- प्रणाली अथवा प्रोग्राम पर विश्वास जो गलत ढंग से डाटा की प्रक्रिया करता है, गलत डाटा को प्रोसेस करता है अथवा दोनों
- डाटा की गैर प्राधिकृत पहुंच जो गैर प्राधिकृत अथवा आस्तित्व में नहीं सौदों अथवा सौदों की गलत रिकार्डिंग सहित डाटा का गलत बदलाव अथवा डाटा का नष्ट करना हो सकता है। विशिष्ट जोखिम उत्पन्न हो सकती है जहां अनेक उपयोगकर्ता एक ही डेटाबेस का उपयोग करते है।
- सूचना प्रौद्योगिकी कर्मी की अपनी निर्दिष्ट कर्तव्यों को निष्पादित करने के लिए आवश्यकता से आगे पहुँच विशेषाधिकार तक पहुंच जिससे कर्तव्यों का पृथक्कीकरण में ब्रेक डाउन आता है।
- मास्टर फाइल में डाटा का गैर प्राधिकृत बदलाव
- प्रणाली अथवा प्रोग्राम में गैर प्राधिकृत बदलाव
- प्रणाली अथवा प्रोग्राम में आवश्यक बदलाव करने में विफलता
- अनुचित मेन्युल हस्तक्षेप
- डाटा की संभावित हानि अथवा आवश्यकतानुसार डाटा तक पहुंचने में असमर्थता

10. (a) संतोषजनक नियंत्रण वातावरण - धोखाधड़ी का पूर्ण प्रतिरोध नहीं:

एक संतोषजनक वातावरण की विद्यमानता एक सकारात्मक फेक्टर हो सकता है जब अंकेक्षक सारवान मिथ्या विवरण की जोखिम की समीक्षा करता है। यद्यपि धोखाधड़ी की जोखिम को कम करने में सहायता कर सकता है, एक संतोषजनक नियंत्रण वातावरण धोखाधड़ी का पूर्ण प्रतिरोध नहीं है। इसके उलट नियंत्रण वातावरण में कमी धोखाधड़ी के संबंध में विशेष रूप से नियंत्रण की प्रभावदेयता को कम करता है। उदाहरण के लिए प्रबंधन की सूचना प्रौद्योगिकी सुरक्षा जोखिम को संबोधित करने के लिए पर्याप्त प्रबंधन को कटिबद्ध करने में प्रबंधन की विफलता कम्पयूटर प्रोग्राम अथवा डाटा को गलत बदलाव करने अथवा प्रक्रिया करने के लिए गैर प्राधिकृत सौदों की आज्ञा द्वारा प्रतिकूल रूप से आंतरिक नियंत्रण प्रभावित हो सकता है। जैसा SA 330 में स्पष्ट किया गया है, नियंत्रण वातावरण अंकेक्षक की आगे की प्रक्रिया की प्रकृति, समय तथा हद को भी प्रभावित कर सकता है।

नियंत्रण वातावरण स्वयं में एक सारवान मिथ्या विवरण को रोकता अथवा खोजता अथवा सही नहीं करता। यह यद्यपि आय नियंत्रण (उदाहरण के लिए नियंत्रण की निगरानी तथा विशिष्ट नियंत्रण गतिविधियों को परिचालन) की प्रभावदेयता का अंकेक्षक का आंकलन को प्रभावित करता है तथा इस तरह सारवान मिथ्या विवरण की जोखिम की अंकेक्षक की समीक्षा को प्रभावित करता है।

(b) जहां तक अंकेक्षक का संबंध है, आंतरिक नियंत्रण प्रणाली का परीक्षण तथा आंकलन सम्पूर्ण अंकेक्षण कार्यक्रम का अपरिहार्य भाग है अंकेक्षक को उचित आश्वासन चाहिए कि लेखांकन प्रणाली पर्याप्त है तथा सभी लेखांकन सूचना जिसे रिकार्ड करना चाहिए, को वास्तव में रिकार्ड किया है। सामान्यतः आंतरिक सूचना

© The Institute of Chartered Accountants of India

इस प्रकार का आश्वासन का अंशदान करता है। अंकेक्षक को लेखांकन प्रणाली की समझ तथा आंतरिक नियंत्रण की समझ प्राप्त करना चाहिए तथा इन आंतरिक नियंत्रण की परिचालन का अध्ययन तथा आंकलन करना चाहिए जिस पर वह अन्य अंकेक्षण प्रक्रिया की प्रकृति, समय तथा हद का निर्धारण में विश्वास करना चाहती है।.

अंकेक्षक को आंतरिक नियंत्रण का आंकलन का लाभ

आंतरिक नियंत्रण की समीक्षा अंकेक्षक को जानने में समर्थ करेगा :

(i) क्या त्रुटि तथा धोखाधड़ी की व्यापार का परिचालन के सामान्य व्यवहार में स्थिर होने की संभावना है;

(ii) क्या एक पर्याप्त आंतरिक नियंत्रण प्रणाली उपयोग में है तथा प्रबंधन द्वारा नियोजित रूप में कार्य कर रहा है।

(iii) क्या एक प्रभावी आंतरिक अंकेक्षण विभाग परिचालन में है;

(iv) क्या प्रशासकीय नियंत्रण का उसके कार्य पर प्रभाव है। उदाहरण के लिए यदि श्रमिक भर्ती तथा नामांकन कमजोर है, मजदूरी शीट में कृत्रिम नाम का सम्मिलित किया है तथा यह अंकेक्षक के लिए प्रासंगिक है;

(v) क्या नियंत्रण सम्पत्ति की पर्याप्त रूप से सुरक्षा करता है;

(vi) कहां तक तथा कितना पर्याप्त रूप में प्रबंधन अपने कार्य का निर्वाहन कर रहा है जहां तक सौदों की सही रिकार्डिंग का संबंध है;

(vii) कहां तक प्रबंधन को रिपोर्ट, रिकार्ड तथा प्रमाण पत्र विश्वसनीय हो सकता है;

(viii) परीक्षण की हद तथा गहराई जिसे वह लेखांकन का विभिन्न क्षेत्र में करने की आवश्यकता है;

(ix) दी गयी परिस्थिति में क्या उपयुक्त अंकेक्षण तकनीक तथा अंकेक्षण प्रक्रिया क्या होगी;

(x) कौन से क्षेत्र हैं जहां पर नियंत्रण खराब है तथा कहां पर यह अधिक है तथा

(xi) क्या नियंत्रण प्रणाली को सुधारने के लिए मूल्यवान सुझाव दिये जा सकते हैं।

अध्याय 5- धोखाधड़ी तथा इस संबंध में अंकेक्षक का उत्तरदायित्व

11. यदि, धोखाधड़ी अथवा संदिग्ध धोखाधड़ी के परिणामतः एक मिथ्या विवरण के परिणाम के रूप में, अंकेक्षक के साथ असाधारण परिस्थिति में आती है, जो अंकेक्षण का निष्पादन को चालू रखने में अंकेक्षक की योग्यता को प्रश्न में लाता है, अंकेक्षक:

© The Institute of Chartered Accountants of India

(a) परिस्थिति में लागू पेशेवर तथा कानूनी उत्तरदायित्व का निर्धारण करना जिसमें सम्मिलित है क्या व्यक्ति अथवा व्यक्तियों को रिपोर्ट करने की आवश्यकता है जिसने अंकेक्षण नियुक्ति की है अथवा कुछ मामले में विनियामक प्राधिकरण का;

(b) विचार कीजिए क्या लिप्तता से हटना उपयुक्त है जहां पर लागू कानून अथवा विनियमन के अन्तर्गत संभव है; तथा

(c) यदि अंकेक्षक हटता है:

    (i) प्रबंधन के उपयुक्त स्तर तथा जो उसके लिये जिम्मेदार हैं के साथ अंकेक्षक की लिप्तता से हटाने तथा हटाने के लिये कारणों की चर्चा करें।

    (ii) निर्धारण करें क्या व्यक्ति अथवा व्यक्तियों जिन्होंने अंकेक्षण नियुक्ति की है अथवा कुछ मामलों में विनियामक प्राधिकरण को लिप्तता से अंकेक्षक का हटना तथा हटने का कारण को रिपोर्ट करने के लिए पेशेवर अथवा कानूनी आवश्यकता है।

        (a) परिस्थिति में लागू पेशेवर तथा कानूनी उत्तरदायित्व का निर्धारण करें जिसमें सम्मिलित हैं क्या अंकेक्षक की व्यक्ति अथवा व्यक्तियों जिन्होंने अंकेक्षण नियुक्ति की है अथवा कुछ मामलों में विनियामन प्राधिकरण को रिपोर्ट करने की आवश्यकता है;

        (b) विचार करें क्या लिप्तता से हटने का उपयुक्त स्तर है जहां पर लागू कानून अथवा विनियमन के अन्तर्गत हटना संभव है तथा

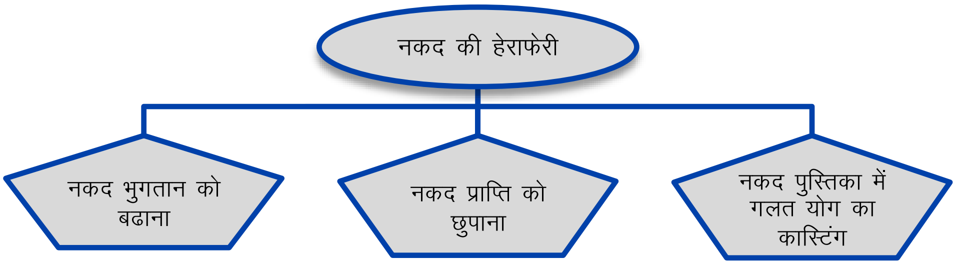
        (c) यदि अंकेक्षक हटता है:

            (i) प्रबंधन का उपयुक्त स्तर तथा संचालन से प्रभारित व्यक्तियों की लिप्तता से अंकेक्षक का हटना तथा हटना का कारण की चर्चा करना; तथा

            (ii) निर्धारण करें क्या व्यक्ति अथवा व्यक्तियों जिन्होंने अंकेक्षण नियुक्ति की अथवा कुछ मामलों में विनियामक प्राधिकरण को लिप्तता से अंकेक्षक की नियुक्ति तथा हटने का कारण को रिपोर्ट करने की पेशेवर अथवा कानूनी आवश्यकता है।

12. नकद की हेराफेरी: नकद की हेराफेरी को निम्न तरीका में सामान्यतः पाया जाता है:

© The Institute of Chartered Accountants of India



(a) नकद भुगतान को बढाने के द्वारा.

भुगतान का बढाने का उदाहरण:

(1) कृत्रिम वाउचर्स के विरूद्ध भुगतान करना

(2) वाउचर्स के विरूद्ध भुगतान करना, जिसकी राशि को बढाया गया

(3) मजदूरी तालिका के योग में कृत्रिम श्रमिकों के नाम शामिल करने या अन्य किसी रूप में बढ़ाने के द्वारा हेराफेरी करना।

(4) लघु नकद व्यय का योग की कास्टिंग तथा विस्तृत कॉलम का योग का आधिक्य में समायोजन करने ताकि क्रास योग मेल को दिखाता है।

(b) नकद प्राप्ति को छुपाने के द्वारा.

रसीदें कैसे दबा दी जाती हैं इसकी कुछ तकनीक है:

(1) *Teeming and Lading*: एक ग्राहक से प्राप्त राशि जिसे गबन किया; तथा साथ में एक अन्य ग्राहक से प्राप्त धन की खोज को रोकने के लिए ग्राहक जिसने पहले भुगतान किया ग्राहक का खाता से क्रेडिट किया तथा उसके पश्चात् द्वितीय ग्राहक के खाता में क्रेडिट किया तथा इस प्रकार की प्रेक्टिस को जारी किया ताकि कोई भी खाता समय की अवधि के लिए भुगतान के लिए अदत है, जो प्रबंधन या तो उसे खाता का विवरण को भेजता है अथवा उसे संप्रेषण किया।

(2) गैर प्राधिकृत अथवा कृत्रिम छूट, भत्ता, कटौती इत्यादि का ग्राहक का खाता में समायोजन करना तथा उसके द्वारा भुगतान राशि का गबन।

(3) इसके शेष के संबंध में ऋण का अपलेखन जिसके विरूद्ध नकद को पहले से प्राप्त किया परन्तु गबन किया गया।

(4) नकद बिक्री का पूर्ण रूप से लेखांकन नहीं करना।

(5) विविध प्राप्ति के लिए लेखांकन नहीं उदाहरणत: स्क्रेप की बिक्री, कर्मचारियों को आबंटित आवास इत्यादि

(6) सम्पूर्ण रूप में सम्पत्ति का अपलेखन, उसे बाद में बेचना तथा राशि का गबन

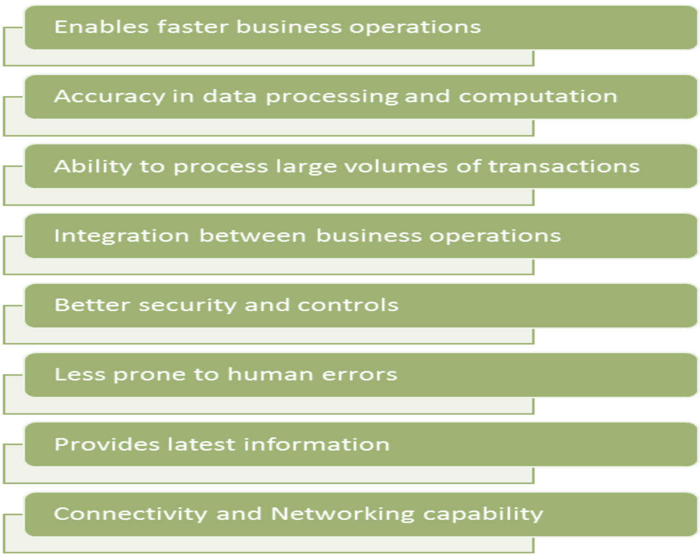
(c) नकद पुस्तिका में गलत योग की कास्टिंग

अध्याय 6- स्वचालित वातावरण में अंकेक्षण

13. **एक स्वचालित वातावरण मूलरूप से एक व्यापार वातावरण को संदर्भित करता है** जहां पर प्रक्रिया, परिचालन, लेखांकन तथा यहां तक कम्पयूटर प्रणाली का उपयोग द्वारा चलाया जाता है जिसे सूचना प्रणाली (IS) अथवा सूचना प्रौद्योगिकी (IT) के रूप में जाना जाता है। आजकल व्यापार का प्रत्येक प्रकार में कम्पयूटर प्रणाली को देखना आम है।

उदाहरण के लिए, सोचें कि किस प्रकार बैंकिंग प्रणाली का ATM (स्वचालित टेलर मशीन) का उपयोग कर चलाया जाता है अथवा मोबाइल फोन इत्यादि पर "apps" पर किस प्रकार टिकट का क्रय किया जा सकता है। इन उदाहरण में किसी दिवस पर किसी भी समय व्यापार का सौदा करने में समर्थ करता है।

एक स्वचालित वातावरण की कुछ प्रमुख विशेषताऐं निम्न है:



स्वचालित वातावरण

एक स्वचालित वातावरण का मूलभूत सिद्धांत कम हस्तगत मध्यस्थता तथा ज्यादा प्रणाली चालित के साथ व्यापार को चलाने की समर्थता है। एक व्यापार वातावरण की जटिलता स्वचालन के स्तर पर निर्भर है अर्थात् यदि व्यापार वातावरण ज्यादा स्वचालित है, इसकी ज्यादा जटिल होने की संभावना है।

उदाहरण के लिए यदि कम्पनी एक एकीकृत उधम संसाधन योजना प्रणाली (ERD) SAP, Oracle इत्यादि का उपयोग करती है, तब इसे अंकेक्षण से ज्यादा जटिल माना जाता है। दूसरी तरफ, यदि कम्पनी एक आफ सेल्फ अकाउटिंग सोफ्टवेयर का उपयोग कर रही है, तब यह कम स्वचालित होने की संभावना है तथा कम जटिल वातावरण है।

उसी प्रकार, कई अन्य पक्ष हैं जिसे एक अंकेक्षक को एक व्यापार वातावरण का स्वचालन और जटिलता के स्तर को निर्धारित करने पर विचार करना चाहिए जिसे हम निम्नलिखित अनुभागों में देखेंगे।

14. नीचे कुछ स्थिति में है जिसमें प्रौद्योगिकी एक अंकेक्षण से प्रासंगिक है,

- व्यापार में प्रणाली तथा एप्लीकेशन सोफ्टवेयर का बढता उपयोग (उदाहरण के लिए ERP का उपयोग)
- सौदे की जटिलता को बढाया (बहु प्रणाली, प्रणालियों का नेटवर्क)
- व्यापार की हाइटेक प्रकृति (टेलीफोन, इ–कामर्स)
- सौदों का परिमाण उच्च है (बीमा, बैंकिंग, रेलवे टिकटिंग)
- कम्पनी नीति (अनुपालन)
- विनियामक आवश्यकता – कम्पनी अधिनियम 2013 IFC, सूचना प्रौद्योगिकी अधिनियम 2008
- भारतीय तथा अन्तर्राष्ट्रीय मानक द्वारा आवश्यक - ISO, PCI-DSS, SA 315, SOC, ISAE
- अंकेक्षण की बढी हुई कुशलता तथा प्रभावदेयता

अध्याय 7 अंकेक्षण सेम्पलिंग

15. अंकेक्षक को मिथ्या विवरण का वृहत मत को प्राप्त करने के लिए जनसांख्यिकी के लिए मिथ्या विवरण को प्रोजेक्ट करने की आवश्यकता है परन्तु यह प्रोजेक्शन रिकार्ड की जाने वाली राशि का निर्धारण करना परन्तु यह प्रोजेक्शन रिकार्ड की जाने वाली राशि का निर्धारण करना पर्याप्त नहीं हो सकता। जब एक मिथ्या विवरण को एक विसंगति के रूप में स्थापित किया, यह अलग किया जा सकता है जब जनसांख्यिकी का मिथ्या विवरण का प्रोजेक्ट करता है। यद्यपि इस प्रकार का मिथ्या विवरण का प्रभाव यदि सुधारा नही ंतो, गैर विसंगति मिथ्या विवरण का प्रोजेक्शन के अतिरिक्त विचार करने की आवश्यकता है।

विवरण का टेस्ट के लिए, अंकेक्षक सेम्पल ने पायी मिथ्या विवरण को जनसांख्यिकी को प्रोजेक्ट करेगा जब कि नियंत्रण का टेस्ट के लिए, विचलन का कोई स्पष्ट प्रोजेक्शन आवश्यक है क्योंकि नमूना विचलन दर जनसांख्यिकी के लिए प्रोजेक्टिड विचलन दर भी है।

16. फेक्टर्स जिसे एक सेम्पलिंग योजना की जांच की हद तक निर्णय करने के लिए विचार जाता है निम्न है:

(i) अंकेक्षण के अन्तर्गत संस्था का अकार

(ii) आंतरिक नियंत्रण की स्थिति

(iii) पुस्तकों तथा रिकॉर्ड की पर्याप्तता तथा विश्वसनीयता

(iv) सहनीय त्रुटि रेंज

© The Institute of Chartered Accountants of India

(v) एच्छिक विश्वास की डिग्री

अध्याय 8- विश्लेषणात्मक प्रक्रिया

17. **यदि विश्लेषणात्मक प्रक्रिया को SA 520 के अनुसार निष्पादित किया** उतार चढाव अथवा संबंध की पहचान करें जो अन्य प्रासंगिक सूचना के साथ असंगत है अथवा महत्वपूर्ण राशि के द्वारा अपेक्षित मूल्य से भिन्न है, अंकेक्षक निम्न के द्वारा अंतर का अन्वेषण करेगा:

   (i) **प्रबंधन से पड़ताल करना तथा प्रबंधन क प्रत्युत्तर से प्रासंगिक उपयुक्त अंकेक्षण साक्ष्य को प्राप्त करना** : इकाई की अंकेक्षक की समझ तथा इसके वातावरण तथा अंकेक्षण के दौरान प्राप्त अन्य अंकेक्षण साक्ष्य को हिसाब में लेकर उनके प्रत्युतर का आंकलन कर प्राप्त किया जा सकता है।

   (ii) **अन्य अंकेक्षण प्रक्रिया का निष्पादन जैसा परिस्थिति में आवश्यक है:** अन्य अंकेक्षण प्रक्रिया को निष्पादन करने की आवश्यकता उत्पन्न हो सकती है जब उदाहरण के लिए प्रबंधन एक स्पष्टीकरण को प्रदान करने के लिए असमर्थ है अथवा प्रबंधन का प्रत्युतर से प्रासंगिक प्राप्त अंकेक्षण साक्ष्य के साथ स्पष्टीकरण को पर्याप्त नहीं माना।

18. **मौलिक विश्लेषणात्मक प्रक्रिया के रूप में उपलब्ध तकनीक :** मौलिक विश्लेषणात्मक प्रक्रिया का डिजाइन विश्वसनीय डाटा की उपलब्धता तथा अंकेक्षण दल का अनुभव तथा सृजनता तक सीमित है। मौलिक विश्लेषणात्मक प्रक्रिया सामान्यतः निम्न में से एक स्वरूप लेता है:

   - **प्रवृत्ति विश्लेषण** — एक सामान्य रूप से प्रयुक्त तकनीक चालू डाटा का गत अवधि प्रक्रिया के साथ तुलना है अथवा दो अथवा अधिक पूर्व अवधि शेष में प्रवृत्ति के साथ तुलना है। हम आंकलन करते हैं क्या एक खाता का वर्तमान शेष उस खाता के लिए गत शेष के साथ स्थापित प्रवाह के साथ लाइन में है अथवा फेक्टर्स की समझ पर आधारित है जो खाता को बदलता है।

   - **अनुपात विश्लेषण**— जैसे राजस्व तथा व्यय खाता हैं उसी प्रकार विश्लेषण सम्पत्ति तथा दायित्व खाता उपयोगी हैं। एक वैयक्तिक चिट्ठा स्वयं में अनुमान करने के लिए कठिन है, परन्तु एक अन्य खाता में संबंध प्रायः अधिक पुर्वानुमान योग्य है। (उदाहरणतः बिक्री से संबंधित व्यापार प्राप्य शेष) अनुपात की समय पर तुलना की जा सकती है अथवा समूह के अंदर पृथक इकाईयों का अनुपात अथवा उसी उद्योग में अन्य कम्पनियों की अनुपात के साथ तुलना की जा सकती है।

     - ***उदाहरण के लिए,*** वित्तीय अनुपात में सम्मिलित हो सकता है:
     - व्यापार प्राप्य अथवा इवेंटरी आवर्त
     - भाड़ा व्यय बिक्री राजस्व की प्रतिशत के रूप में

   - ***उचितता टेस्ट*** — प्रवृत्ति विश्लेषण से हटकर, यह विश्लेषणात्मक प्रक्रिया पूर्ण अवधि की घटना पर विश्वास नहीं करता, परन्तु विचाराधीन अंकेक्षण उसके लिए गैर वित्तीय डाटा पर निर्भर करता है (उदाहरणतः किराया आय का अनुमान के अभियोग दर

© The Institute of Chartered Accountants of India

अथवा आय अथवा व्यय का अनुमान लगाने के लिए ब्याज दर) यह टेस्ट प्रायः ज्यादा आय विवरण खाता तथा कुछ उर्पाजन अथवा पुर्व भुगतान खाता पर लागू है।

- *संरचनात्मक मोडलिंग* – एक मोडलिंग टूल चालू खाता शेष का अनुमान लगाने के लिए पूर्व लेखांकन अवधि का वित्तीय तथा/अथवा गैर वित्तीय डाठा जो सांख्यिकी मॉडल को बनाता है।

अध्याय 9 – वित्तीय विवरण की मदों का अंकेक्षण

19. (i) किराया व्यय- किराया समझौते के साथ माह अनुसार अनुसूची को प्राप्त करना। सत्यापन करें यदि व्यय को सभी 12 माह के लिए रिकार्ड किया तथा क्या किराया राशि अर्न्तनिहित समझौते के अनुसार है। विशिष्ट विचार को समझौते में उतार चढाव वाक्य पर देनी चाहिए ताकि सत्यापन किया जा सके। यदि किराया अंकेक्षण के अन्तर्गत अवधि के दौरान समायोजित किया साथ में सत्यापन करें यदि समझौता इकाई के नाम में है तथा क्या व्यय इकाई का व्यापार परिचालन को चलाने के लिए प्रयुक्त परिसर से संबंधित है।

(ii) ऊर्जा तथा ईंधन व्यय- विद्युत बिल के साथ माह अनुसार व्यय अनुसूची का सत्यापन करें यदि व्यय को 12 माह के लिए रिकार्ड किया। साथ ही, उपभोग की गयी विद्युत का माह बार सारांश का संकलन करें तथा मासिक आधार पर सृजित बिल की गणितीय शुद्वता की जांच करें। उपभोग की गयी यूनिटों के संबंध में, उत्पादित निर्मित वस्तुओं की इकाइयों का उपभोग की गयी मासिक विद्युत यूनिटस के साथ लिंक करें तथा मासिक प्रवृत्ति में अंतर के लिये कार्यों का अन्वेषण करें।

20. संचय लाभ से विनियोजित राशि है जो चिट्ठा को विद्यमान के रूप में जानी सम्पत्ति का मूल्य में कमी अथवा किसी दायित्व, आकस्मिकता तथा प्रतिबद्धता को पूरा करने के लिए एच्छिक नहीं है।

इसके उलट, प्रावधान निम्न के प्रदान करने के लिए राजस्व के विरूद्ध वसूल राशि है:

(i) नवीनीकरण अथवा सम्पत्ति का मूल्य में कमी; अथवा

(ii) एक ज्ञात दायित्व, जिसकी राशि का केवल अनुमान लगायेंगे तथा शुद्धता के साथ निर्धारित नहीं किया जा सकता है; अथवा

(iii) एक दावा जो विवादित है।

सम्पत्ति के मूल्य में कमी को पूरा करने के लिए लाभ से अंतरित अथवा अंशदान राशि इस तथ्य के कारण प्राकृतिक आपदा के परिणामस्वरूप के रूप में गुम हो गयी अथवा नष्ट हो गयी अथवा ऋण जिसकी वसूली नहीं की गयी, को साबित किया प्रावधान के रूप में भी वर्णित किया। प्रावधान को सामान्यतः लाभ की राशि पर पहुंचने के पूर्व लाभ तथा हानि का विवरण में वसूल किया।

संचय तथा प्रावधान के मध्य अंतर

© The Institute of Chartered Accountants of India

दो के मध्य अंतर है कि प्रावधान विशिष्ट/पहचान दायित्व अथवा सम्पत्ति का वसूलीयोग्य मूल्य में कमी को पूरा करने के लिए रखी गयी राशि है। इसे इस तथ्य पर विचार किये बिना क्या कम्पनी ने लाभ को अर्जित किया अथवा नहीं।

दूसरी तरफ संचय एक अवधि से एक आय के लिए कम्पनी का लाभांश का बराबर करने के लिए धारित लाभ अथवा कम्पनी का विस्तार का वित्त के लिए अथवा वित्तीय रूप से सामान्यतः कम्पनी को सुदृढ करने के लिए विनियोजित राशि का प्रतिनिधित्व करता है।

यदि हम किसी कम्पनी के चिट्ठे का परीक्षण करने से बाहर कुल दायित्व से घटाया जाता है, दो अंक के मध्य अंतर उस तिथि को सम्पत्ति का पुस्तक मूल्य पर आधारित कम्पनी की शुद्व मूल्य का प्रतिनिधित्व करेगा। उसमें अंशधारकों के द्वारा अंशदान पुंजी तथा साथ में लाभ तथा हानि का विवरण अथवा संचय के क्रेडिट में धारित कुल गैर वितरित लाभ सम्मिलित होगा। संचय को फिर से राजस्व अथवा पूंजी संचय में विभक्त किया जायेगा।

राजस्व संचय लाभ का प्रतिनिधित्व करता है जो किसी एक अथवा अधिक उद्देश्य अथवा समय के लिए धारित अंशधारकों का वितरण के लिए उपलब्ध है।

उदाहरणः मंदी वर्षों में विभाज्य लाभ का अनुपूरक करना, व्यापार के विस्तार के लिए वित पोषण, व्यापार की कार्य पूंजी को बढाना अथवा सामान्यतः कम्पनी की वित्तीय स्थिति को सामान्यतः सुदृढ करने के लिए।

पूंजी संचय दूसरी तरफ एक संचय का प्रतिनिधित्व करता है जिसमें लाभ तथा हानि के विवरण के जरिये वितरण के लिए मुक्त के रूप में कोई राशि सम्मिलित नहीं है।

उदाहरण- अंश प्रीमियम, पूंजी विमोचन संचय

यह भी नोट किया जा सकता है कि यदि एक कम्पनी सम्पत्ति प्रति स्थानापन्न संचय में क्रेडिट करने के लिए राजस्व लाभ को विमोचित किया जाता है जिसे पूंजी उद्देश्य के लिए पूंजी संचय की प्रवृति में भी ऐसे संचय के लिये प्रयुक्त किया है।

सामान्यतः पूंजी संचय को बोनस अंशों को जारी करने के लिए अथवा कृत्रिम सम्पत्ति का अपलेखन करने अथवा हानि (अनुच्छेद में प्रावधान के तहत यदि इसे वसूल किया) परन्तु अंश प्रीमियम अथवा पूंजी विमोचन संचय खाता की राशि को केवल कम्पनी अधिनियम 2013 की क्रमशः धारा 52 तथा 55 में निर्दिष्ट उद्देश्य के लिए किया जाता है।

अध्याय 10 – कम्पनी अंकेक्षण

21. (a) कम्पनी (अंकेक्षण तथा अंकेक्षक) नियम 2014 (इसके बाद CAAR संदर्भित) के साथ **धारा 141** की **उपधारा (3)** के अन्तर्गत निम्न व्यक्ति एक कम्पनी का अंकेक्षक की नियुक्ति का पात्र नहीं होगा नामतः

(a) सीमित देयता भागीदारी अधिनियम 2008 के तहत पंजीकृत एक सीमित देयता भागीदारी के अलावा एक निकाय कॉर्पोरेट;

(b) कम्पनी का एक अधिकारी अथवा कर्मचारी;

(c) एक व्यक्ति जो कम्पनी का एक अधिकारी अथवा कर्मचारी का साझेदार अथवा

© The Institute of Chartered Accountants of India

रोजगार में है;

(d) एक व्यक्ति जो अथवा उसका संबंधी अथवा साझेदार -

(i) कम्पनी अथवा इसकी सहायक अथवा इसकी धारक अथवा सहयोगी कम्पनी अथवा इस प्रकार धारक कम्पनी का सहायक में किसी हित अथवा प्रतिभूति को रखता है।;

यह नोट किया जा सकता है कि संबंधी 1,00,000 रू. से अधिक नहीं अंकित मूल्य में प्रतिभूति अथवा हित को धारित कर सकता है।

यह भी नोट किया जा सकता है कि 1,00,000 रू. की शर्त जहां पर लागू है कम्पनी जिसकी अंशपूंजी नहीं है अथवा अन्य प्रतिभूति नहीं, के मामले में भी लागू होगा।

यह भी नोट किया जा सकता है कि उपरोक्त न्यूनतम सीमा के उपर एक संबंधी द्वारा किसी प्रतिभूति अथवा हित का अधिगृहण की दशा में उपरोक्त निर्दिष्ट सीमा को बनाये रखने के लिए सुधारात्मक कार्यवाही को हित के अधिगृहण की 60 दिवस के अंदर अंकेक्षक द्वारा लिया जायेगा।

(ii) 5,00,000 रू. के आधिक्य में कम्पनी अथवा इसके सहायक अथवा इसका धारण अथवा एक सहायक अथवा इस प्रकार धारक की सहायक में ऋणी है अथवा

(iii) 1,00,000 रू. के आधिक्य में कम्पनी अथवा इसके सहायक अथवा इसके धारक अथवा सहयोगी कम्पनी अथवा इस प्रकार की धारक कम्पनी का सहायक को किसी तृतीय व्यक्ति के साथ ऋण के संबंध में किसी गारंटी को दिया अथवा किसी प्रतिभू को प्रदान किया।

(e) एक व्यक्ति अथवा फर्म जिसका प्रत्यक्ष अथवा अप्रत्यक्ष रूप से इस प्रकार की प्रकृति का कम्पनी अथवा इसके सहायक अथवा इसका धारक अथवा सहयोगी कम्पनी अथवा इस प्रकार धारक कम्पनी का सहायक व्यक्ति अथवा कम्पनी के साथ व्यापार संबंध हैं;

(f) एक व्यक्ति जिसका रिश्तेदार कम्पनी का निदेशक या निदेशक अथवा मुख्य प्रबंधकीय कार्मिक के रूप में रोजगार में है।

(g) एक व्यक्ति जो कहीं पर पूर्णकालिक रोजगार है अथवा इसका अंकेक्षक के रूप में नियुक्ति का धारण एक फर्म का साझेदार अथवा व्यक्ति है, यदि इस प्रकार का व्यक्ति अथवा साझेदार इस प्रकार की नियुक्ति अथवा पुर्न नियुक्ति की तिथि पर एक व्यक्ति कम्पनियां, निष्क्रय कम्पनियां लघु कम्पनियां तथा 100 करोड़ रू. से कम चुकता अंश वाली निजी कम्पनी के अतिरिक्त बीस कम्पनियों से अधिक का अंकेक्षक है।

(h) एक व्यक्ति जो धोखाधड़ी में लिप्त एक अपराध का एक न्यायालय के द्वारा सजायाक्ता है तथा दस वर्षों की अवधि इस प्रकार की सजा की तिथि से समाप्त नहीं हुई।

© The Institute of Chartered Accountants of India

(i) कोई व्यक्ति जिसकी सहायक अथवा सहयोगी कम्पनी अथवा इकाई का कोई अन्य प्रकार धारा 144 में प्रदान परामर्श तथा विशेषज्ञ सेवा में नियुक्ति की तिथि में लिप्त है।

(b) प्रावधान तथा स्पष्टीकरण: कम्पनी अधिनियम 13 की धारा 141(3)(c) निर्धारित करता है कि कोई व्यक्ति जो कम्पनी का अधिकार अथवा कर्मचारी का साझेदार अथवा रोजगार में है जो एक कम्पनी का अंकेक्षक के रूप में कार्यवाही के लिए अयोग्य होगा। धारा 141 की उपधारा 4 प्रदान करता है कि एक अंकेक्षक जो अपनी नियुक्ति के पश्चात् धारा 141 की उपधारा (3) में निर्दिष्ट किसी अयोग्यता के तहत है, वह एक अंकेक्षक के रूप में अपने पद को खाली किया माना जायेगा।

निष्कर्ष: वर्तमान मामले में, Laxman Ltd. का एक अंकेक्षक श्री A ने Laxman Limited का वित प्रबंधक श्री B के साथ साझेदार के रूप में सम्मिलित हुआ। दी गयी स्थिति में धारा 141 की उपधारा (3)(c) प्रभावित हुई तथा इसलिए, उसे धारा 141 की उपधारा (4) के अनुसार Laxman Limited का अंकेक्षक का पद को छोड़ा हुआ माना जायेगा।

22. प्रावधान तथा स्पष्टीकरण: सरकारी कम्पनी के मामले में प्रथम अंकेक्षक की नियुक्ति कम्पनी अधिनियम 2013 की धारा 139(7) के प्रावधान के द्वारा संचालित है जो वर्णित करता है कि सरकारी कम्पनी के मामले में प्रथम अंकेक्षक को कम्पनी की पंजीकरण की तिथि से 60 दिवस के अंदर नियंत्रक तथा महालेखाकार के द्वारा नियुक्त किया जायेगा।

निष्कर्ष: इसलिए, Bhartiya Petrol Ltd. का निदेशक मंडल द्वारा किया प्रथम अंकेक्षक की नियुक्ति व्यर्थ है।

23. (a) <u>प्रावधान तथा स्पष्टीकरण:</u> कम्पनी अधिनियम 2013 की धारा 140 की उपधारा (2) की गैर अनुपालना के लिए अंकेक्षक जुर्माना से सजायोग्य होगा जो 50,000 रू. से कम नहीं होगा अथवा अंकेक्षक का पारिश्रमिक जो भी कम है परन्तु उक्त अधिनियम की धारा 140(3) के अन्तर्गत 5,00,000 लाख रू. तक हो सकती है।

<u>निष्कर्ष:</u> इसलिए, कम्पनी अधिनियम 2013 की धारा 140(3) के अन्तर्गत जुर्माना ` 30,000 से कम नहीं होगा परन्तु 5,00,000 रू. तक हो सकता है।

(b) अंकेक्षकों का चयन तथा नियुक्ति का तरीका तथा प्रक्रिया- CAAR, 2014 का नियम 3 अंकेक्षकों का चयन तथा नियुक्ति के निम्न तरीके को निर्धारित करता है -

(1) एक कम्पनी के मामले में जहां पर धारा 177 के अन्तर्गत अंकेक्षण समिति का गठन करना आवश्यक है, समिति तथा जहां पर इस प्रकार की समिति को गठित करने की आवश्यकता नहीं है, बोर्ड अंकेक्षक के रूप में नियुक्ति के लिए विचार करने के लिए प्रस्तावित फर्म अथवा व्यक्ति की अहर्ता तथा अनुभव को विचार में लेगा तथा क्या इस प्रकार की योग्यता तथा अनुभव कम्पनी का आकार तथा आवश्यकता के अनुरूप है।

यह नोट किया जा सकता है कि नियुक्ति पर विचार करते हुए अंकेक्षण समिति अथवा बोर्ड जैसा भी मामला है इंस्टीटयूट ऑफ चाटर्ड अकाउटेंट अथवा कोई सक्षम प्राधिकरण अथवा न्यायालय के सम्मुख प्रस्तावित अंकेक्षक के विरूद्ध

© The Institute of Chartered Accountants of India

चरित्र का पेशेवर मामला से संबंधित किसी आदेश अथवा लम्बित कार्यवाही को ध्यान में रखेगा।

(2) अंकेक्षण समिति अथवा बोर्ड जैसा भी मामला है प्रस्तावित अंकेक्षक से इस प्रकार की अन्य सूचना की मांग कर सकता है जैसा उचित समझे ।

(3) उपनियम (1) के प्रावधान के तहत, जहां पर कम्पनी को अंकेक्षण समिति बनाने की आवश्यकता है, समिति विचार के लिए बोर्ड को अंकेक्षक के रूप में एक व्यक्ति अथवा फर्म के नाम की अनुशंसा करेगी तथा अन्य मामलों में वार्षिक सामान्य सभा में सदस्यों को अंकेक्षक को विचार करना है।

(4) यदि बोर्ड अंकेक्षण समिति की अनुशंसा से सहमत होता है, यह वार्षिक सामान्य सभा में सदस्यों को अंकेक्षक के रूप में एक फर्म अथवा एक व्यक्ति की नियुक्ति के लिए आगे अनुशंसा करेगा।

(5) यदि बोर्ड अंकेक्षण समिति की अनुशंसा से असहमत हैं, यह इस प्रकार की असहमति का कारण देते हुए, पुर्नविचार के लिए समिति की अनुशंसा को वापिस संदर्भित करेगा।

(6) यदि अंकेक्षण समिति बोर्ड द्वारा दिये गये कारण पर विचार करने के पश्चात् अपनी मूल अनुशंसा पर पुनः विचार नहीं करती, बोर्ड समिति के साथ असहमति के लिए कारण को रिकार्ड करेगी तथा वार्षिक सामान्य सभा में सदस्यों का विचार के लिए अनुशंसा को भेजेगी तथा यदि बोर्ड अंकेक्षण समिति की अनुशंसा से सहमत है, यह वार्षिक सामान्य सभा में सदस्यों द्वारा विचार के लिए मामला को रखा जायेगा।

(7) वार्षिक सामान्य सभा में नियुक्त अंकेक्षक उस सभा की समाप्ति से 6वीं वार्षिक सामान्य सभा की समाप्ति तक पद को धारण करेगा, सभा के साथ जहां पर इस प्रकार की नियुक्ति को प्रथम सभा के रूप में गिना गया।

अध्याय 11 – अंकेक्षण रिपोर्ट

24. तुलनात्मक सूचना की प्रकृति जिसे एक इकाई की वित्तीय विवरण में प्रस्तुत किया है लागू वित्तीय प्रतिवेदन फ्रेमवर्क की आवश्यकता पर निर्भर हैं। इस प्रकार की तुलनात्मक सूचना के संबंध में अंकेक्षक की प्रतिवेदन उत्तरदायित्व के दो भिन्न वृहत दृष्टिकोण है। अनुरूप अंक तथा तुलनात्मक वित्तीय विवरण। अपनाये जाने वाली दृष्टिकोण कानून अथवा विनियमन द्वारा निर्दिष्ट है परन्तु लिप्तता की शर्तों में भी निर्दिष्ट की जा सकती है।

दृष्टिकोणों के मध्य आवश्यक अंकेक्षण प्रतिवेदन अंतर हैं:

(a) अनुरूप अंक के लिए वित्तीय विवरण पर अंकेक्षक की राय केवल चालू अवधि को संदर्भित करता है जबकि;

(b) तुलनात्मक वित्तीय विवरण के लिए, अंकेक्षक की राय प्रत्येक अवधि को संदर्भित करती है जिसके लिए वित्तीय विवरण को प्रस्तुत करेगा।

© The Institute of Chartered Accountants of India

तुलनात्मक जानकारी की परिभाषा – लागू वित्तीय विवरण ढांचे के अनुसार एक या एक से अधिक अवधियों के संबंध में राशि और खुलासे वित्तीय विवरणों में शामिल है।

तुलनात्मक सूचना के संबंध में अंकेक्षण प्रक्रिया

अंकेक्षक निर्धारण करेगा क्या वित्तीय विवरण में लागू वित्तीय प्रतिवेदन फ्रेमवर्क के द्वारा आवश्यक तुलनात्मक सूचना सम्मिलित है तथा क्या इस प्रकार की सूचना को उपयुक्त रूप से वर्गीकृत किया है। इस उद्देश्य के लिए अंकेक्षक आंकलन करेगा क्या:

(a) तुलनात्मक सूचना पूर्व अवधि में प्रस्तुत राशि तथा अन्य प्रकटीकरण के साथ मिलान खाती हैं; तथा

(b) तुलनात्मक सूचना में परिलक्षित लेखांकन नीतियां चालू अवधि में लागू के साथ सतत है अथवा यदि लेखांकन नीतियों में कोई बदलाव है, क्या उन बदलाव को सही ढंग से लेखांकित किया तथा पर्याप्त रूप से प्रस्तुत तथा प्रकट किया।

25. मामला का जोर पैराग्राफ – अंकेक्षक की रिपोर्ट में सम्मिलित एक पैरा जो वित्तीय विवरण में उपयुक्त रूप से प्रकट अथवा प्रस्तुत एक मामला को संदर्भित किया जो अंकेक्षक का निर्णयन में इस प्रकार का महत्व का है जो वित्तीय विवरण की उपयोगकर्ता की समझ का आधारभूत है।

अंकेक्षक की रिपोर्ट में मामला का जोर का पैरा

यदि अंकेक्षक उपयोगकर्ता का ध्यान अंकेक्षक के निर्णयन में वित्तीय विवरण में प्रस्तुत अथवा प्रकट मामला की तरफ ध्यान आकर्षित करते हैं, जो इस प्रकार का महत्व है कि यह वित्तीय विवरण की उपयोगकर्ता की समझ का आधारभूत है अंकेक्षक, अंकेक्षक की रिपोर्ट में मामला का जोर पैराग्राफ को सम्मिलित करेगा।:

(a) अंकेक्षक को मामला का परिणाम के रूप में SA 705 के अनुसार राय को संशोधित करने की आवश्यकता नहीं होगी; तथा

(b) जब SA 701 लागू होता है, मामला का अंकेक्षक की रिपोर्ट में संप्रेषित किये जाने वाले प्रमुख अंकेक्षण मामले के रूप में निर्धारित नहीं किया।

मामला का जोर पैराग्राफ के लिए पृथक खंड

जब अंकेक्षक अंकेक्षक की रिपोर्ट में मामला का जार पैराग्राफ को सम्मिलित करता है अंकेक्षक:

(a) उपयुक्त शीर्षक के साथ अंकेक्षक की रिपोर्ट का पृथक खंड के अंदर पैराग्राफ मामला का जोर सम्मिलित है;

(b) पैराग्राफ में जोर दिये जाने वाले मामला का एक स्पष्ट संदर्भ सम्मिलित होगा तथा जहां प्रासंगिक प्रकटीकरण जो मामला को पुर्णतः वर्णित करता है, को वित्तीय विवरण में पाया जा सकता है। पैराग्राफ वित्तीय विवरण में प्रस्तुत अथवा प्रकट सूचना को संदर्भित करेगा; तथा

© The Institute of Chartered Accountants of India

(c) संकेत देगा कि अंकेक्षक की राय को जोर दिये जाने वाले मामले के संबंध में संशोधित नहीं किया।

अध्याय 12- बैंक अंकेक्षण

26. अग्रिम पर आंतरिक नियंत्रणों का आंकलन: अंकेक्षक को अपने मौलिक प्रक्रिया की प्रकृति, समय तथा हद का निर्धारण करने के लिए अग्रिम पर विभिन्न आंतरिक नियंत्रण की प्रभावदेयता पर परीक्षण करना चाहिए। सामान्यतः, अग्रिम पर आंतरिक नियंत्रण में निम्न सम्मिलित करना चाहिए:

- बैंक को ऋणी के साख मूल्य के बारे में स्वयं को संतुष्ट करने के पश्चात् तथा बैंक की उपयुक्त प्राधिकरण से अनुमोदन को प्राप्त करने के पश्चात् अग्रिम देना चाहिए।
- सभी आवश्यक प्रपत्र (उदाहरणतः समझौते, मांग वचन पत्र, बंधक पत्र इत्यादि) को अग्रिम करने से पूर्व पक्षों द्वारा निष्पादन करना चाहिए।
- अनुमोदन की शर्त की अनुपालना तथा फंड का अंतिम उपयोग को सुनिश्चित करना चाहिए।
- पर्याप्त मार्जिन जैसा अनुमोदन पत्र में निर्दिष्ट है, को ली गयी प्रतिभूति के विरूद्ध रखना चाहिए ताकि उसके मूल्य में किसी गिरावट को कवर किया जा सके। पर्याप्त मार्जिन की उपलब्धता की नियमित अंतराल पर सुनिश्चित करने की आवश्यकता है।
- यदि प्रतिभूति को अंशों, ऋण पत्र इत्यादि की प्रकृति में है, उसके स्वामित्व को बैंक के नाम से अंतरित करना चाहिए तथा इस प्रकार की प्रतिभूति का प्रभावी नियंत्रण को प्रपत्रीकरण के भाग में रखना चाहिए।
- सभी प्रतिभूति जिसके पंजीकरण की आवश्यकता है, को बैंक के नाम में पंजीकृत होना चाहिए अन्यथा अन्य दस्तावेजों के साथ बैंक को स्वामित्व देने के लिए पर्याप्त है।
- बैंक के ग्रहण में वस्तु के मामले में समय की प्राप्ति पर पैकेज की विषयवस्तु की टेस्ट जांच करनी चाहिए। गोदाम को बैंक का निरीक्षक के अतिरिक्त संबंधित शाखा का उत्तरदायी अधिकारियों के द्वारा बारम्बार निरीक्षण करना चाहिए।
- बंधक प्रतिभूतियों का मूल्य का रिकार्ड करने के लिए आहरण अधिकार रजिस्टर को अद्यतन करना चाहिए।
- खाता को दोनों अधिकार तथा अनुमोदन सीमा के अंदर रखना चाहिए।
- सभी खाता जो अनुमोदन सीमा अथवा आहरण अधिकार से अधिक है अथवा अन्यथा अनियमित हैं, को नियमित रूप से नियंत्रण प्राधिकरण का नोटिस में लाना चाहिए।
- प्रत्येक अग्रिम खाता का परिचालन को कम से कम एक बार समीक्षा करना चाहिए तथा बड़े अग्रिम के मामले में ज्यादा बारम्बार अंतराल में करना चाहिए।

अध्याय 13- इकाईयों का विभिन्न प्रकार का अंकेक्षण

27. नियंत्रक तथा महालेखाकार (कैग) का कर्तव्य:

© The Institute of Chartered Accountants of India

(i) **संघ तथा राज्यों की अनुपालन तथा खातों को जमा करना –** नियंत्रक तथा महालेखाकार इस प्रकार का खाता को रखने के लिए उत्तरदायी कोष कार्यालय अथवा विभाग द्वारा उसके नियंत्रण के अन्तर्गत अंकेक्षण तथा लेखा कार्यालय को पेश आरंभिक तथा सहायक खाता से संघ तथा प्रत्येक राज्य का खाता का अनुपालन के लिए उत्तरदायी होगा। नियंत्रक तथा महालेखाकार संघ, प्रत्येक राज्य तथा विधान सभा वाली केंद्रशासित प्रदेश के उद्देश्य के लिए वार्षिक प्राप्ति तथा संपूर्ति के क्रमशः शीर्ष के अंतर्गत दिखाते हुए प्रत्येक खाता (उसके द्वारा अनुपालन खातों के मामले, विनियोजन खाता) में तैयार अथवा उसके द्वारा (अथवा सरकार अथवा उसकी तरफ से उत्तरदायी व्यक्ति) खातों का संकलन करेगा तथा उन खातों को संबंधित सरकार की सहमति से देय तिथि को अथवा उससे पूर्व राष्ट्रपति अथवा राज्यपाल अथवा विधान सभा वाली केंद्रशासित प्रदेश का प्रशासक को यह खाता देगा।

1971 का कैग अधिनियम का संघ तथा राज्य को सहायता प्रदान करने तथा सूचना को देने की उत्तरदायी से उसे मुक्त करने का प्रावधान है। नियंत्रक तथा महालेखाकार के लिए वह उत्तरदायी है अथवा विधानसभा वाली केंद्रशासित प्रदेश की सरकार को इस प्रकार की सूचना देगा जैसी उनको समय समय पर आवश्यक है तथा वार्षिक वित्तीय विवरण को तैयारी में सहायता करेगा जैसा वे उचित रूप से पहुंचे।

(ii) **अंकेक्षण से संबंधित सामान्य प्रावधान -** यह नियंत्रक तथा महालेखाकार का कर्तव्य होगा—

(a) भारत का समेकित कोष तथा प्रत्येक राज्य तथा विधान सभा वाली प्रत्येक केंद्रशासित प्रदेश से सभी व्यय पर अंकेक्षण करना तथा रिपोर्ट करना तथा ज्ञात करना क्या खाता में दिखाया धन को सपूर्ति है जिसे कानूनी रूप से उपलब्ध है तथा सेवा पर लागू है अथवा उद्देश्य जिसके लिए उन्हें लागू किया अथवा प्रभारित किया तथा व्यय प्राधिकृत के अनुरूप है जो इसे संचालित करता है;

(b) आकस्मिक फंड तथा सार्वजनिक खाता से संबंधित संघ तथा राज्य का अंकेक्षण तथा रिपोर्ट करना;

(c) संघ अथवा राज्य का किसी विभाग में रखे अन्य सहायक खाता तथा सभी व्यापारिक, निर्मित तथा लाभ तथा हानि खाता पर अंकेक्षण तथा रिपोर्ट करना।

(iii) **प्राप्ति तथा व्यय का अंकेक्षण –** जहां पर किसी संस्था अथवा प्राधिकरण को पर्याप्त रूप से भारत का अथवा राज्य का अथवा विधान सभा वाला किसी केंद्रशासित प्रदेश का समेकित कोष से अनुदान अथवा ऋण के द्वारा वित्त पोषक किया, नियंत्रक तथा महालेखाकार प्रभाव में समय के लिए किसी प्रावधान के तहत जो संस्था अथवा प्राधिकरण जैसा मामला पर लागू है उस संस्था अथवा प्राधिकरण की सभी प्राप्ति तथा व्यय का अंकेक्षण करें तथा उसके द्वारा अंकेक्षण प्राप्ति तथा व्यय का रिपोर्ट करें।

© The Institute of Chartered Accountants of India

जहां पर एक वित्तीय वर्ष में एक विधान सभा वाली किसी केंद्रशासित प्रदेश अथवा भारत का अथवा किसी राज्य का समेकित कोष से एक संस्था अथवा प्राधिकरण को अनुदान अथवा ऋण 25,00,000 रू.से कम नहीं है तथा इस प्रकार का अनुदान अथवा ऋण इस संस्था अथवा प्राधिकरण का कुल व्यय का 75% से कम नहीं है। इस प्रकार की संस्था अथवा प्राधिकरण को इस प्रकार की अनुदान अथवा ऋण का जैसा भी मामला है, के द्वारा संप्रेषण के उद्देश्य के लिए माना जाता है।

(iv) **अनुदान अथवा ऋण का अंकेक्षण –** जहाँ किसी अनुदान अथवा ऋण को भारत के किसी समेकित कोष से किसी विशिष्ट उद्देश्य के लिए दिया गया है अथवा विधान सभा वाली किसी केंद्रशासित प्रदेश का समेकित कोष से किसी विशिष्ट उद्देश्य के लिए किसी अनुदान अथवा ऋण को किसी संस्था अथवा प्राधिकरण जो कि विदेशी राज्य अथवा अन्तर्राष्ट्रीय संस्था नहीं है, को दिया है नियंत्रक तथा महालेखाकार प्रक्रिया की जांच करेगा जिसके द्वारा अनुमोदन प्राधिकरण स्वयं को शर्त जिसके तहत इस प्रकार का अनुदान अथवा ऋण को दिया है, की पूर्ण होने के बारे में संतुष्ट करता है तथा इस उद्देश्य के लिए उस प्राधिकरण अथवा संस्था की पुस्तकों तथा खाता को उचित गत नोटिस देने के पश्चात् पहुंच का अधिकार है।

(v) **संघ अथवा राज्य की प्राप्ति का अंकेक्षण –** नियंत्रक तथा महालेखाकार का कर्तव्य सभी प्राप्ति का अंकेक्षण करना है जो भारत तथा प्रत्येक राज्य तथा विधानसभा वाली प्रत्येक केंद्रशासित प्रदेश का समेकित कोष में भुगतानयोग्य है तथा स्वयं को संतुष्ट करेगा कि उस संदर्भ में नियम तथा प्रक्रिया को राजस्व की समीक्षा, संग्रहण तथा उपयुक्त आबंटन पर प्रभावी जांच को प्राप्त करने के लिए डिजाइन किया तथा पूर्ण रूप से अवलोकन किया तथा इस उद्देश्य के लिए खातों को इस प्रकार का परीक्षण करें जैसा वह उद्देश्य समझे तथा उस पर रिपोर्ट करे।

(vi) **स्टोर्स तथा इंवेंटरी का अंकेक्षण –** नियंत्रक तथा महालेखाकार की संघ अथवा राज्य का किसी कार्यालय अथवा विभाग से रखा स्टोर्ज तथा इंवेंटरी का खातों पर अंकेक्षण तथा रिपोर्ट करने का अधिकार है।

(vii) **सरकारी कम्पनियां तथा निगम का अंकेक्षण –** सरकारी कम्पनियों का खाता का अंकेक्षण के संबंध में नियंत्रक तथा महालेखाकार का कर्तव्यों तथा अधिकार को कम्पनी अधिनियम 2013 का प्रावधान के अनुसार उसके द्वारा निष्पादित तथा उपयोग किया। भारत का नियंत्रक तथा महालेखाकार धारा 139 की उपधारा (5) अथवा उपधारा (7) के अन्तर्गत अंकेक्षक को नियुक्त करेगा (अर्थात् प्रथम अंकेक्षक तथा बाद के अंकेक्षक की नियुक्ति तथा इस प्रकार के अंकेक्षक को तरीका जिसने सरकारी कम्पनी का खातों का निर्देश देगा) तथा इस प्रकार नियुक्त अंकेक्षक वस्तु के अतिरिक्त नियंत्रक तथा महालेखाकार द्वारा जारी निर्देश, उस पर की गयी कार्यवाही तथा कम्पनी का खाता तथा वित्तीय विवरण पर इसका प्रभाव सम्मिलित होगा।

28. मामला जिसे एक साझेदारी का खातों के अंकेक्षण में विशेष रूप से विचार किया जाना चाहिए:

© The Institute of Chartered Accountants of India

(i) पुष्टि करें कि प्राधिकृत साझेदार द्वारा हस्ताक्षरित नियुक्ति पत्र स्पष्ट रूप से साझेदारों द्वारा परिकल्पित अंकेक्षण की प्रकृति तथा क्षेत्र विशेष रूप से परिसीमा जिसके अन्तर्गत अंकेक्षक को करना होता है।

(ii) साझेदारों द्वारा लिये नीति निर्णय को रिकार्ड रखने के लिए रखी सूक्ष्म पुस्तिका यदि कोई है, का अध्ययन करना विशेष रूप से असाधारण तथा पूंजी व्यय का प्राधिकरण से संबंधित, ऋण को उगाहना, सम्पत्ति का क्रय, इस प्रकार के अन्य मामला में प्रविष्ट असाधारण अनुबंध रूटीन प्रकृति का नहीं है, से संबंधित सूक्ष्म पुस्तिका है।

(iii) सत्यापन करना कि व्यापार जिसमें साझेदारी लिप्त है, को साझेदारी समझौते द्वारा अथवा उसका बाद में सहमत किसी विस्तार अथवा संशोधन द्वारा प्राधिकृत है।

(iv) परीक्षण करें क्या लेखा की पुस्तकों से उचित प्रतीत होता है तथा साझेदारी का व्यापार की प्रकृति के संबंध में पर्याप्त माना जाता है।

(v) सामान्यतः सत्यापन करना कि किसी साझेदार का हित साझेदारी द्वारा लिप्त एक गतिविधि के द्वारा पूर्वाग्रह के द्वारा वहन नहीं किया जिसे साझेदारी समझौते में एक प्रावधान का किसी उल्लंघन के द्वारा अथवा साझेदारी प्रलेख के अन्तर्गत प्राधिकृत नहीं।

(vi) पुष्टि करना कि साझेदारी द्वारा भुगतानयोग्य फर्म का कर के लिए प्रावधान को साझेदारों के मध्य विभाज्य लाभ की राशि पर पहुंचने से पहले खाता में दर्ज किया।

(vii) सत्यापन करना कि साझेदारी का लाभ अथवा हानि को साझेदार के मध्य उनकी लाभ हिस्सा अनुपात में विभक्त किया।

© The Institute of Chartered Accountants of India