प्रश्नपत्र 6 : अंकेक्षण तथा आश्वासन

(PAPER 6 : AUDITING AND ASSURANCE)

प्रश्न सं. 1 अनिवार्य है

शेष छः प्रश्नों में से किन्हीं **पाँच** प्रश्नों का उत्तर देवें

प्रश्न 1

निम्न पर चर्चा करें :

(a) स्वतंत्र अंकेक्षण के लाभ (5 अंक)

(b) कुछ परिस्थितियों के अन्तर्गत अंकेक्षण रिपोर्ट को संशोधित माना जाता है। (5 अंक)

(c) क्या धोखाधड़ी तथा त्रुटि की खोज एक अंकेक्षक का कर्तव्य है? (5 अंक)

(d) किन्हीं चार सूचना को वर्णित करें जो अंकेक्षक को SA 220 के अनुसार ग्राहक के साथ संबंध को स्वीकृत करने तथा जारी रखने में सहायता करता है। (5 अंक)

उत्तर

(a) **स्वतंत्र अंकेक्षण के लाभ :** अंकेक्षण की मुख्य उपयोगिता विश्वसनीय वित्तीय विवरण में है जिसके आधार पर कार्यकलाप की स्थिति को आसानी से समझा जा सकता है। इस निस्संदेह उपयोगिता से हटकर, अंकेक्षण के कुछ अन्य लाभ हैं। इनमें कुछ अथवा सभी पर्याप्त रूप से उन संस्थाओं के लिए भी मूल्यवान है जहां पर अंकेक्षण अनिवार्य नहीं है, ये लाभ नीचे दिये गये हैं:

(i) यह व्यक्तियों के वित्तीय हित का संरक्षण करते हैं जो इकाई के प्रबन्धन से जुड़े नहीं हैं चाहे वे साझेदार हैं अथवा अंशधारक हैं।

(ii) यह गबन अथवा हेराफेरी करने से कर्मचारियों पर नैतिक नियंत्रण रखते हैं।

(iii) अंकेक्षित लेखा विवरण कर के दावा के निपटारा, ऋण के लिए सौदेबाजी तथा एक व्यापार के लिए क्रय प्रतिफल के निर्धारण के लिए सहायक है।

(iv) यह उच्च मजदूरी अथवा बोनस तथा अग्नि अथवा कुछ अन्य आपदा के द्वारा सम्पत्ति द्वारा वहन क्षति के संबंध में दावा के लिए व्यापार विवाद के निपटारा में भी उपयोगी है।

(v) एक अंकेक्षण क्षय तथा हानि की खोज में भी सहायता करता है जो विभिन्न तरीके दिखाता है जिसके जरिये इसकी जांच की जा सकती है विशेष रूप से जो आंतरिक जांच अथवा आंतरिक नियंत्रण, माप की अभाव अथवा अपर्याप्तता के कारण उत्पन्न हुई है।

(vi) अंकेक्षण ज्ञात करता है क्या लेखा की पुस्तकें तथा सहायक रिकॉर्ड को सही ढंग से रखा है तथा मुवक्किल को इस संबंध में त्रुटि अथवा अपर्याप्तता को सही करने में सहायता करता है।

© The Institute of Chartered Accountants of India

(vii) एक मूल्यांकन कार्य के रूप में, अंकेक्षण संस्था में विभिन्न नियंत्रण की विद्यमानता तथा परिचालन की समीक्षा करता है तथा उनमें कमजोरी, अपर्याप्तता को प्रतिवेदित करता है।

(viii) साझेदार के प्रवेश अथवा मृत्यु के समय खाता का निपटारा में अंकेक्षित लेखा सहायक होते हैं।

(ix) सरकार एक विशेष व्यापार के लिए सहायता देने अथवा लाइसेंस को जारी करने से पूर्व अंकेक्षित तथा प्रमाणित विवरण की मांग कर सकती है।

(b) संशोधित रिपोर्ट : एक अंकेक्षक की रिपोर्ट को संशोधित माना जाता है जब इसमें सम्मिलित हैं :

(A) मामले जो अंकेक्षक की राय को प्रभावित नहीं करते हैं–

(i) **मामले की प्रमुखता** : कभी–कभी अंकेक्षक वित्तीय विवरण में प्रस्तुत अथवा प्रकट मामलों में उपयोगकर्ता के ध्यान को खींचना आवश्यक समझता है जो अंकेक्षण की निर्णयन में इस प्रकार के महत्व का है कि वित्तीय विवरण की उपयोगकर्ता की समझ के लिए मूलभूत है, अंकेक्षक रिपोर्ट में मामले की प्रमुखता पैरा को सम्मिलित करेगा बशर्ते अंकेक्षक ने पर्याप्त उपयुक्त अंकेक्षण साक्ष्य को प्राप्त कर लिया है कि मामला वित्तीय विवरण में सारवान रूप से मिथ्या विवरण नहीं है।

(ii) **अन्य मामला पैरा :** यदि ऑडिटर यह विचार करता है कि वित्तीय विवरण में प्रस्तुत अथवा प्रकट मामला के अतिरिक्त एक मामला पर संप्रेषण करना आवश्यक है जो कि ऑडिटर के निर्णयन में उपयोगकर्ता की अंकेक्षण की समझ, अंकेक्षक की उत्तरदायित्व अथवा अंकेक्षक रिपोर्ट के लिए प्रासंगिक है तथा यह कानून अथवा विनियमन द्वारा प्रतिबंधित नहीं है, अंकेक्षक शीर्ष ''अन्य मामले'' अथवा अन्य उपयुक्त शीर्ष के साथ अंकेक्षक की रिपोर्ट में पैराग्राफ में ऐसा करेगा।

(B) मामले जो अंकेक्षक की राय को प्रभावित करते हैं–

(i) मर्यादित राय : अंकेक्षक एक मर्यादित राय प्रकट करेगा जब

(1) अंकेक्षक ने पर्याप्त उपयुक्त अंकेक्षण साक्ष्य को प्राप्त कर लिया है, निष्कर्ष निकालता है कि मिथ्या विवरण व्यक्तिगत रूप से अथवा योग में सारवान है परन्तु वित्तीय विवरण की व्यापक नहीं है; अथवा

(2) अंकेक्षक पर्याप्त उपयुक्त अंकेक्षण साक्ष्य को प्राप्त करने में असमर्थ है जिस पर उसकी राय आधारित है परन्तु अंकेक्षक निष्कर्ष निकालता है कि गैर–खोज मिथ्या विवरण का वित्तीय विवरण पर संभव प्रभाव यदि कोई है तो सारवान हो सकता है परन्तु व्यापक नहीं है।

(ii) राय का अदावा : अंकेक्षक एक राय का अदावा करेगा जब अंकेक्षक पर्याप्त उपयुक्त अंकेक्षण साक्ष्य को प्राप्त करने में असमर्थ रहता है जिस पर वह

© The Institute of Chartered Accountants of India

अपनी राय को आधारित करे तथा अंकेक्षक निष्कर्ष निकालता है कि गैर खोज मिथ्या विवरण पर संभव प्रभाव दोनों सारवान तथा व्यापक हो सकता है।

(iii) प्रतिकूल राय : अंकेक्षक प्रतिकूल राय व्यक्त करेगा जब अंकेक्षक पर्याप्त उपयुक्त अंकेक्षण साक्ष्य को प्राप्त करने के पश्चात् निष्कर्ष निकालता है कि मिथ्या विवरण व्यक्तिगत रूप से अथवा योग में वित्तीय विवरण के सारवान तथा व्यापक हैं।

अंकेक्षक अंकेक्षण रिपोर्ट में राय को संशोधित करेगा जब :

(1) अंकेक्षक निष्कर्ष निकालता है कि प्राप्त अंकेक्षण साक्ष्य पर आधारित वित्तीय विवरण संपूर्ण में सारवान मिथ्या विवरण से मुक्त नहीं है अथवा

(2) अंकेक्षक यह निष्कर्ष निकालने के लिए कि वित्तीय विवरण सम्पूर्ण में सारवान मिथ्या विवरण से मुक्त है पर्याप्त उपयुक्त अंकेक्षण साक्ष्य को प्राप्त करने में असमर्थ है।

(c) धोखाधड़ी तथा त्रुटि की खोज–एक अंकेक्षक का कर्तव्य : SA-240 के अनुसार "वित्तीय विवरण का एक अंकेक्षण में धोखाधड़ी से संबंधित अंकेक्षक उत्तरदायित्व" के अनुसार धोखाधड़ी की खोज तथा रोकने का मुख्य उत्तरदायित्व संचालन से प्रभारित तथा प्रबन्धन पर है। यह महत्वपूर्ण है कि प्रबन्धन संचालन के साथ प्रभारित की निगरानी के साथ धोखाधड़ी की रोक पर ज्यादा जोर देती है जो धोखाधड़ी के लिए अवसर को कम कर सकती है जो व्यक्ति को खोज तथा सजा की सम्भावना के कारण धोखाधड़ी ना करने के लिए मजबूर कर सकती है, और धोखाधड़ी निवारण इसमें ईमानदारी की संस्कृति तथा नैतिक व्यवहार के सृजन की प्रतिबद्धता लिप्त हो सकती है जिसे संचालन से प्रभारित व्यक्तियों की सक्रिय निगरानी के द्वारा पुनः लागू किया जा सकता है। निगरानी उत्तरदायित्व के उपयोग में, संचालन से प्रभारित वित्तीय प्रतिवेदन प्रोसेस पर अनुपयुक्त प्रमाण अथवा नियंत्रण के ओवरराइड की संभावना पर विचार कर सकता है जैसा प्रबन्धन द्वारा विश्लेषण की इकाई की कुशलता तथा लाभदायकता के बारे में अनुभूति को प्रभावित करने के लिए प्रबन्धन का अर्जन को काबू करने का प्रयास। इस संबंध में वृहत रूप से रखे सामान्य सिद्धांत हैं :

(i) SAs के अनुसार एक अंकेक्षण को परिचालित करने वाला एक अंकेक्षक उचित आश्वासन को प्राप्त करने के लिए उत्तरदायी है कि वित्तीय विवरण को संपूर्ण में लेकर सारवान मिथ्या विवरण से मुक्त है चाहे धोखाधड़ी से है अथवा त्रुटि से है। SA-200 में वर्णित अनुसार, 'स्वतंत्र अंकेक्षक का सम्पूर्ण उद्देश्य तथा अंकेक्षण पर मानक के अनुसार एक अंकेक्षण का परिचालन' में वर्णित किया है, एक अंकेक्षण की अन्तर्निहित परिसीमन के कारण अपरिहार्य जोखिम है कि वित्तीय विवरण के कुछ सारवान मिथ्या विवरण की खोज नहीं की जायेगी चाहे अंकेक्षण की सही ढंग से योजना बनायी है तथा SAs के अनुसार निष्पादित किया है।

(ii) धोखाधड़ी से परिणामतः एक सारवान मिथ्या विवरण की खोज न करने की त्रुटि के परिणाम से खोज न करने का जोखिम से अधिक है। यह इसलिए क्योंकि धोखाधड़ी

© The Institute of Chartered Accountants of India

में इसे छुपाने के लिए नफासत पूर्वक तथा ध्यानपूर्वक योजना लिप्त हो सकती है जैसे जालसाजी, सौदे को रिकॉर्ड करने में जानबूझकर विफलता अथवा अंकेक्षक को जानबूझकर मिथ्या विवरण करना।

(iii) इससे अधिक अंकेक्षक का प्रबंधकीय धोखाधड़ी से परिणामतः एक सारवान मिथ्या विवरण को न खोजना कर्मचारी धोखाधड़ी से अधिक है क्योंकि प्रबंधन बार–बार सीधे अथवा अप्रत्यक्ष रूप से लेखांकन रिकॉर्ड में हेराफेरी करने की स्थिति में है, धोखाधड़ी वित्तीय सूचना को प्रस्तुत करते हैं अथवा अन्य कर्मचारियों के द्वारा इसी प्रकार की धोखाधड़ी को रोकने के लिए डिजाइन नियंत्रण प्रक्रिया को कुचलते हैं।

(iv) उचित आश्वासन को प्राप्त करते हुए, अंकेक्षक अंकेक्षण के दौरान पेशेवर संदेहशीलता की प्रवृत्ति को बनाये रखने के लिए उत्तरदायी है, नियंत्रण की प्रबन्धकीय कुचलने की संभावना पर विचार करते हुए तथा इस तथ्य को मानते हुए कि अंकेक्षण प्रक्रिया जो एक त्रुटि को खोजने के लिए प्रभावी है, एक धोखाधड़ी को खोजने में प्रभावी ना हो। इस SA की आवश्यकता को धोखाधड़ी के कारण सारवान मिथ्या विवरण के जोखिम की पहचान तथा समीक्षा में अंकेक्षक की सहायता के लिए डिजाइन किया है तथा इस प्रकार की मिथ्या विवरण की खोज में प्रक्रिया को डिजाइन करने में सहायता के लिए है।

उपरोक्त से यह निष्कर्ष निकाला जा सकता है कि धोखाधड़ी तथा त्रुटि की खोज अंकेक्षक का कर्तव्य नहीं है बशर्ते उसने अंकेक्षण पर मानक में दी गयी आवश्यकता की अनुपालना की है, अंकेक्षण के दौरान पेशेवर संदेहशीलता को बनाये रखा है तथा एक अंकेक्षक के रूप में अपने कर्तव्यों के निष्पादन में लापरवाही नहीं है।

(d) सूचना जो अंकेक्षक को मुवक्किल के साथ संबंधों को स्वीकृत करने तथा जारी रखने में सहायता करती है। SA 220 के अनुसार, ''वित्तीय विवरण का अंकेक्षण के लिए गुणवत्ता नियंत्रण के अनुसार अंकेक्षक को एक नये मुवक्किल से नियुक्ति को स्वीकृत करने से पूर्व जब निर्णय लेना है क्या एक विद्यमान नियुक्ति को जारी रखना है तथा जब एक विद्यमान मुवक्किल के साथ नयी नियुक्ति को स्वीकार करने से पूर्व परिस्थिति में आवश्यक मानी सूचना को प्राप्त करना चाहिए। निम्न सूचना मुवक्किल के साथ संबंध को स्वीकृत करने तथा जारी रखने में सहायता करेगी :

(i) प्रमुख स्वामी, प्रमुख प्रबन्धन तथा इकाई के साथ संचालन से प्रभारित व्यक्ति की सत्यनिष्ठा।

(ii) क्या लिप्तता दल अंकेक्षण लिप्तता को निश्पादित करने में सक्षम है तथा समय तथा संसाधन सहित आवश्यक सक्षमता को रखता है।

(iii) क्या फर्म तथा लिप्तता दल प्रासंगिक नैत्यिक आवश्यकता के साथ अनुपालन कर सकता है; तथा

(iv) महत्वपूर्ण मामले जो वर्तमान अथवा गत अंकेक्षण नियुक्ति के दौरान उत्पन्न हुए है तथा संबंधों को जारी रखने के लिए उनका प्रभाव।

© The Institute of Chartered Accountants of India

प्रश्न 2

कारण सहित वर्णित करें (संक्षेप में) क्या निम्न वक्तव्य सही अथवा गलत है (किन्हीं आठ के उत्तर देवें)

(i) कैग (C&AG) एक सरकारी कम्पनी के खातों का परीक्षण अंकेक्षण करने का आदेश देता है।

(ii) अंकेक्षक अंकेक्षण प्रतिवेदन में अपनी राय को संशोधित नहीं करेगा।

(iii) सरकारी कम्पनी का प्रथम अंकेक्षक को पंजीकरण की तिथि से 10 दिवस के पश्चात् अपनी सभा में बोर्ड द्वारा नियुक्त किया।

(iv) कम्पनी अधिनियम, 2013 की धारा 138 के अनुसार, निजी कम्पनियों को आंतरिक अंकेक्षक की नियुक्ति की आवश्यकता नहीं है।

(v) प्रबन्धन की स्कंध की गुणवत्ता के बारे में लिखित प्रतिवेदन सत्यापन का स्थानापन्न है।

(vi) कमजोरी का पत्र प्रबन्धन द्वारा जारी किया जाता है।

(vii) बैंक समाधान विवरण की जांच अंकेक्षण तकनीक में से एक है।

(viii) अंकेक्षण का मूल उद्देश्य एक इकाई की प्रकृति, आकार अथवा स्वरूप के संदर्भ में बदलता नहीं है।

(ix) निदेशक का संबंधी कम्पनी का अंकेक्षक के रूप में कार्य कर सकता है।

(x) यदि सीमित दायित्व साझेदारी फर्म (LLP) को एक कम्पनी के अंकेक्षक के रूप में नियुक्त किया है, एक फर्म का प्रत्येक सांझेदार एक अंकेक्षक के रूप में कार्य करने के लिए प्राधिकृत है। (8 × 2 = 16 अंक)

उत्तर

(i) **सही** : भारतीय नियंत्रक तथा महालेखाकार (कैग) सरकारी कम्पनी के मामले में यदि आवश्यक समझें एक आदेश के द्वारा इस प्रकार की कम्पनी का परीक्षण अंकेक्षण करवा सकता है।

(ii) **गलत** : अंकेक्षक अंकेक्षक रिपोर्ट में राय को संशोधित करेगा जब अंकेक्षक निष्कर्ष निकालता है कि प्राप्त अंकेक्षण साक्ष्य के आधार पर, सम्पूर्ण रूप में वित्तीय विवरण सारवान मिथ्या विवरण से मुक्त नहीं है अथवा अंकेक्षक यह निष्कर्ष निकालने में कि सम्पूर्ण रूप में मिथ्या विवरण सारवान मिथ्या विवरण से मुक्त है पर्याप्त उपयुक्त अंकेक्षण साक्ष्य को प्राप्त करने में असमर्थ है।

(iii) **गलत** : कम्पनी अधिनियम, 2013 की धारा 139(7) के अनुसार, एक सरकारी कम्पनी के मामले में, प्रथम अंकेक्षक को कम्पनी की पंजीकरण की तिथि से 60 दिवस के अंदर प्रथम अंकेक्षक की नियुक्ति भारतीय नियंत्रक तथा महालेखाकार द्वारा की जायेगी। यदि कैग 60 दिवस के अंदर नियुक्ति करने में विफल रहता है, बोर्ड अगले 30 दिवस में नियुक्ति करेगा।

© The Institute of Chartered Accountants of India

(iv) **गलत** : कम्पनी अधिनियम, 2013 की धारा 138 के अनुसार गत वित्तीय वर्ष के दौरान ₹ 200 करोड़ अथवा अधिक टर्नओवर अथवा गत वित्तीय वर्ष के दौरान किसी समय पर ₹ 100 करोड़ अथवा अधिक बैंक अथवा सार्वजनिक वित्तीय संस्थान से ऋण अथवा देनदारी वाली निजी कम्पनी को आंतरिक अंकेक्षक की नियुक्ति करनी होगी।

(v) **गलत** : भौतिक रूप से स्कंध गणना के समय स्कंध का निरीक्षण अंकेक्षक को स्कंध यद्यपि इसकी स्वामित्व आवश्यक नहीं, की विद्यमानता को ज्ञात करने में तथा गुणवत्ता उदाहरण के लिए अप्रचलित, क्षतिग्रस्त अथवा पुरानी स्कंध की पहचान में सहायता करता है। लिखित प्रतिवेदन अन्य साक्ष्य का स्थानापन्न नहीं हो सकता जिसकी अंकेक्षक उचित रूप से होने की अपेक्षा करता है।

गलत उत्तर के लिए वैकल्पिक कारण दिया जा सकता है : लिखित प्रतिवेदन का एक उद्देश्य वित्तीय विवरण से प्रासंगिक अन्य अंकेक्षण साक्ष्य को अथवा लिखित प्रतिवेदन के जरिये विवरण के अभिकथन का समर्थन करना है। इसलिए यह स्पष्ट है कि लिखित प्रतिवेदन अन्य साक्ष्य का स्थानापन्न नहीं हो सकता जिसकी उचित रूप से उपलब्ध होने की अपेक्षा है।

(vi) **गलत** : कमजोरी का पत्र अंकेक्षक द्वारा जारी एक रिपोर्ट है जो आंतरिक नियंत्रण को कमजोरी को वर्णित करता है। यह उन माप को भी सुझाता है जिससे प्रणाली में कमजोरी को सुधारा जा सके तथा नियंत्रण प्रणाली को बेहतर रूप से संरक्षित किया जा सके।

(vii) **सही** : अंकेक्षण साक्ष्य के संग्रहण तथा एकत्रीकरण के लिए, कुछ तरीके तथा साधन उपलब्ध हैं तथा इन्हें अंकेक्षण तकनीक के रूप में जाना जाता है। बैंक समाधान विवरण का परीक्षण अंकेक्षकों द्वारा सामान्य रूप से अपनायी जाने वाली अंकेक्षण तकनीकी में से एक है।

(viii) **सही** : एक अंकेक्षण किसी इकाई की वित्तीय सूचना का स्वतंत्र परीक्षण है, चाहे यह लाभ उन्मुख है अथवा नहीं तथा इसके आकार अथवा कानूनी स्वरूप पर विचार किये बिना, जब इस प्रकार के परीक्षण पर राय प्रकट करने के मत से परिचालित किया जाता है। यह स्पष्ट है कि अंकेक्षण का मूल उद्देश्य अर्थात् वित्तीय विवरण पर राय का प्रकट करना इकाई की प्रकृति, आकार अथवा स्वरूप के साथ नहीं बदलता है।

(ix) **गलत** : कम्पनी अधिनियम, 2013 की धारा 141(3) के अनुसार, एक व्यक्ति एक कम्पनी के अंकेक्षक के रूप में पात्र नहीं होगा जिसका संबंधी निदेशक है अथवा कम्पनी में निदेशक अथवा प्रमुख प्रबन्धकीय कर्मी के रूप में रोजगार में है।

(x) **गलत** : कम्पनी अधिनियम, 2013 की धारा 141(2) के अनुसार, जहां पर सीमित दायित्व साझेदारी सहित एक फर्म को कम्पनी के अंकेक्षक के रूप में नियुक्त किया जाता है, केवल साझेदार जो चार्टर्ड अकाउंटेंट है फर्म की तरफ से कार्यवाही करने तथा हस्ताक्षर करने के लिए प्राधिकृत होंगे।

प्रश्न 3

आप निम्न में से किस प्रकार वाउच/सत्यापन करेंगे?

(a) किराया प्राप्ति

© The Institute of Chartered Accountants of India

(b) सम्पत्ति की मरम्मत

(c) कार्य में प्रगति

(d) बीमा दावा (4 × 4 = 16 अंक)

उत्तर

(a) किराया प्राप्ति :

(i) किरायेदार की तरफ से मकान मालिक द्वारा भुगतान प्रभार के बिल तथा किराया समझौते के संदर्भ में किरायेदार को जारी किराया रसीद अथवा बिल की कॉपी की जांच करें।

(ii) किराया उपार्जित के संबंध में किराया रजिस्टर में प्रविष्टि को किराया बिल की प्रतिलिपियों के संदर्भ में खोजना चाहिए।

(iii) संग्रहण एजेंट के खाते का परीक्षण करें जब किराया इस प्रकार के एजेंट द्वारा संग्रहित किया जाता है।

(iv) अग्रिम में प्राप्त किराया की प्रविष्टि का प्रमाणन करें तथा सुनिश्चित करें कि सही समायोजन किया गया है।

(v) असामान्य अदत्त किराया का अन्वेषण करें यदि कोई हैं।

(vi) अदत्त किराया का समाधान करें तथा जांच करें कि उपयुक्त प्रावधान किया यदि वसूलीयोग्य नहीं है।

(vii) यदि प्राप्त किराया स्रोत पर कर कटौती से शुद्ध है, जांच करें कि किराया आय को सकल किराया दिखाया है तथा तुलनापत्र में दिखाया TDS कम्पनी अधिनियम, 2013 की अनुसूची III के अनुसार है।

(b) सम्पत्ति की मरम्मत :

(i) क्योंकि नवीनीकरण से मरम्मत की लाइन को अलग करना क्षीण है, प्रायः यह व्यय की राशि का निर्धारण का सरल मामला नहीं है, यदि कोई है, जिसे मरम्मत के प्रभार में सम्मिलित किया जाता है जिसे एक सम्पत्ति की नवीनीकरण के लिए उत्पन्न के रूप में विचार करना चाहिए तथा इसकी लागत में जोड़ा जाता है।

(ii) कभी–कभी की गयी मरम्मत की प्रकृति पर विचार कर निर्धारित करना संभव है। प्रभार का अनुपात जिसका एक सम्पत्ति के मूल्य को बढाने का प्रभाव है अथवा क्षमता अथवा जीवन को बढाना है को पूंजीगत व्यय के रूप में मानना चाहिए।

(iii) जहां यद्यपि मरम्मत की प्रकृति के संबंध में साक्ष्य के आधार पर सही ढंग से राय को प्रकट करना संभव नहीं है, इंजीनियर जिसके निर्देशन में मरम्मत की गयी है से व्यय के वर्गीकरण की पुष्टि के बारे में प्रमाणपत्र को प्राप्त करना चाहिए।

(iv) यह सुनिश्चित किया जाना चाहिए कि ''कुछ सम्पतियाँ'' जैसे भवन तथा मशीनरी की मरम्मत को कम्पनी अधिनियम, 2013 की अनुसूची III के अनुसार पृथक् रूप से प्रकट किया है।

© The Institute of Chartered Accountants of India

(c) कार्य में प्रगति :

(i) कार्य में प्रगति का सत्यापन तथा मूल्यांकन में तकनीकी विशेषज्ञ को शामिल करना, यदि आवश्यक है।

(ii) सुनिश्चित करें कि लागत पत्र (sheet) को कारखाना प्रबंधक द्वारा सत्यापित किया गया है।

(iii) लागत को सही होने का परीक्षण करें जैसे लागत पत्र में सम्मिलित सभी व्यय के संबंध में मूल साक्ष्य तथा इसका वर्गीकरण तथा मजदूरी का भुगतान, सामग्री के निर्गम के संबंध में रखे रिकॉर्ड के संबंध में रखे रिकॉर्ड के संदर्भ में लागत पत्र में सम्मिलित सामग्री की मात्रा तथा लागत तथा अन्य प्रभार के सत्यापन के द्वारा लागत रिकॉर्ड द्वारा प्रकट किया है।

(iv) अन्तर्निहित रिकॉर्ड के साथ शामिल लागत के हिस्से के साथ पूर्णता के चरण का सत्यापन।

(v) किसी को बड़े परिवर्तन के लिए मानक लागत के साथ लागत शीट के द्वारा दिखायी यूनिट लागत की तुलना।

(vi) सुनिश्चित करें कि उपपरिव्यय का आबंटन को उचित आधार पर किया है तथा इसे पहले की अवधि में समान प्रयुक्त किया है।

(vii) लागत शीट की गत वर्ष के साथ तुलना करें तथा यदि कोई बड़ा अंतर है, उसके कारण की जांच करें।

(d) बीमा दावा : बीमा दावा की प्राप्ति की वाउचिंग करते हुए, निम्न बिंदुओं पर विचार किया जा सकता है :

(i) अंकेक्षक को बीमा कम्पनी के पास किये गये बीमा दावा की प्रतिलिपि का परीक्षण करना चाहिए। बीमा कम्पनी तथा बीमा एजेंट के साथ पत्राचार को भी देखा जाना चाहिए। बीमा कम्पनी को जारी रसीदों की प्रतिपर्ची (Counterfoils) को भी देखा जाना चाहिए।

(ii) अंकेक्षक को बीमा पॉलिसी के अनुसार वास्तविक हानि का आधिक्य अथवा कम में प्राप्त राशि की समायोजन का भी निर्धारण करना चाहिए।

(iii) हानि की राशि के पूर्ण विवरण को समाहित प्रमाणपत्र/रिपोर्ट की प्रतिलिपि से सत्यापन करना चाहिए।

(iv) प्राप्त राशि का लेखांकन उपचार को विशेष रूप से देखा जाना चाहिए ताकि सुनिश्चित हो सके कि राजस्व को उपयुक्त राशि से क्रेडिट किया है तथा सम्पत्ति के विरुद्ध दावा के संबंध में लाभ तथा हानि को पुस्त मूल्य के विरुद्ध स्वीकृत दावा के कम मिलने (short fall) से डेबिट किया है।

(v) यदि दावा को गत वर्ष में किया है, परन्तु किसी प्रविष्टि को पारित नहीं किया, लाभ तथा हानि खाता को उपयुक्त रूप से वर्णित करना चाहिए।

© The Institute of Chartered Accountants of India

प्रश्न 4

(a) SA-260 (जो संचालन के साथ प्रभारित है के साथ संप्रेषण) के संदर्भ में अंकेक्षण के दौरान आयी महत्वपूर्ण कठिनाई को वर्णित करना। (6 अंक)

(b) यह पहचान करने में कि कौन से जोखिम महत्वपूर्ण हैं अंकेक्षण में अपने निर्णयन का उपयोग कर सकता है। SA-315 के संदर्भ में उपरोक्त को स्पष्ट करें। (6 अंक)

(c) अंकेक्षक की अवधि की समाप्ति पर रोटेशन के तरीके को वर्णित करें। (4 अंक)

उत्तर

(a) अंकेक्षण के दौरान आयी महत्वपूर्ण कठिनाई : SA 260 के अनुसार, ''जो संचालन के साथ प्रभारित के साथ संप्रेषण'' के अनुसार अंकेक्षण के दौरान आयी महत्वपूर्ण कठिनाई में निम्न मामले सम्मिलित हैं :

- प्रबन्धन द्वारा आवश्यक सूचना को प्रदान करने में पर्याप्त देरी।
- अनावश्यक कम समय जिसके अंदर अंकेक्षण को पूर्ण करना है।
- पर्याप्त उपयुक्त अंकेक्षण साक्ष्य को प्राप्त करने के लिए आवश्यक गहन अप्रत्याशित प्रयास।
- अपेक्षित सूचना की गैर–उपलब्धता।
- प्रबन्धन द्वारा अंकेक्षक पर लगाया प्रतिबंध।
- प्रबंधन की जब प्रार्थना की हो चलायमान संस्था के रूप में जारी रहने की इकाई का मूल्यांकन करने अथवा बढ़ाने में अनिच्छा।

(b) महत्वपूर्ण जोखिम की पहचान : SA 315 ''इकाई तथा इसके वातावरण की समझ के जरिये सारवान मिथ्या विवरण की पहचान तथा समीक्षा'' महत्वपूर्ण जोखिम की एक पहचान तथा सारवान मिथ्या विवरण का समीक्षा जोखिम की पहचान करता है जो अंकेक्षक के निर्णयन में विशेष अंकेक्षण विचार की आवश्यकता रखता है।

जोखिम समीक्षा के भाग के रूप में, अंकेक्षक निर्धारित करेगा तथा पहचान की गयी कोई जोखिम अंकेक्षक के निर्णयन में महत्वपूर्ण जोखिम है। इस निर्णयन के क्रियान्वयन में, अंकेक्षक जोखिम से संबंधित पहचान नियंत्रण के प्रभाव को अलग करेगा।

यह निर्णयन करने में कौन से जोखिम महत्वपूर्ण जोखिम हैं, अंकेक्षक अग्र में से कम से कम पर विचार करेगा :

(i) क्या जोखिम धोखाधड़ी की जोखिम है।

(ii) क्या जोखिम हाल के महत्वपूर्ण आर्थिक, लेखांकन अथवा अन्य घटना जैसे विनियामक वातावरण इत्यादि में परिवर्तन से संबंधित है तथा इसलिए विशेष ध्यान चाहती है।

(iii) सौदों की जटिलता।

(iv) क्या संबंधित जोखिम में संबंधित पक्षों के साथ महत्वपूर्ण सौदे में लिप्त हैं?

© The Institute of Chartered Accountants of India

(v) जोखिम संबंधित वित्तीय सूचना के माप में आत्मीयता की डिग्री विशेष रूप से अनिश्चितता के माप के वृहत रेंज में शामिल वे माप हैं तथा

(vi) क्या महत्वपूर्ण सौदे में लिप्त जोखिम जो इकाई के लिए व्यापार के सामान्य कोर्स से बाहर है अथवा अन्यथा असामान्य प्रतीत होता है।

(c) अंकेक्षकों का उसकी अवधि की समाप्ति पर रोटेशन का तरीका : उसकी अवधि पर अंकेक्षक के रोटेशन के निर्धारित तरीके को नीचे दिया है–

(1) अंकेक्षण समिति बोर्ड को एक व्यक्ति अंकेक्षक अथवा अंकेक्षण फर्म का नाम को अनुशासित करेगा जो इस प्रकार के अंकेक्षक की समाप्ति पर अंकेक्षक को प्रतिस्थानापन्न कर सकें।

(2) जहाँ पर कम्पनी को एक अंकेक्षण समिति को गठित करना है, बोर्ड इस प्रकार की समिति की अनुशंसा पर विचार करेगा तथा अन्य मामले में, बोर्ड स्वयं अंकेक्षक की रोटेशन के मामले पर विचार करेगा तथा वार्षिक सामान्य सभा में सदस्यों के द्वारा अगले अंकेक्षक की नियुक्ति के लिए अनुशंसा करेगा।

(3) अंकेक्षक के रोटेशन के उद्देश्य के लिए :

(i) एक अंकेक्षक (चाहे व्यक्ति अथवा अंकेक्षण फर्म है) के मामले में, अवधि जिसके लिए व्यक्ति अथवा फर्म ने अधिनियम के आरंभ होने से पूर्व अंकेक्षक के रूप में धारित किया था को पांच लगातार वर्ष अथवा दस लगातार वर्ष जैसा मामला है की अवधि की गणना के लिए हिसाब में लिया जायेगा।

(ii) आने वाला अंकेक्षण अथवा अंकेक्षण फर्म पात्र नहीं होगा यदि इस प्रकार का अंकेक्षक अथवा अंकेक्षण फर्म के उसी नेटवर्क के अन्तर्गत जाने वाले अंकेक्षक अथवा अंकेक्षण फर्म के साथ जुड़े हैं।

शब्द 'उसी नेटवर्क' में उसी ब्रांड नाम ट्रेड नाम अथवा सामान्य नियंत्रण में फर्म परिचालित अथवा कार्य कर रही है।

आगे, अंकेक्षक के रोटेशन के उद्देश्य के लिए :

(a) पांच वर्ष की लगातार अवधि के लिए अवधि में ब्रेक को रोटेशन की आवश्यकता को पूरा करने के रूप में माना जायेगा।

(b) यदि एक साझेदार जो एक अंकेक्षण फर्म का प्रभारी है तथा कम्पनी के वित्तीय विवरण को प्रमाणित करता है, उक्त फर्म से सेवानिवृत्ति है तथा चार्टर्ड अकाउंटेंट की एक अन्य फर्म में सम्मिलित होता है इस प्रकार की अन्य फर्म भी पांच वर्षों की अवधि के लिए नियुक्ति के लिए पात्र नहीं होगी।

(4) जहां पर कम्पनी ने दो अथवा अधिक व्यक्ति अथवा फर्म को अथवा उसके समन्वय को संयुक्त अंकेक्षक के रूप में नियुक्त किया है। कम्पनी अंकेक्षक की रोटेशन का पालन इस तरह से पालन करेगा कि दोनों अथवा सभी संयुक्त अंकेक्षक उसी वर्ष में अवधि को पूरा ना करे।

© The Institute of Chartered Accountants of India

प्रश्न 5

(a) अंकेक्षण प्रपत्रीकरण अनेक उद्देश्यों को पूरा करता है। SA-320 के संदर्भ में स्पष्ट करें। (6 अंक)

(b) आंतरिक नियंत्रण की अन्तर्निहित परिसीमा को स्पष्ट करें। (6 अंक)

(c) किन्हीं आठ क्षेत्र को इंगित करें जहां पर बाहरी पुष्टि को अंकेक्षण प्रक्रिया के रूप में प्रयुक्त किया। (4 अंक)

उत्तर

(a) अंकेक्षण प्रपत्र : SA 230 के अनुसार ''अंकेक्षण प्रपत्रीकरण'', अंकेक्षण वर्किंग पेपर, निष्पादित अंकेक्षण, प्राप्त प्रासंगिक अंकेक्षण साक्ष्य तथा अंकेक्षक द्वारा पहुंचे निष्कर्ष हैं।

(i) वर्किंग पेपर अंकेक्षक का सम्पूर्ण उद्देश्य की प्राप्ति के बारे में निष्कर्ष के लिए अंकेक्षक का आधार का साक्ष्य तथा साक्ष्य जिसमें SAs के अनुसार अंकेक्षण की योजना तथा निष्पादन तथा लागू कानूनी तथा विनियामक आवश्यकता का साक्ष्य है।

(ii) अंकेक्षण की योजना तथा निष्पादन में लिप्तता दल की सहायता।

(iii) SA 220 के अनुसार अंकेक्षण कार्य के पर्यवेक्षण तथा निर्देश के पर्यवेक्षक के लिए उत्तरदायी लिप्तता दल तथा समीक्षा उत्तरदायित्व के निर्वाहन के लिए सदस्यों की सहायता करना।

(iv) लिप्तता दल को कार्य के लिए जवाबदेह बनाने के लिए समर्थ करना।

(v) भविष्य के अंकेक्षण के लगातार महत्व के मामलों का रिकॉर्ड रखना।

(vi) SQC 1 के अनुसार गुणवत्ता नियंत्रण समीक्षा तथा निरीक्षण को परिचालन करने के लिए समर्थ करना।

(vii) लागू कानूनी, विनियामक अथवा अन्य आवश्यकता के अनुसार बाहरी निरीक्षण का परिचालन के लिए समर्थ करना।

(b) आंतरिक नियंत्रण की अन्तर्निहित परिसीमा : आंतरिक नियंत्रण की निम्न अन्तर्निहित परिसीमा है :

(i) प्रबन्धन का विचार कि आंतरिक नियंत्रण की लागत अपेक्षित लाभ से अधिक नहीं है।

(ii) ज्यादातर नियंत्रण असामान्य सौदों की तरफ निर्देशित नहीं होती।

(iii) असावधानी, गलत निर्णयन तथा अनुदेश को गलत ढंग से समझने के कारण मानवीय त्रुटि की संभावना।

(iv) The possibility that control may be circumented through collusion with employees or outsiders.

(v) संभावना कि नियंत्रण का उपयोग करने के लिए उत्तरदायी व्यक्ति उस अधिकार का दुरुपयोग कर सकता है।

© The Institute of Chartered Accountants of India

(vi) प्रक्रिया के साथ अनुपालन में गिरावट आ सकती है क्योंकि परिस्थिति में बदलाव के कारण प्रक्रिया अपर्याप्त बन जाती है।

(vii) सौदे अथवा अनुमान तथा वित्तीय विवरण की तैयारी में आवश्यक निर्णयन के संबंध में प्रबन्धन द्वारा गड़बड़ी।

(viii) अंकेक्षण की अन्तर्निहित परिसीमा

(c) अंकेक्षण प्रक्रिया के रूप में बाहरी पुष्टि : SA 505 "बाहरी पुष्टि" शेषों के बाहरी पुष्टि के लिए मापदंड को रखती है। बाहरी पुष्टि को बार–बार खाता शेष तथा उनके हिस्से के संबंध में प्रयुक्त किया जाता है परन्तु इन मदों तक सीमित होने की आवश्यकता नहीं है। उदाहरण के लिए, अंकेक्षक समझौते अथवा सौदे जिसकी इकाई के तृतीय पक्ष के साथ की शर्तों की बाहरी पुष्टि की प्रार्थना कर सकती है। पुष्टि प्रार्थना को यह पूछने के लिए डिजाइन किया है कि यदि समझौते में कोई संशोधन किया गया है तथा यदि ऐसा है तो उसका प्रासंगिक विवरण। अन्य क्षेत्र जहां पर बाहरी पुष्टि को प्रयुक्त किया जाता है, में निम्न सम्मिलित है :

- बैंक शेष तथा बैंकर्स से अन्य सूचना
- खाता प्राप्य शेष
- तृतीय पक्ष द्वारा धारित स्कंध
- तृतीय पक्ष द्वारा धारित सम्पत्ति स्वामित्व प्रलेख
- क्रय निवेश परन्तु सुपुर्दगी नहीं ली
- उधारदाताओं से ऋण
- खाता भुगतान योग्य शेष
- दीर्घ अदत्त अंश आवेदन धन

प्रश्न 6

(a) साझेदारी फर्म के खाते के अंकेक्षण के लाभ क्या हैं? (6 अंक)

(b) अंकेक्षण तथा आश्वासन मानक बोर्ड के उद्देश्य तथा कार्य क्या हैं? स्पष्ट करें। (6 अंक)

(c) स्थानीय निकाय अंकेक्षण के महत्वपूर्ण उद्देश्यों को वर्णित करें। (4 अंक)

उत्तर

(a) एक साझेदारी फर्म खाते के अंकेक्षण के लाभ : साझेदारी फर्म के खाते का अंकेक्षण के निम्न लाभ है :

(i) अंकेक्षित खाता साझेदारों के मध्य खाता का निपटारा के सुविधाजनक तथा विश्वसनीय तरीका प्रदान करते हैं तथा इस तरह से उनके मध्य विवाद की संभावना का शमन किया जाता है।

(ii) एक साझेदार की सेवानिवृत्ति/मृत्यु पर अंकेक्षित खाते सेवानिवृत्ति साझेदार अथवा मृतक साझेदार के प्रतिनिधि को देय राशि की गणना के लिए विश्वसनीय साक्ष्य देते हैं।

© The Institute of Chartered Accountants of India

(iii) अंकेक्षित खातों को प्रायः आयकर प्राधिकरण द्वारा निर्धारणयोग्य आय की गणना के लिए स्वीकार किया जाता है।

(iv) अंकेक्षित खातों पर ऋण देने के लिए बैंक द्वारा विश्वास किया जाता है।

(v) अंकेक्षित खाते एक नये साझेदार के प्रवेश अथवा बिक्री के लिए सौदेबाजी में सहायक हो सकते हैं।

(vi) यह कार्यशील साझेदार द्वारा गैर–कार्यशील साझेदार के मुकाबले लिये गये गलत लाभ के विरुद्ध प्रभावी संरक्षण हैं।

(b) अंकेक्षण तथा आश्वासन मानक बोर्ड के उद्देश्य तथा कार्य : अंकेक्षण तथा आश्वासन मानक बोर्ड के उद्देश्य तथा कार्य निम्न हैं :

(i) विश्व भर के विद्यमान तथा उभरते अंकेक्षण प्रैक्टिस की समीक्षा तथा उन क्षेत्र की पहचान करना जिनमें गुणवत्ता नियंत्रण पर मानक, लिप्तता मानक तथा अंकेक्षण पर विवरण को विकसित करने की आवश्यकता है।

(ii) लिप्तता मानक, गुणवत्ता नियंत्रण पर मानक तथा अंकेक्षण पर मानक बनाना ताकि ये संस्थान की परिषद के प्राधिकार के तहत जारी किये जा सकें।.

(iii) विद्यमान मानक तथा अंकेक्षण पर विवरण की समीक्षा करना ताकि बदलती परिस्थिति में उसकी प्रासंगिकता का निर्धारण करना तथा उसका पुनरीक्षण करना यदि आवश्यक है।

(iv) किसी मानक से उत्पन्न मुद्दे पर मार्गदर्शन टिप्पणी को विकसित करना, किसी विशिष्ट उद्योग से संबंधित लेखांकन मुद्दे ताकि उन्हें इंस्टीट्यूट की परिषद को प्राधिकरण के अन्तर्गत जारी किया जा सकता है।

(v) बदली परिस्थिति में विद्यमान मार्गदर्शिका की प्रासंगिकता की समीक्षा तथा उसका पुनरीक्षण करना यदि आवश्यक है।

(vi) मानकों से उत्पन्न मुद्दे जहां पर आवश्यक है सामान्य स्पष्टीकरण को बनाना।

(vii) बोर्ड द्वारा जहां उपयुक्त समझा जाये मामले में पेशेवर लेखाकार की मार्गदर्शन के लिए स्वयं के प्राधिकरण के अन्तर्गत तकनीकी मार्गदर्शिका प्रैक्टिस मैन्युअल, अध्ययन तथा अन्य पेपर को बनाना तथा जारी करना।

(c) स्थानीय निकाय के अंकेक्षण का उद्देश्य : पालिका व्यय का बाहरी नियंत्रण को पालिका खाता का परीक्षण के लिए अंकेक्षक की नियुक्ति के जरिये राज्य सरकार द्वारा उपयोग से है। दिल्ली, मुंबई तथा कुछ अन्य का महानगर पालिका के पास नियमित बाहरी अंकेक्षण के लिए स्वंय के अंकेक्षक को नियुक्त करने का अधिकार है। अंकेक्षण का महत्वपूर्ण उद्देश्य है :

(i) वित्तीय विवरण की विषय–वस्तु तथा प्रस्तुति की उचितता पर प्रतिवेदन

(ii) वित्तीय नियंत्रण की प्रणाली की सुदृढ़ता तथा कमजोरी पर रिपोर्ट करना

(iii) कानूनी तथा/अथवा प्रशासकीय आवश्यकता की अनुपालना पर प्रतिवेदन

© The Institute of Chartered Accountants of India

(iv) प्रतिवेदन करना क्या व्यय धन पर मूल्य को पूर्णतः प्राप्त किया है; तथा

(v) त्रुटि, धोखाधड़ी तथा संसाधन की खोज तथा रोक।

प्रश्न 7

निम्न में से किन्हीं चार पर लघु टिप्पणी लिखें

(a) मूलभूत लेखांकन मान्यता

(b) अंकेक्षण साक्ष्य को प्राप्त करने का तरीका

(c) वर्किंग पेपर का महत्व

(d) यादृच्छिक सेम्पलिंग

(e) नकद का गबन (उदाहरण सहित)। (4 × 4 = 16 अंक)

उत्तर

(a) **मूलभूत लेखांकन मानक** : AS 1 वर्णित करता है कि कुछ मूलभूत लेखांकन मान्यता वित्तीय विवरण की तैयारी तथा प्रस्तुति को अन्तर्निहित करता है। उन्हें प्रायः विशेष रूप से वर्णित नहीं किया जाता क्योंकि उनकी स्वीकार्यता तथा उपयोग को माना जाता है। प्रकटीकरण आवश्यक है यदि उनका पालन नहीं किया जाता। उनका मूलभूत लेखांकन मान्यता के रूप में सामान्यतः रूप से स्वीकृत है।

(1) **चलायमान संस्था** : उद्यम को सामान्यतः चलायमान संस्था के रूप में देखा जाना अर्थात् दिखने वाले भविष्य के लिए परिचालन में जारी रहना। यह माना गया है कि उद्यम का ना ही तो निस्तारण का इरादा है ना ही आवश्यकता है अथवा परिचालन के खेल को सारवान को कम करने का इरादा नहीं है।

(2) **सततः** यह माना गया है कि लेखांकन नीतियां एक अवधि से एक अन्य में सतत हैं।

(3) **उर्पाजन** : राजस्व तथा लागत उपार्जित है अर्थात् मान्यता दी जाती है क्योंकि उसे जैसे अर्जित अथवा उत्पन्न किया है (तथा ना कि धन को प्राप्त अथवा भुगतान किया है) तथा अवधि की वित्तीय विवरण में रिकॉर्ड किया जिससे वे संबंधित हैं।

इसलिए, यदि मूलभूत मान्यता अर्थात चलायमान संस्था, अंततः तथा उपार्जित का पालन वित्तीय विवरण में पालन किया है, प्रकटीकरण की आवश्यकता नहीं है। यदि एक मूलभूत लेखांकन मान्यता का पालन नहीं किया, तथ्य को प्रकट करना चाहिए।

(b) **अंकेक्षण साक्ष्य को प्राप्त करने का तरीका :** अंकेक्षक निम्न तरीके से एक अथवा अधिक का साक्ष्य प्राप्त करता है :

निरीक्षण : निरीक्षण में एक सम्पत्ति का रिकॉर्ड अथवा प्रपत्र चाहे आंतरिक अथवा बाहरी है, पेपर फॉर्म में, इलेक्ट्रोनिक फॉर्म अथवा अन्य मीडिया का परीक्षण है अथवा एक सम्पत्ति भौतिक परीक्षण लिप्त है। प्रपत्र तथा रिकॉर्ड का निरीक्षण विश्वसनीयता की परिवर्तन डिग्री का अंकेक्षण साक्ष्य प्रदान करता है, उनकी प्रकृति तथा स्रोत पर निर्भर है तथा आंतरिक रिकार्ड तथा प्रपत्र के मामले में उन्हें उत्पादन पर नियंत्रण की प्रभावदेयता पर निर्भर है।

© The Institute of Chartered Accountants of India

नियंत्रण के टेस्ट के रूप में प्रयुक्त निरीक्षण का उदाहरण प्राधिकरण का साक्ष्य के लिए रिकॉर्ड का निरीक्षण है।

अवलोकन : अवलोकन अन्य के द्वारा निष्पादित प्रक्रिया अथवा विधि पर देखने से मिलकर बना है, उदाहरण के लिए, अंकेक्षक की इकाई के कर्मी द्वारा स्कंध की गणना का अवलोकन अथवा नियंत्रण गतिविधियों की निष्पादन का अवलोकन/अवलोकन प्रक्रिया अथवा विधि के निष्पादन के बारे में अवलोकन प्रदान करता है परन्तु समय जिस पर अवलोकन होता है में बिंदु पर सीमित है, तथा इस तथ्य के द्वारा कि अवलोकन की कार्यवाही किस प्रकार प्रक्रिया अथवा विधि का पालन किया जाता है को प्रभावित किया जा सकता है।

बाहरी पुष्टि : एक बाहरी पुष्टि पेपर स्वरूप अथवा इलेक्ट्रोनिक अथवा अन्य माध्य में तृतीय पक्ष (पुष्टि पक्ष) से अंकेक्षक को लिखित प्रत्युत्तर के रूप में अंकेक्षक द्वारा प्राप्त अंकेक्षण साक्ष्य का प्रतिनिधित्व करता है। बाहरी पुष्टि प्रक्रिया बार–बार प्रासंगिक है जब कुछ खाता शेष तथा उनके तत्व के साथ जुड़े अभिकथन को संबोधित करना हो। यद्यपि, बाहरी पुष्टि को केवल खाता शेष तक सीमित नहीं है।

पुनः गणना : पुनः गणना प्रपत्र अथवा रिकॉर्ड की गणितीय शुद्धता की जांच से मिलकर बना है। पुनः गणना को हस्तगत अथवा इलेक्ट्रोनिकली निष्पादित किया जा सकता है।

पुनः कुशलता : पुनः कुशलता में अंकेक्षक की प्रक्रिया अथवा नियंत्रण का स्वतंत्र निष्पादन है जिसे मूल रूप से इकाई का आंतरिक नियंत्रण के भाग के रूप में निष्पादित किया जाता है।

विश्लेषणात्मक प्रक्रिया : विश्लेषणात्मक प्रक्रिया दोनों वित्तीय तथा गैर–वित्तीय डाटा के मध्य संभव संबंधों के अध्ययन के द्वारा किये गये वित्तीय सूचना का आंकलन से मिल कर बना है। विश्लेषणात्मक प्रक्रिया पहचान उतार चढाव तथा संबंध जो अन्य प्रासंगिक सूचना से असंगत है अथवा घोषित राशि से पर्याप्त रूप से हटती है, के अंवेषण को भी घेरती है।

पड़ताल : पड़ताल इकाई के अंदर अथवा बाहर दोनों वित्तीय तथा गैर–वित्तीय ज्ञानवान व्यक्तियों की सूचना की मांग से मिलकर बना है। पड़ताल को अन्य अंकेक्षण प्रक्रिया के अतिरिक्त अंकेक्षण में गहन रूप से प्रयुक्त किया जाता है। पड़ताल औपचारिक लिखित पड़ताल से अनौपचारिक मौखिक पड़ताल तक हो सकती है। पड़ताल का प्रत्युत्तर का आंकलन पड़ताल प्रक्रिया का अखंड भाग है।

(c) वर्किंग पेपर का महत्व : वर्किंग पेपर अंकेक्षक के लिए काफी उपयोगी हो सकते हैं जैसे नीचे चर्चा की गयी है :

(i) यह शेड्यूल की जांच के तरीके के संबंध में अंकेक्षण कर्मचारियों को मार्गदर्शन प्रदान करता है।

(ii) अंकेक्षक कर्मचारियों पर उत्तरदायित्व को निश्चित करने में समर्थ है जो प्रत्येक शेड्यूल को हस्ताक्षरित करता है।

© The Institute of Chartered Accountants of India

(iii) यह कानून के न्यायालय में साक्ष्य के रूप में काम करता है जब लापरवाही के आरोप को अंकेक्षक के विरुद्ध लाया जाता है।

(iv) यह अंकेक्षक के लिए योजना की प्रक्रिया के रूप में कार्य करता है ताकि वह समय का अनुमान लगा सकता है जिसकी उसे शेड्यूल की जांच के लिए आवश्यक हो सकती है।

(d) यादृच्छिक सेम्पलिंग : यादृच्छिक चयन सुनिश्चित करता है कि जनसंख्या में सभी मदें अथवा प्रत्येक डाटा के अंदर चयन का ज्ञात अवसर है। इसमें यादृच्छिक संख्या सारणी का उपयोग लिप्त है। यादृच्छिक सेम्पलिंग में दो लोकप्रिय तरीका है जिसकी नीचे चर्चा की गयी है–

(i) **सरल यादृच्छिक सेम्पलिंग :** इस तरीके के अन्तर्गत समस्त जनसांख्यिकी की प्रत्येक यूनिट उदाहरणतः क्रय अथवा बिक्री इवांयस का चयन का बराबर का अवसर है। मदों के चयन का यंत्रीकरण को एक ड्रम से यादृच्छिक संख्या को चुनने अथवा कम्पयूटर्स के द्वारा यादृच्छिक संख्या की सारणी से संख्या को चुनकर हो सकता है। यह विचार किया जा सकता है कि यादृच्छिक संख्या सारणी उपयोग करने में सरल तथा आसान है तथा आश्वासन भी प्रदान करता है कि पक्षपात चयन को प्रभावित नहीं करता। इस तरीके को उपयुक्त माना जाता है बशर्ते सेम्पल में ली जाने वाली जनसंख्या उचित रूप से उसी प्रकार की यूनिट से मिलकर बनी है तथा उचित रेंज के अंदर आती है। उदाहरण के लिए, जनसंख्या को एक समान माना जा सकता है यदि व्यापार प्राप्य शेष ₹ 5,000 से ₹ 25,000 की रेंज में आते हैं तथा ना कि ₹ 25 से ₹ 25,000 की रेंज में।

(ii) **स्ट्रेटिफाइड सेम्पलिंग** : इस तरीके में एक कुछ पृथक् समूह जो strata कहलाता है में टेस्ट करने के लिए समस्त जनसंख्या को बांटा जाता है प्रत्येक stratum को जैसे यह पृथक् जनसंख्या के रूप मे माना जाता है तथा यदि मदों का अनुपालक को प्रत्येक stratum में से प्रत्येक को चयनित किया जाता है। समूह की संख्या जिसमें समस्त जनसंख्या को विभक्त किया जाता है को अंकेक्षक निर्णयन के आधार पर निर्धारित किया जाता है। उदाहरण के लिए उपरोक्त मामलों में व्यापार प्राप्य शेष को चार समूह में विभक्त किया जा सकता है जो निम्न है :

(a) ₹ 1,00,000 से अधिक शेष

(b) ₹ 75,000 से ₹ 1,00,000 की रेंज में शेष

(c) ₹ 25,000 से ₹ 75,000 की रेंज में शेष तथा

(d) ₹ 25,000 से कम शेष

(e) नकद का गबन : नकद का गबन (हेराफेरी) को प्रायः निम्न तरीके में किया हुआ पाया जाता है :

(i) **नकद भुगतान का बढ़ा कर :** भुगतान को बढ़ाने का तरीका

(1) कृत्रिम वाउचर के विरुद्ध भुगतान करना;

© The Institute of Chartered Accountants of India

(2) वाउचर जिनमें राशि को बढा दिया है, के विरुद्ध भुगतान करना

(3) मजदूरी रोल का योग की हेराफेरी या तो कृत्रिम श्रमिक का नाम सम्मिलित करके अथवा किसी अन्य तरीके से

(4) फुटकर नकद व्यय के लिए बड़े योग की क्रॉसिंग तथा विस्तृत के लाभ का योग में आधिक्य का समायोजन ताकि मास योग मेल दिखाये।

(ii) **नकद प्राप्ति को दबाकर :** कुछ तकनीक किस प्रकार प्राप्ति को दबाया जाता है–

(1) Teeming and Lading : एक ग्राहक से प्राप्त राशि का गबन कर लिया जाता है, साथ में ग्राहक जिसने भुगतान किया है के खाते को पहले भुगतान वाले ग्राहक के खाते को क्रेडिट देना। इसी तरह ग्राहक से प्राप्त धन जिसने द्वितीय ग्राहक के खाते में क्रेडिट किया है तथा यह प्रैक्टिस चलती रहती है ताकि कोई भी खाता काफी समय तक भुगतान के लिए अदत्त ना रहे जो प्रबन्धन को उसे खाता का विवरण अथवा संप्रेषण करने की तरफ ले जाता है।

(2) ग्राहक के खाते में गैर प्राधिकृत तथा कृत्रिम छूट, भत्ता, बट्टा इत्यादि तथा उनके द्वारा भुगतान राशि का गबन।

(3) इस प्रकार शेष के संबंध में ऋण के रूप में अपलिखित जिसके विरुद्ध नकद को पहले प्राप्त किया परन्तु गबन किया।

(4) नकद बिक्री को पूरी तरह से लेखांकित नहीं करना।

(5) विविध प्राप्ति के लिए लेखांकन नहीं करना उदाहरणतः स्क्रेप की बिक्री कर्मचारियों को आबंटित क्वार्टर इत्यादि।

(6) सम्पत्ति मूल्य का समस्त में अपलिखित करना उन्हें बाद में बेचना तथा राशि का गबन।

(iii) नकद पुस्तिका में गलत योग की कास्टिंग।

© The Institute of Chartered Accountants of India