प्रश्नपत्र 6 : अंकेक्षण तथा आश्वासन

(PAPER 6 : AUDITING AND ASSURANCE)

प्रश्न सं. 1 अनिवार्य है

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

प्रश्न 1.

निम्न की चर्चा करें :

(a) SA 320 के संदर्भ में सम्पूर्ण रूप से वित्तीय विवरण की सारवानता के निर्धारण में एक उपयुक्त बेंचमार्क की पहचान को प्रभावित करने वाले तत्वों का संकेत देवें। (5 अंक)

(b) अवधि के अंत पर लेखा शेष के बारे में संभाविता मिथ्या विवरण पर विचार का अंकेक्षक द्वारा प्रयोग किये जाने वाला अभिकथन। (5 अंक)

(c) एक अंकेक्षक 'P' ने G Ltd. को प्रत्येक वर्ष एक नया अंकेक्षण लिप्तता पत्र न भेजने का निर्णय लिया। क्या वह आपके दृष्टिकोण में सही है? उन परिस्थितियों को वर्णित कीजिए जहां पर नया लिप्तता पत्र भेजना उपयुक्त होगा। (5 अंक)

(d) लेखा का वित्तीय विवरण से संबंधित एक अंकेक्षण में आवृत किये जाने वाले प्रमुख पहलुओं को वर्णित करें। (5 अंक)

उत्तर

(a) **तत्व जो सारवानता के निर्धारण में एक उपयुक्त बेंचमार्क की पहचान को प्रभावित कर सकते हैं** : SA 320 एक अंकेक्षण की योजना तथा निष्पादन में सारवानता के अनुसार सारवानता के निर्धारण में पेशेवर निर्णयन का उपयोग लिप्त है। प्रायः सम्पूर्ण रूप में वित्तीय विवरण के लिए सारवानता के निर्धारण में आरंभिक बिंदु के रूप में एक चुने हुए बेंचमार्क पर लागू किया जाता है। तत्व जो एक उपयुक्त बेंचमार्क की पहचान को प्रभावित कर सकते हैं, में निम्न सम्मिलित हैं :

(i) वित्तीय विवरणों का तत्व (उदाहरण के लिए सम्पत्ति, दायित्व, समता, राजस्व, व्यय);

(ii) क्या कोई मदें हैं जिन पर एक विशेष इकाई की वित्तीय विवरण के उपयोगकर्ता का ध्यान आकर्षित किया जाता है (उदाहरण के लिए वित्तीय कुशलता के आकलन के उद्देश्य के लिए उपयोगकर्ता लाभ, राजस्व अथवा शुद्ध सम्पत्ति पर ध्यान आकर्षित कर सकते हैं);

(iii) इकाई की प्रकृति, इकाई अपने जीवन चक्र पर कहाँ है तथा उद्योग तथा आर्थिक वातावरण जिसमें इकाई परिचालित है;

(iv) इकाई की स्वामित्व संरचना तथा तरीका जिस तरह से इसे वित्त प्रदान किया जाता है (उदाहरण के लिए यदि एक इकाई को वित्त समता के स्थान पर केवल ऋण प्रदान किया जाता है, उपयोगकर्ता सम्पत्ति पर ज्यादा जोर देना तथा इकाई की अर्जन के स्थान पर उस पर दावा); तथा

(v) बेंचमार्क में तुलनात्मक उतार-चढाव

© The Institute of Chartered Accountants of India

(b) **अवधि के अंत पर लेखा शेष के बारे में संभावित मिथ्या विवरण पर विचार करने के लिए अंकेक्षक द्वारा प्रयुक्त अभिकथन** : SA 315 ''इकाई तथा इसके वातावरण की समझ के द्वारा सारवान मिथ्या विवरण की जोखिम की पहचान तथा समीक्षा'' के अनुसार संभावित मिथ्या विवरण के विभिन्न प्रकार पर विचार करने के लिए प्रयुक्त अभिकथन जो अवधि के अंत पर खाता शेष के बारे में उत्पन्न हो सकते हैं–

(i) **विद्यमानता** : सम्पत्ति, दायित्व तथा विद्यमान समता हित

(ii) **अधिकार तथा दायित्व** : इकाई सम्पत्ति पर अधिकार को धारित अथवा नियंत्रित करती है तथा दायित्व इकाई का दायित्व है।

(iii) **पूर्णता** : सभी सम्पत्ति, दायित्व तथा समता हित जिन्हें रिकॉर्ड किया जाना था रिकॉर्ड किया है।

(iv) **मूल्यांकन तथा आबंटन** : सम्पत्ति, दायित्व तथा समता हित को एक उपयुक्त राशि पर वित्तीय विवरण में सम्मिलित किया है तथा किसी परिणामतः मूल्यांकन अथवा आबंटन समायोजन को उपर्युक्त रूप से रिकॉर्ड किया है।

(c) **नया अंकेक्षण लिप्तता पत्र** : SA 210 अंकेक्षण लिप्तता की शर्त पर सहमति के अनुसार, पूर्णवर्ती अंकेक्षण पर, अंकेक्षक की समीक्षा करनी चाहिए क्या परिस्थिति में अंकेक्षण लिप्तता की शर्तों का पुनरीक्षण करने की आवश्यकता है तथा क्या अंकेक्षण लिप्तता की विद्यमान शर्तों के बारे में याद दिलाने की आवश्यकता है।

बारम्बार अंकेक्षण के लिए प्रत्येक वर्ष अंकेक्षण लिप्तता पत्र को जारी करना आवश्यक नहीं है। यह काफी है यदि उसे आरंभिक लिप्तता को लेते समय जारी किया। इसलिए श्री P अपने दृष्टिकोण में सही है।

यद्यपि, निम्न तत्व अंकेक्षण लिप्तता की शर्त को पुनरीक्षण करने अथवा विद्यमान शर्तों के बारे में याद दिलाना उपयुक्त होगा :

(i) कोई संकेत कि इकाई ने अंकेक्षण के उद्देश्य तथा क्षेत्र को सही ढंग से समझा नहीं है।

(ii) अंकेक्षण लिप्तता की पुनरीक्षण अथवा विशेष शर्त

(iii) वरिष्ट प्रबन्धन का हाल में परिवर्तन

(iv) स्वामित्व में महत्वपूर्ण बदलाव

(v) इकाई के व्यापार की प्रकृति अथवा आकार में महत्वपूर्ण बदलाव

(vi) कानूनी अथवा विनियामक आवश्यकता में परिवर्तन

(vii) वित्तीय विवरण की तैयारी में अपनाये जाने वाले ढांचे की वित्तीय रिपोर्टिंग में एक परिवर्तन

(viii) अन्य प्रतिवेदन आवश्यकता में परिवर्तन

© The Institute of Chartered Accountants of India

(d) **अंकेक्षण में आवरण किये जाने वाले पक्ष** : लेखा का वित्तीय विवरण से संबंधित एक अंकेक्षण में आवरण किये जाने वाले प्रमुख पक्ष निम्न हैं–

(i) आंतरिक नियंत्रण तथा लेखांकन की प्रणाली का परीक्षण ताकि यह ज्ञात करने को कि क्या व्यापार के लिए उपयुक्त है तथा सभी सौदों को सही ढंग से रिकॉर्ड किया। इसका पालन इस प्रकार का परीक्षण तथा पड़ताल से किया जाता है जैसा यह ज्ञात करने के लिए आवश्यक हैं क्या प्रणाली वास्तविक परिचालन में है। ये चरण एक राय को बनाने को आवश्यक हैं क्या खाता की अंतिम विवरण की तैयारी के लिए आधार के रूप में रिकॉर्ड पर विश्वास किया जा सकता है।

(ii) प्रणाली तथा प्रक्रिया की समीक्षा ताकि यह पाया जा सके कि वे पर्याप्त तथा विस्तृत हैं तथा संयोगिक रूप से क्या सारवान अपर्याप्तता तथा कमजोरी विद्यमान है जो धोखाधड़ी तथा त्रुटि को बिना नोटिस के होने की आज्ञा देती है।

(iii) खतौनी, शेष इत्यादि के सत्यापन के द्वारा लेखा की पुस्तकों की अंकगणितीय शुद्धता की जांच।

(iv) प्रासंगिक प्रपत्र के साथ लेखा की पुस्तकों में प्रविष्टि के परीक्षण पर प्रविष्ट सौदों की प्रमाणिकता तथा वैधता का सत्यापन।

(v) ज्ञात करना कि पूंजीगत तथा राजस्व प्रकृति की मदों के मध्य उपयुक्त अंतर किया गया है तथा आय तथा व्यय की विभिन्न मदों की राशि को लेखांकन अवधि के अनुरूप खातों में समायोजित किया है।

(vi) अन्तर्निहित रिकॉड के साथ तुलनपत्र तथा लाभ तथा हानि खाता अथवा अन्य विवरण की तुलना ताकि यह देखा जा सके कि वे उसके अनुसार हैं।

(vii) तुलन पत्र में प्रदर्शित सम्पत्तियों का अधिकार, विद्यमानता तथा मूल्य का सत्यापन।

(viii) तुलनपत्र में वर्णित दायित्व का सत्यापन।

(ix) लाभ तथा हानि के द्वारा दिखाये परिणाम की जांच तथा देखें कि क्या दिखाया गया परिणाम सत्य तथा उचित है।

(x) जहां पर अंकेक्षण निगमित संस्था का है, पुष्टि करें कि वैधानिक आवश्यकता की अनुपालना हो गयी।

(xi) उपयुक्त व्यक्ति/संस्था को रिपोर्टिंग क्या लेखा का विवरण संस्था का कार्यकलाप तथा लाभ तथा हानि खाता का सत्य तथा उचित मत दिखाता है।

प्रश्न 2.

कारण (संक्षेप में) बतायें क्या निम्न कथन सही हैं अथवा गलत (किन्हीं आठ के उत्तर देवें) :

(i) AB & Co. श्री A तथा श्री B साझेदार वाली एक अंकेक्षण फर्म है। श्री B के संबंधी श्री C के पास XYZ Ltd. में ₹ 2,00,000 की अंकित मूल्य की प्रतिभूति है। AB & Co. XYZ Ltd. के अंकेक्षक के रूप में नियुक्ति के रूप में योग्य है।

© The Institute of Chartered Accountants of India

(ii) वर्किंग पेपर मुवक्किल की सम्पत्ति है क्योंकि इसमें मुवक्किल की सम्पत्ति समाहित है।

(iii) एक लिमिटेड कम्पनी का अंकेक्षक अंकेक्षण के दौरान कार्यवृत्त पुस्तिका को देखना चाहता है परन्तु निदेशक मंडल ने अंकेक्षकों को कार्यवृत्त पुस्तिका को दिखाने से इन्कार कर दिया।

(iv) अंकेक्षक को धोखाधड़ी में लिप्त एक अपराध के अपने ज्ञान की 90 दिवस के अंदर केंद्रीय सरकार को रिपोर्ट करनी होती है।

(v) अंकेक्षक का रोटेशन का तरीका A कम्पनी में जिसकी ₹ 15 करोड़ की चुकता पूंजी है तथा राष्ट्रीयकृत बैंक से ₹ 50 करोड़ का सार्वजनिक ऋण है पर लागू नहीं होता क्योंकि यह प्राइवेट लिमिटेड कम्पनी है।

(vi) अंकेक्षक को अपनी नियुक्ति की वैधता को देखने के लिए पार्षद सीमानियम तथा पार्षद अन्तर्नियम का अध्ययन करना चाहिए।

(vii) टीमिंग तथा लेडिंग नकद भुगतानों को बढ़ाने की एक तकनीक है।

(viii) A Ltd. के प्रबन्ध निदेशक ने स्वयं को कम्पनी का प्रथम अंकेक्षक नियुक्त किया।

(ix) ₹ 950 के अंकित मूल्य वाले S Ltd. की प्रतिभूति धारित करने वाला एक चार्टर्ड अकाउटेंट S Ltd. का एक अंकेक्षक के रूप में नियुक्ति के लिए अहर्ता प्राप्त है।

(x) इंग्लैंड एंड वेल्ज इंस्टीटयूट आफ चार्टर्ड अकाउटेंट के एक सदस्य श्री N को भारतीय कम्पनियों के एक अंकेक्षक के रूप में नियुक्ति के रूप में अहर्ता प्राप्त है। (8 × 2 = 16 अंक)

उत्तर

(i) **गलत** : कम्पनी अधिनियम, 2013 के प्रावधानों के अनुसार, एक व्यक्ति एक कम्पनी के एक अंकेक्षक के रूप में नियुक्ति के लिए अयोग्य है यदि उसका संबंधी ₹ 1 लाख से अधिक अंकित मूल्य का कम्पनी में प्रतिभूति अथवा हित को धारित करते हैं।

इसलिए, AB & Co., XYZ Ltd. की अंकेक्षक के रूप में नियुक्ति के रूप में अयोग्य होगी क्योंकि श्री B जो AB & Co. का साझेदार है का संबंधी ₹ 2 लाख का अंकित मूल्य वाली XYZ में प्रतिभूति को धारण करता है।

(ii) **गलत** : वर्किंग पेपर अंकेक्षक की सम्पत्ति है तथा वह उसे रखने के लिए हकदार है। वह अपनी स्वेच्छा पर मुवक्किल को उपलब्ध वर्किंग पेपर से भाग अथवा सारांश बना सकता है।

(iii) **गलत** : कम्पनी अधिनियम, 2013 का प्रावधान कम्पनी का लेखा पुस्तकों तथा वाउचर्स तक पहुंच का अधिकार अंकेक्षक को देता है। वह कम्पनी से सूचना तथा स्पष्टीकरण को प्राप्त करने के लिए भी हकदार है। इसलिए, उसका कार्यवृत्त पुस्तिका का निरीक्षण करने का वैधानिक अधिकार है।

(iv) **गलत** : कम्पनी के अंकेक्षक के पास अंकेक्षक के रूप में अपने कर्तव्यों का निष्पादन के दौरान यह विश्वास करने का कारण है कि कम्पनी के अधिकारी अथवा कर्मचारियों के द्वारा कम्पनी के विरुद्ध अपराध में धोखाधड़ी लिप्त है, उसे अपने ज्ञान में आने तथा निर्धारित तरीका का पालन करने के पश्चात् 60 दिवस के अंदर केंद्रीय सरकार को तुरंत रिपोर्ट करनी चाहिए।

© The Institute of Chartered Accountants of India

(v) **गलत** : कम्पनी अधिनियम, 2013 की धारा 139 के अनुसार, अंकेक्षण के रोटेशन से संबंधित प्रावधान ₹ 20 करोड़ अथवा अधिक की चुकता अंश पूंजी वाली सभी प्राइवेट लिमिटेड कम्पनी तथा उपरोक्त वर्णित न्यूनतम सीमा से कम चुकता पूंजी वाली कम्पनी परन्तु जिसकी वित्तीय संस्थान, बैंक अथवा सार्वजनिक जमा से ऋण ₹ 50 करोड़ अथवा अधिक है वाली सभी कम्पनियों पर लागू है।

यद्यपि कम्पनी A एक प्राइवेट लिमिटेड कम्पनी है फिर भी इसके पास ₹ 50 करोड़ का राष्ट्रीयकृत बैंक से सार्वजनिक ऋण है, इसलिए यह अंकेक्षक के रोटेशन के प्रावधान से संचालित होगी।

(vi) **गलत** : अंकेक्षक चलाये जा रहे उद्देश्य, अधिकृत अंश पूंजी इत्यादि की राशि की जांच के लिए पार्षद सीमानियम तथा आंतरिक नियम, विनियमन तथा कम्पनी के खाता से संबंधित सौदे की वैधता को सुनिश्चित करने के लिए पार्षद अन्तर्नियम का अध्ययन करना चाहिए।

नियुक्ति की वैधता को देखने के लिए, अंकेक्षक को कम्पनी अधिनियम, 2013 की धारा 139, 140 तथा 141 के प्रावधानों की अनुपालना को सुनिश्चित करना चाहिए।

वैकल्पिक तर्क : अंकेक्षक को नियुक्ति पत्र का तथा अपनी नियुक्ति की वैधता को देखने के लिए कम्पनी पंजीयक को दिये निर्धारित फॉर्म का अध्ययन करना चाहिए।

(vii) **गलत** : टीमिंग एंड लेडिंग नकद प्राप्ति को दबाने की एक तकनीक है तथा न कि नकद भुगतान को बढाने की। एक ग्राहक से प्राप्त नकद का गबन किया जाता है तथा एक अन्य ग्राहक से बाद की प्राप्ति में समायोजित किया जाता है।

(viii) **गलत** : कम्पनी अधिनियम, 2013 की धारा 139 (6) के अनुसार, एक सरकारी कम्पनी के अतिरिक्त एक कम्पनी के प्रथम अंकेक्षक को कम्पनी की पंजीकरण की तिथि से 30 दिवस के अंदर निदेशक मंडल के द्वारा नियुक्त किया जायेगा।

इसलिए, A Ltd. के द्वारा प्रबन्ध निदेशक के द्वारा की गयी प्रथम अंकेक्षक की नियुक्ति कम्पनी अधिनियम, 2013 के प्रावधान का उल्लंघन है।

(ix) **गलत** : कम्पनी अधिनियम, 2013 के प्रावधान के अनुसार, एक व्यक्ति एक कम्पनी के अंकेक्षक के रूप में नियुक्ति के लिए अयोग्य होगा यदि उसका कम्पनी में कोई प्रतिभूति धारण है अथवा कम्पनी में हित है।

क्योंकि चार्टर्ड अकाउटेंट ₹ 950 के अंकित मूल्य की S Ltd. की प्रतिभूति को धारण कर रहा है, वह S Ltd. का अंकेक्षक के रूप में नियुक्ति के लिए पात्र नहीं है।

(x) **गलत** : एक व्यक्ति एक कम्पनी के अंकेक्षक के रूप में नियुक्ति के लिए पात्र होगा यदि वह एक चार्टर्ड अकाउटेंट है।

यह नोट किया जा सकता है एक फर्म में जहां पर भारत में प्रेक्टिस कर रहे ज्यादातर साझेदार उपरोक्त के रूप में नियुक्ति के लिए पात्र हैं तो एक कम्पनी के अंकेक्षक के लिए फर्म के रूप में नियुक्ति की जा सकती है।

इसलिए, श्री N भारतीय कम्पनी के अंकेक्षक के रूप में नियुक्ति से अयोग्य होगा।

© The Institute of Chartered Accountants of India

प्रश्न 3.

आप निम्न को किस प्रकार वाउच/सत्यापित करेंगे:

(a) सामान्य बीमा प्रीमियम भुगतान की वापसी

(b) करों का भुगतान

(c) बेकार (junk) सामग्री की बिक्री राशि

(d) अमूर्त सम्पत्ति *(4 × 4 = 16 अंक)*

उत्तर

(a) सामान्य बीमा प्रीमियम भुगतान की वापसी : बीमा प्रीमियम की वापसी प्रीमियम का पहले अंतरिम भुगतान अथवा बाद की तिथि पर पॉलिसी रद्द के कारण हो सकती है। अंकेक्षक को इस प्रकार की वापसी की वाउचिंग के लिए निम्न कदम उठाने चाहिए :

(i) बीमा प्रीमियम की वापसी के लिए कारण ज्ञात करें।

(ii) प्रीमियम की राशि को जानने के लिए बीमा पॉलिसी अथवा कवर नोट का परीक्षण करें।

(iii) बीमा कम्पनी से प्राप्त वापसी की एडवाइस का सत्यापन करें। जब वापसी को स्वीकृत कर लिया जाता है, बीमा कम्पनी एडवाइस भेजती है। यह वापसी के लिए चैक को कवरिंग पत्र के रूप में साक्ष्य होगा। कभी–कभी चैक को बीमा कम्पनी को अग्रिम में रसीद को भेजने के पश्चात् स्वीकृत किया जाता है।

(iv) बीमा कम्पनी तथा मुवक्किल के मध्य पत्राचार की जांच करें।

(v) बैंक पुस्तिका अथवा बैंक विवरण में प्रविष्टि की जांच करें। यदि आवश्यक हो, जमा की पर्ची की प्रतिपर्णी का भी सत्यापन किया जा सकता है।

(b) करों का भुगतान :

(i) नियमित कर-निर्धारण के परिणामस्वरूप आयकर तथा आयकर के कारण भुगतान का सत्यापन कर-निर्धारण आदेश, कर-निर्धारण फॉर्म, मांग का नोटिस तथा रसीदी चालान के संदर्भ में किया जाना चाहिए।

(ii) आयकर के अग्रिम भुगतान का सत्यापन मांग का नोटिस तथा भुगतान राशि अभिस्वीकृति वाले प्राप्ति चालान से की जानी चाहिए।

(iii) आयकर के अग्रिम भुगतान पर स्वीकृत ब्याज को आय में सम्मिलित करना चाहिए तथा गैर भुगतान के लिए वसूल दंड ब्याज को ब्याज खाता को डेबिट करना चाहिए।

(iv) आजकल करों का इलेक्ट्रोनिक भुगतान का भी रुझान है। करों का इलेक्ट्रोनिक भुगतान का अर्थ इंटरनेट बैंकिंग सुविधा अथवा क्रेडिट अथवा डेबिट के द्वारा करों का भुगतान है।

© The Institute of Chartered Accountants of India

(v) करनिर्धारिती किसी अन्य व्यक्ति के खाते से करों का इलेक्ट्रोनिक भुगतान कर सकता है। यद्यपि, इस प्रकार के भुगतान को करने के लिए चालान को करनिर्धारिती जिसकी तरफ से भुगतान किया है का स्थायी खाता संख्या का संकेत देना चाहिए।

(vi) करनिर्धारिती के लिए एक प्राधिकृत बैंक में स्वयं के खाते से करों का भुगतान करना आवश्यक नहीं है। इस प्रकार के ई–भुगतान की वाउचिंग करते हुए, अंकेक्षक को PAN No./TAN No. के साथ प्राप्ति चालान के जरिये करों का भुगतान का क्रॉस सत्यापन करना चाहिए।

(c) बेकार (Junk) **सामग्री की बिक्री राशि** :

(i) बेकार सामग्री का इसके सृजन, भंडारण तथा निपटारा के संबंध में आंतरिक नियंत्रण की समीक्षा करें तथा देखें क्या इसका प्रत्येक चरण पर पालन हो रहा है?

(ii) ज्ञात करें क्या संस्था इस प्रकार की बेकार सामग्री की बिक्री तथा निपटारा के लिए उचित रिकॉर्ड रख रहे हैं।

(iii) बेकार सामग्री जो एक दी गयी अवधि में उत्पन्न हो सकती है की हद का निर्धारण के लिए उत्पादन तथा लागत रिकॉर्ड की समीक्षा करें।

(iv) बेकार सामग्री की आय की तुलना पहले के तीन वर्षों के अनुरूप समंकों के साथ करें।

(v) बेकार सामग्री जिसकी बिक्री की गयी है, की विभिन्न प्रकारों की दरों की जांच करें तथा उसकी गत वर्ष में प्रचलित दरों से तुलना करें।

(vi) देखें कि बेची गयी सभी बेकार सामग्री का बिल बन गया तथा बीजक पर उसकी गणना की जांच करें।

(vii) सुनिश्चित करें कि बेकार सामग्री की पहचान के लिए उपयुक्त प्रणाली विद्यमान है तथा इसके साथ अच्छी सामग्री को मिलाया नहीं गया है।

(viii) बेकार सामग्री की बिक्री से वसूली का मूल्य की सम्पूर्ण समीक्षा करें ताकि इसकी उचितता का पता चले। सुनिश्चित करें कि इसके लिए सही लेखांकन को किया गया है।

(d) अमूर्त सम्पत्ति : अंकेक्षक को इस संबंध में निम्न बिंदुओं का सत्यापन करना चाहिए–

(i) एक अमूर्त सम्पत्ति को लागत पर मापना चाहिए। प्रारंभिक मान्यता के पश्चात् एक अमूर्त सम्पत्ति को लागत में से किसी संग्रहित परिशोधन तथा क्षति हानि को घटाकर लेना चाहिए।

(ii) यदि कवर की एक मद अमूर्त सम्पत्ति की परिभाषा के अंदर नहीं आती, इसे अधिगृहित करने अथवा सृजित करने के लिए किये गये व्यय को एक व्यय के रूप में मान्यता दी जाती है जब यह उत्पन्न होता है।

© The Institute of Chartered Accountants of India

(iii) कुछ अमूर्त सम्पत्तियों को भौतिक स्तर में रखा जा सकता है, जैसे कम्पेक्ट डिस्क (कम्प्यूटर सॉफ्टवेयर के मामले में, कानूनी प्रपत्रीकरण एक लाइसेंस अथवा पेटेंट के मामले में अथवा फिल्म मोशन पिक्चर के मामले में)। अमूर्त सम्पत्ति में समाहित भौतिक सार की कीमत प्रायः अधिक नहीं होती। तदनुसार, एक अमूर्त सम्पत्ति को समाहित भौतिक सार चाहे प्रकृति में मूर्त है को इसमें समाहित अमूर्त सम्पत्ति के भाग के रूप में माना जाता है।

(iv) कुछ मामलों में, एक सम्पत्ति में दोनों अमूर्त तथा मूर्त तत्व को सम्मिलित कर सकता है जो व्यवहार में अपृथक्कीय है। यह निर्धारण करने के लिए कि क्या इस प्रकार की सम्पत्ति को AS 10 'स्थायी सम्पत्ति' के लिए लेखांकन के अन्तर्गत मानना चाहिए अथवा इस विवरण के अन्तर्गत एक अमूर्त सम्पत्ति मानना चाहिए। यह समीक्षा करने के लिए कौन सा तत्व प्रबल है निर्णयन की आवश्यकता है।

(v) AS-26 के अनुसार, आंतरिक सृजित ख्याति को एक सम्पत्ति के रूप में मान्यता नहीं दी जाती क्योंकि यह उद्यम द्वारा नियंत्रित पहचान योग्य संसाधन नहीं है जिसे विश्वसनीय रूप से लागत पर मापा जा सकता है।

(vi) अंकेक्षक को सुनिश्चित करना चाहिए कि कैरिंग राशि, परिशोधन तरीके उपयोगी जीवन इत्यादि के बारे में वित्तीय विवरण में उपयुक्त प्रकटीकरण किया है।

प्रश्न 4.

(a) उन बिंदुओं/क्षेत्र को वर्णित करें जिसमें सभी संयुक्त अंकेक्षक संयुक्त तथा पृथक रूप से उत्तरदायी हैं। *(6 अंक)*

(b) श्री A को P Ltd. का वैधानिक अंकेक्षक नियुक्त किया परन्तु वह पर्याप्त अंकेक्षण साक्ष्य को एकत्रित करने में समर्थ नहीं था। चर्चा करें कि किस प्रकार अधिक साक्ष्य को एकत्रित करने के लिए आगे बढ़ना चाहिए। *(6 अंक)*

(c) आकस्मिक दायित्व की मान्यता सिद्धांत की चर्चा करें। *(4 अंक)*

उत्तर

(a) बिंदु/क्षेत्र जिसमें संयुक्त अंकेक्षक संयुक्त तथा अलग रूप से उत्तरदायी है : SA 299 संयुक्त अंकेक्षकों का उत्तरदायित्व के अनुसार, संयुक्त अंकेक्षकों के मध्य विमुक्त अंकेक्षण कार्य के संबंध में, प्रत्येक संयुक्त अंकेक्षक केवल उस आबंटित कार्य के लिए उत्तरदायी है, चाहे अथवा नहीं उसने उनके द्वारा निष्पादित किया है। दूसरी तरफ, सभी संयुक्त अंकेक्षक संयुक्त तथा पृथक रूप से उत्तरदायी हैं–

(i) अंकेक्षण कार्य के संबंध में जिसे संयुक्त अंकेक्षकों के मध्य विभक्त नहीं किया तथा उनके द्वारा चलाया जा रहा है।

(ii) किसी भी संयुक्त अंकेक्षकों द्वारा निष्पादित किये जाने वाले अंकेक्षण प्रक्रिया की प्रकृति, समय अथवा हद से संबंधित सभी संयुक्त अंकेक्षकों द्वारा लिये गये निर्णय के संबंध में।

© The Institute of Chartered Accountants of India

(iii) उनमें से किसी एक के द्वारा संयुक्त अंकेक्षकों के नोटिस में लाया तथा संयुक्त अंकेक्षकों के मध्य सहमति वाला मामला के संबंध में।

(iv) प्रासंगिक विधान की प्रकटीकरण आवश्यकता की अनुपालन इकाई का वित्तीय विवरण अनुपालन करते हैं का परीक्षण करने के लिए।

(v) सुनिश्चित करने के लिए कि अंकेक्षण रिपोर्ट प्रासंगिक विधान की आवश्यकता के साथ अनुपालन में है।

(vi) प्रत्येक संयुक्त अंकेक्षक का यह पृथक तथा विशिष्ट उत्तरदायित्व है कि वह उसे आबंटित कार्य से संबंधित आंतरिक नियंत्रण की प्रचलित प्रणाली का अध्ययन तथा आकलन करे तथा अपने अंकेक्षण के दौरान की जाने वाली पड़ताल की हद।

(vii) प्रबन्धन से सूचना तथा स्पष्टीकरण को प्राप्त करने तथा आकलन का उत्तरदायित्व सामान्यतः सभी अंकेक्षकों का संयुक्त उत्तरदायित्व है।

(viii) प्रत्येक संयुक्त अंकेक्षक यह सुनिश्चित करने का हकदार है कि अन्य संयुक्त अंकेक्षकों ने सामान्यतः स्वीकृत अंकेक्षण प्रक्रिया के अनुसार कार्य को किया है तथा इसलिए संयुक्त अंकेक्षक के लिए अन्य संयुक्त अंकेक्षकों द्वारा निष्पादित कार्य की समीक्षा करने की आवश्यकता नहीं है।

(b) **अंकेक्षण साक्ष्य** : SA 500 ''अंकेक्षण साक्ष्य'' के अनुसार अधिक अंकेक्षण साक्ष्य को एकत्रित करने के लिए अंकेक्षण प्रक्रिया में सम्मिलित हैं:

निरीक्षण : निरीक्षण में रिकॉर्ड अथवा प्रपत्र का परीक्षण, चाहे आंतरिक अथवा बाहरी है इलेक्ट्रोनिक स्वरूप अथवा अन्य मीडिया में है अथवा एक सम्पत्ति का भौतिक परीक्षण हो। रिकॉर्ड तथा प्रपत्र का निरीक्षण विश्वसनीयता की बदलती डिग्री, उसकी प्रकृति तथा स्रोत पर निर्भर तथा आंतरिक रिकॉर्ड तथा प्रपत्र के मामले, उत्पादन के ऊपर नियंत्रण की प्रभावदेयता को प्रदान करता है। नियंत्रण के परीक्षण के रूप में प्रयुक्त निरीक्षण का एक उदाहरण प्राधिकरण के साक्ष्य के लिए रिकॉर्ड का निरीक्षण है।

अवलोकन : अवलोकन आय द्वारा निष्पादित एक प्रक्रिया अथवा प्रक्रिया की तरफ देखने से मिलकर बना है, उदाहरण के लिए इकाई के कार्मिक द्वारा इंवेंटरी गिनती की अंकेक्षक का अवलोकन अथवा नियंत्रण गतिविधियों की कार्यकुशलता पर।

बाहरी पुष्टि : एक बाहरी पुष्टि पेपर स्वरूप में अथवा इलेक्ट्रोनिक द्वारा अथवा अन्य माध्यम में तृतीय पक्ष पुष्टि पक्ष से अंकेक्षक को सीधे लिखित प्रत्युत्तर के रूप में अंकेक्षक द्वारा प्राप्त अंकेक्षण साक्ष्य का प्रतिनिधित्व करती है। लगातार बाहरी पुष्टि प्रक्रिया कुछ लेखा शेष तथा उनके तत्व के साथ जुड़े अभिकथन को सम्बोधित करने के लिए प्रासंगिक है। यद्यपि, बाहरी पुष्टि लेखा शेष तक सीमित नहीं होने की आवश्यकता है।

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

© The Institute of Chartered Accountants of India

पुनःनिष्पादन : पुनःनिष्पादन में प्रक्रिया अथवा नियंत्रण का अंकेक्षक का स्वतंत्र निष्पादन लिप्त है जिसे मूल रूप से इकाई के आंतरिक नियंत्रण के रूप में निष्पादित किया है।

विश्लेषणात्मक प्रक्रिया : विश्लेषणात्मक प्रक्रिया दोनों वित्तीय तथा गैर वित्तीय डाटा के मध्य संभव संबंधों के अध्ययन के द्वारा की गयी वित्तीय सूचना का आकलन करने से मिलकर बना है। विश्लेषणात्मक प्रक्रिया पहचान उतार-चढाव तथा संबंध की अन्वेषण को भी घेरता है जो अन्य प्रासंगिक सूचना के साथ असंगत है अथवा पूर्वानुमानित राशि से महत्वपूर्ण रूप से विचलित होता है।

पड़ताल : पड़ताल इकाई के अंदर अथवा इकाई के बाहर दो वित्तीय अथवा गैर वित्तीय ज्ञानवान व्यक्तियों से सूचना की मांग से मिलकर बना है। पड़ताल को अन्य अंकेक्षण प्रक्रिया के अतिरिक्त अंकेक्षण में लगातार गहन रूप से प्रयुक्त होता है। पड़ताल औपचारिक लिखित पड़ताल से अनौपचारिक मौखिक पड़ताल तक हो सकती है। पड़ताल का प्रत्युत्तर का आकलन पड़ताल प्रक्रिया का एक अभिन्न अंग है।

(c) **आकस्मिक दायित्व का मान्यता सिद्धांत** : एक उद्यम को आकस्मिक दायित्व की मान्यता नहीं देनी चाहिए परन्तु इसे वित्तीय विवरण में प्रकट करना चाहिए जब तक आर्थिक लाभ के निहित संसाधन की बाहरी प्रवाह की संभावना दूरस्थ है। कुछ मामलों में उद्यम एक दायित्व के लिए संयुक्त तथा पृथक रूप से दायी है, उस मामले में दायित्व का भाग जिसे अन्य पक्षों द्वारा पूरा की जाने की अपेक्षा है को आकस्मिक दायित्व के रूप में माना जाता है। आकस्मिक दायित्व की लगातार समीक्षा की जाती है तथा यदि यह संभाव्य बन जाता है कि भविष्य आर्थिक लाभ का बहिर्प्रवाह के दायित्व का निपटारा करने की आवश्यकता होगी जिसकी पहले आकस्मिक दायित्व के रूप में समीक्षा की है, एक प्रावधान को मान्यता दी है।

अंकेक्षण के मत से, अंकेक्षक को सत्यापन करना चाहिए कि वित्तीय विवरण में किया आकस्मिक दायित्व के बारे में उपयुक्त प्रकटीकरण किया जैसा AS 29 द्वारा आवश्यक है। एक उद्यम को तुलनपत्र तिथि पर आकस्मिक दायित्व की प्रत्येक श्रेणी के द्वारा प्रकटीकरण करना चाहिए।

- **आकस्मिक दायित्व की प्रकृति के बारे में संक्षिप्त विवरण जहां पर पूर्वानुमान योग्य है।**
- **माप सिद्धांत के अनुसार राशि का अनुमान**
- **बाहरी प्रवाह से संबंधित अनिश्चितता का संकेत**
- **किसी प्रतिपूर्ति की संभावना**

जहां पर कोई सूचना जैसे ऊपर आवश्यक है को प्रकट नहीं किया क्योंकि ऐसा करना व्यावहारिक नहीं है, तथ्य को वर्णित किया जाना चाहिए।

© The Institute of Chartered Accountants of India

प्रश्न 5.

(a) अवधि की समाप्ति से पूर्व अंकेक्षक को हटाने के लिए प्रावधान के बारे में चर्चा करें। (6 अंक)

(b) A Ltd. का वैधानिक अंकेक्षक के रूप में, आपने अवलोकित किया है कि पिछले वर्षों की तुलना में कम्पनी के सकल लाभ में कमी आयी है। संभव तथ्यों का वर्णन करें जो सकल लाभ में कमी के लिए उत्तरदायी हो सकते है। (6 अंक)

(c) एक सतत अंकेक्षण की हानि से बचने के लिए ली जाने वाली सावधानी को वर्णित करें। (4 अंक)

उत्तर

(a) अवधि की समाप्ति से पूर्व अंकेक्षक को हटाना : कम्पनी अधिनियम, 2013 की धारा 140 के अनुसार, धारा 139 के अन्तर्गत नियुक्त अंकेक्षक को कम्पनी (अंकेक्षण तथा अंकेक्षक) नियम, 2014 के अनुसार उस संदर्भ में केंद्रीय सरकार से गत अनुमोदन को प्राप्त करने के पश्चात् केवल कम्पनी के विशेष प्रस्ताव द्वारा उसकी अवधि की समाप्ति से पूर्व उसके पद से हटाया जा सकता है।

(i) अंकेक्षक को हटाने के लिए केंद्रीय सरकार को आवेदन फॉर्म ADT-2 को दिया जायेगा तथा निर्धारित शुल्क के साथ संलग्न होगा।

(ii) आवेदन बोर्ड द्वारा पारित आदेश के तीस दिन के अंदर केंद्रीय सरकार को किया जायेगा।

(iii) कम्पनी विशेष प्रस्ताव को पारित करने के लिए केंद्रीय सरकार को अनुमोदन की प्राप्ति के 60 दिवस के अंदर सामान्य सभा को आयोजित करना होगा।

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

(b) कारक जो सकल लाभ को कम करता है : कारक जो सकल लाभ में कमी के लिए उत्तरदायी हो सकते हैं

(i) आरंभिक इंवेंटरी का अति मूल्यांकन अथवा अंतिम इंवेंटरी का कम मूल्यांकन जो या तो इंवेंटरी को लेने में गलती अथवा इसके मूल्यांकन के कारण है।

(ii) इंवेंटरी का मूल्यांकन के आधार का फेरबदल, उदाहरणतः अंतिम इंवेंटरी का मूल्यांकन लागत पर किया जो बाजार कीमत से कम है जब आरंभिक इंवेंटरी का मूल्यांकन लागत के ऊपर बाजार कीमत पर किया था।

(iii) गत वर्ष में क्रय वस्तु की राशि को वर्ष में सम्मिलित करना, उसी वर्ष प्राप्त किया तथा लिया है।

(iv) लाभ को बढ़ाने के लिए गत वर्ष में रिकॉर्डिड कृत्रिम बिक्री प्रविष्टि का उलटना।

(v) बिक्री वापसी की दो बार प्रविष्टि अथवा क्रय वापसी के खाता में लेने की वापसी जब प्रश्न में वस्तु को वापस भेजा है।

© The Institute of Chartered Accountants of India

(vi) मजदूरी अथवा प्रत्यक्ष व्यय के लिए अत्यधिक प्रावधान बनाया गया है।

(vii) अनुमोदन पर बिक्री अथवा प्रेषणी आधार पर भेजी अंतिम इंवेंटरी वस्तु में सम्मिलित करने में विफलता।

(viii) उपयोग योग्य स्टोर्स की गैर प्रयुक्त इंवेंटरी के मूल्य के समायोजन की भूल जैसे ईंधन तथा पैकिंग सामग्री अथवा ट्रेडिंग खाता व्यय में सम्मिलित जिसे लाभ तथा हानि खाता में सम्मिलित किया जाना चाहिए।

(ix) मार्गस्थ गुम वस्तु अथवा अर्जन द्वारा नष्ट वस्तु के संबंध में एक बीमा दावा की राशि का क्रेडिट लेने में विफलता।

(x) बेची वस्तु अथवा नष्ट अथवा नमूना में दी गयी वस्तु का लेखा करने में विफलता।

(c) एक सतत अंकेक्षण की हानि से बचने के लिए ली जाने वाली सावधानियाँ : सतत अंकेक्षण की हानि से बचा जा सकता है यदि निम्न सावधानी ली गयी है–

(i) प्रत्येक विजिट के दौरान कार्य प्रणाली को निश्चित चरण तक पूर्ण कर लेना चाहिए ताकि बिखराव से बचे।

(ii) प्रत्येक विजिट के अंत में, महत्वपूर्ण शेष को नोट किया जाना चाहिए तथा उसकी अगले विजिट के समय तुलना की जानी चाहिए।

(iii) विजिट समय के अनियमित अंतराल पर होनी चाहिए ताकि मुवक्किल का स्टाफ अग्रिम में निश्चित तिथि न जान पाये कब अंकेक्षण को आरंभ करना चाहिए तथा स्वयं को उसके लिए पहले से तैयार रखेंगे।

(iv) नाममात्र खाता को अंतिम लेखाबंदी के साक्ष्य की जांच करनी चाहिए।

(v) मुवक्किल के कर्मचारियों को अंकेक्षण अंक को बदलने अथवा सही न करने का आदेश देना चाहिए। अंकेक्षक को अंक जिनको बदला गया है के विरुद्ध सही लगाने का विशेष स्वरूप का इजाद करना चाहिए तथा न ही इसके उद्देश्य अथवा महत्व को मुवक्किल के कर्मचारियों को प्रकट करना चाहिए।

प्रश्न 6.

(a) अंकेक्षण प्रपत्र का स्वरूप, विषय-वस्तु तथा हद फेक्टर्स पर निर्भर है। SA 230 के संदर्भ में स्पष्ट करें। *(4 अंक)*

(b) नियंत्रण के टेस्ट को क्यों निष्पादित किया जाता है? साथ में स्पष्ट करें कि उसमें वे क्या सम्मिलित करते हैं? *(4 अंक)*

(c) AASB द्वारा जारी विवरण को वर्णित करें जिसे संग्रहित रूप से लिप्तता मानक के रूप में जाना जाता है। *(4 अंक)*

(d) सारवानता के निर्धारण में किन फेक्टर्स पर विचार किया जाता है? *(4 अंक)*

© The Institute of Chartered Accountants of India

उत्तर

(a) **अंकेक्षण प्रपत्रीकरण का स्वरूप, विषय-वस्तु तथा हद** : वर्किंग पेपर को निष्पादित अंकेक्षण प्रक्रिया की अंकेक्षण योजना, प्रकृति, समय तथा हद तक रिकॉर्ड करना चाहिए तथा प्राप्त साक्ष्य से निष्कर्ष निकालना चाहिए।

SA 230 ''अंकेक्षण प्रपत्रीकरण'' के अनुसार वर्किंग पेपर की स्वरूप, विषय-वस्तु तथा हद निम्न फेक्टर्स पर निर्भर हैं :

(i) इकाई का आकार तथा जटिलता

(ii) निष्पादित किये जाने वाले अंकेक्षण प्रक्रिया की प्रकृति

(iii) सारवान मिथ्या विवरण की पहचान जोखिम

(iv) प्राप्त अंकेक्षण साक्ष्य का महत्व

(v) पहचान अपवाद की प्रकृति तथा हद

(vi) एक निष्कर्ष के प्रपत्र की आवश्यकता अथवा निष्पादित कार्य की प्रपत्रीकरण से तुरंत निर्धारण योग्य नहीं निष्कर्ष के लिए आधार अथवा प्राप्त अंकेक्षण साक्ष्य

(vii) अंकेक्षण पद्धतिकरण तथा प्रयुक्त उपकरण

(b) **नियंत्रण का टेस्ट** : निम्न की प्रभावदेयता के बारे में अंकेक्षण साक्ष्य को प्राप्त करने के लिए नियंत्रण का टेस्ट किया जाता है :

(i) लेखांकन तथा आंतरिक नियंत्रण प्रणाली का डिजाइन अर्थात् क्या वे सारवान मिथ्या विवरण को रोकने अथवा खोजने तथा सही करने के लिए उपयुक्त रूप से डिजाइन है।

(ii) अवधि में लगातार आंतरिक नियंत्रण का परिचालन।

नियंत्रण का परीक्षण में नियंत्रण वातावरण का तत्व का टेस्ट सम्मिलित है जहां पर नियंत्रण वातावरण में सुदृढता को नियंत्रण जोखिम को कम करने के लिए अंकेक्षकों द्वारा प्रयुक्त किया जाता है।

नियंत्रण के टेस्ट में सम्मिलित हो सकता है :

- सौदे तथा अन्य घटना के समर्थन में प्रपत्र का निरीक्षण ताकि अंकेक्षण साक्ष्य को प्राप्त किया जा सके कि आंतरिक नियंत्रण को सही ढंग से परिचालित किया, उदाहरण के लिए सत्यापन करना कि सौदे को प्राधिकृत किया है।
- आंतरिक नियंत्रण के बारे में पड़ताल तथा अवलोकन जो किसी अंकेक्षण ड्रेल को नहीं छोड़ता उदाहरण के लिए निर्धारित करना कि वास्तव में कौन प्रत्येक कार्य को कर रहा है तथा न कि केवल उसे निष्पादित करना है।
- आंतरिक नियंत्रण की पुनः कुशलता उदाहरण के लिए बैंक खातों का समाधान ताकि सुनिश्चित किया जा सके कि उन्हें इकाई द्वारा सही ढंग से निष्पादित किया गया है।
- विशिष्ट कम्प्यूटरीकृत एप्लीकेशन पर परिचालित आंतरिक नियंत्रण की टेस्टिंग अथवा सूचना प्रौद्योगिकी फंक्शन के ऊपर आंतरिक नियंत्रण की टेस्टिंग।

© The Institute of Chartered Accountants of India

(c) **लिप्तता मानक** : काउंसिल के प्राधिकरण के अन्तर्गत अंकेक्षण तथा आश्वासन मानक बोर्ड द्वारा जारी निम्न मानक को संग्रहित रूप से लिप्तता मानक के रूप में जाना जाता है :

(i) अंकेक्षण पर मानक (SAs) को ऐतिहासिक वित्तीय सूचना के अंकेक्षण में लागू करना होगा।

(ii) समीक्षा लिप्तता पर मानक (SREs) को ऐतिहासिक वित्तीय सूचना की समीक्षा में लागू करना होगा।

(iii) आश्वासन लिप्तता पर मानक (SAEs) को ऐतिहासिक वित्तीय सूचना के अतिरिक्त विषय-वस्तु से डील करते हुए, आश्वासन लिप्तता में लागू करना होगा।

(iv) संबंधित सेवा पर मानक को सूचना, अनुप्रयोग लिप्तता तथा अन्य संबंधित सेवा लिप्तता जैसे ICAI द्वारा निर्दिष्ट हो सकता है पर सहमत प्रक्रिया का एप्लीकेशन पर लिप्त लिप्तता पर लागू करना होगा। .

(d) **सारवानता के निर्धारण करने के लिए विचार करने वाले फेक्टर्स** :

(i) सारवानता की मद का निर्धारण व्यक्तिगत अथवा समग्र में हो सकता है।

(ii) सारवानता विनियमक अथवा कानूनी विचार पर निर्भर है।

(iii) सारवानता को केवल मात्राकरण विवरण के संबंध में गिना नहीं जाता। इनकी गुणवत्ता आयाम भी है।

(iv) गुणवत्ता के संदर्भ में महत्वहीन मदें विशेष परिस्थिति में सारवान हो सकती है।

(v) कभी-कभी गुणवत्ता के संदर्भ में एक मद की सारवानता को स्वयं में कानून में वर्णित किया। उदाहरण के लिए, अनुसूची III व्यय की मद की प्रकटीकरण की आवश्यकता जो है परिचालन से राजस्व का 1% से आधिक्य अथवा ₹ 1,00,000 जो भी अधिक हो, होगा

(vi) एक मद जिसका प्रभाव वर्तमान में महत्वहीन है परन्तु भविष्य में यह महत्वपूर्ण हो सकती है, सारवान मद हो सकती है।

प्रश्न 7.

*निम्न में से किन्हीं **चार** पर लघु टिप्पणी लिखें :*

(a) एक पब्लिक लिमिटेड कम्पनी के मामले में निदेशकों को भुगतान पारिश्रमिक

(b) सम्पत्ति का अधिगृहण के लिए भुगतान

(c) एक मर्यादित राय

(d) धोखाधड़ी वित्तीय प्रतिवेदन

(e) सरप्राइज जांच *(4 × 4 = 16 अंक)*

© The Institute of Chartered Accountants of India

उत्तर

(a) **निदेशकों को भुगतान पारिश्रमिक** : एक पब्लिक कम्पनी के मामले में निदेशकों के पारिश्रमिक के संबंध में निम्न बिंदुओं पर विचार करना चाहिए :

(i) **पात्रता का परीक्षण** : निदेशक स्वतः पारिश्रमिक के लिए पात्र नहीं है। इसको या तो पार्षद अन्तर्नियम की शर्तों के अनुसार अथवा सामान्य सभा के प्रस्ताव के अनुसार भुगतान किया जाता है।

(ii) **कानूनी प्रावधान का अनुपालन का परीक्षण** : अंकेक्षक को अधिनियम की प्रासंगिक धारा की अनुपालन का परीक्षण करना चाहिए जैसे–

(1) जो प्रबन्धकीय पारिश्रमिक भुगतान के तरीके से डील करता है।

(2) धारा जो बैठक शुल्क के भुगतान से डील करता है।

(3) धारा जिसने प्रबन्धकीय पारिश्रमिक की सम्पूर्ण सीमा को नियत किया।

(4) अधिनियम की अनुसूची V जिसने कोई लाभ नहीं अथवा अपर्याप्त लाभ तथा नकारात्मक प्रभावी पूंजी वाली कम्पनियों के लिए पारिश्रमिक का भुगतान के लिए शर्तों को रखा है।

(5) धारा का उपबंध जो केंद्रीय सरकार के अनुमोदन के साथ पारिश्रमिक में वृद्धि को प्रदान करता है।

(b) सम्पत्ति के अधिगृहण के लिए भुगतान के संबंध में निम्न बिंदुओं पर विचार करना चाहिए–

(i) एक सम्पत्ति का क्रय का समर्थन भुगतान राशि की रसीद द्वारा होना चाहिए।

(ii) एक अचल सम्पत्ति के मामले में अंकेक्षक को स्वत्व विलेख (Title Deeds) का निरीक्षण करना चाहिए। एक अचल सम्पत्ति का स्वत्व केवल पंजीकरण पर पार होता है, इसलिए अंकेक्षक के लिए यह देखना आवश्यक है कि सम्पत्ति को क्रेता के नाम से पंजीकृत किया है जैसा प्रासंगिक विनियमन के द्वारा आवश्यक है तथा साथ में देखें कि सम्पत्ति को बेचने के अंतरण के स्वत्व का सत्यापन एक अधिवक्ता द्वारा किया है।

(iii) स्वामित्व के पंजीकरण की आवश्यकता वाली अचल सम्पत्ति का उदाहरणतः एक कार अथवा जहाज के मामले में यह सत्यापन करना चाहिए कि इस प्रकार का पंजीकरण क्रेता के पक्ष में किया है। अंकेक्षक को अधिगृहित सम्पत्ति की विद्यमानता, मूल्य तथा स्वत्व के संबंध में स्वयं को संतुष्ट करना आवश्यक है।

(iv) यह भी सत्यापित करना चाहिए कि सम्पत्ति का क्रय उसी व्यक्ति द्वारा किया जो इस प्रकार करने के लिए प्राधिकृत है। कम्पनी अधिनियम, 2013 प्रदान करता है कि केवल निदेशक मंडल कम्पनी के फंड में निवेश कर सकता है। इसलिए केवल बोर्ड एक स्थायी सम्पत्ति के क्रय का अनुमोदन कर सकता है।

© The Institute of Chartered Accountants of India

(v) यदि व्यय की एक मद का लाभ क्रेता द्वारा सम्पत्ति के साथ अधिगृहित किया, मूल्य को पृथक खाता में डेबिट करना चाहिए उदाहरणतः मोटर कार को क्रय किया जिस पर कुछ कर तथा बीमा प्रभार का भुगतान विक्रेता द्वारा किया जिसकी अवधि समाप्त नहीं हुई।

(vi) स्वयं मुवक्किल द्वारा निर्मित अथवा निर्मित एक सम्पत्ति के मामले में उदाहरणतः संस्था द्वारा अपने श्रमिक तथा सामग्री के द्वारा एक भवन को निर्मित किया अथवा प्लाट अथवा मशीनरी को निर्मित किया। यह सत्यापित करना चाहिए कि श्रम, सामग्री तथा उत्पन्न अन्य प्रत्यक्ष व्यय की लागत को इन शीर्षक के अन्तर्गत डेबिट कुल व्यय का उपयुक्त आबंटन पर सम्पत्ति की लागत के रूप में प्रभारित किया है।

(vii) यह भी देखा जाना चाहिए कि न ही तो मरम्मत तथा अनुरक्षण पर व्यय को पूँजीकृत किया न ही सम्पत्ति की जोड़ की लागत को राजस्व व्यय के रूप में वसूला है।

(c) **मर्यादित राय** : अंकेक्षक को मर्यादित राय को प्रकट करना चाहिए जब

(i) अंकेक्षक ने पर्याप्त उपयुक्त अंकेक्षण साक्ष्य को प्राप्त किया निष्कर्ष निकाला कि व्यक्तिगत अथवा क्षेत्र में मिथ्या विवरण वित्तीय विवरण का सारवान है परन्तु व्यापक नहीं है।

(ii) अंकेक्षक अपनी राय को आधार बनाने के लिए पर्याप्त उपयुक्त अंकेक्षण साक्ष्य को प्राप्त करने में असमर्थ है परन्तु अंकेक्षक निष्कर्ष निकालता है कि गैर खोजी मिथ्या विवरण का वित्तीय विवरण पर संभव प्रभाव सारवान हो सकता है परन्तु व्यापक नहीं।

(d) **धोखाधड़ी वित्तीय प्रतिवेदन** : धोखाधड़ी वित्तीय प्रतिवेदन को जानबूझकर मिथ्या विवरण जिसमें, वित्तीय विवरण के उपयोगकर्ता को धोखा देने के लिए वित्तीय विवरण में राशि अथवा प्रकटीकरण की मूल सम्मिलित है। यह इकाई की कुशलता तथा लाभदायकता के संबंध में अपनी अनुमति व प्रभावित के द्वारा वित्तीय विवरण को धोखाधड़ी देने के लिए अर्जन को मैनेज करने में प्रबन्धन के प्रयास द्वारा होती है। इस प्रकार का अर्जन प्रबन्धन छोटी कार्यवाही अथवा मान्यता की अनुपयुक्त समायोजन तथा प्रबन्धन द्वारा निर्णयन के बदलाव से आरंभ होता है। दबाव तथा प्रोत्साहन इस कार्यवाही की इस हद तक वृद्धि करता है जिसका परिणाम धोखाधड़ी वित्तीय रिपोर्टिंग है।

कुछ इकाइयों में, प्रबन्धन बैंक वित्त को प्राप्त करने के लिए अर्जन को बढ़ाना अथवा कर को कम करने के लिए समग्र राशि द्वारा अर्जन को कम करने के लिए प्रेरित किया जा सकता है।

© The Institute of Chartered Accountants of India

धोखाधड़ी वित्तीय रिपोर्टिंग निम्न के द्वारा सलंग्न हो सकती है :

(i) गड़बड़ी (हेराफेरी सहित) अथवा लेखांकन रिकॉड अथवा सहायक प्रपत्रीकरण जिससे वित्तीय विवरण को तैयार किया में फेर-बदल।

(ii) घटनाओं, सौदे अथवा अन्य महत्वपूर्ण सूचना की वित्तीय विवरण में जानबूझकर छोड़ना अथवा मिथ्या विवरण।

(iii) राशि, वर्गीकरण, प्रस्तुतिकरण अथवा प्रकटीकरण से संबंधित लेखांकन सिद्धांत का जानबूझकर गलत उपयोग।

धोखाधड़ी वित्तीय रिपोर्टिंग में नियंत्रण की प्रबन्धन प्रत्यादिष्ट लिप्त है जो अन्यथा प्रभावी रूप से परिचालन करते हुए नजर आई है।

(e) **अप्रत्याशित जांच** : अप्रत्याशित जांच सामान्य अंकेक्षण प्रक्रिया का भाग है। आकस्मिक का एक तत्व अंकेक्षण प्रभावदेयता को महत्वपूर्ण रूप से सुधार कर सकता है। जहां पर व्यावहारिक है, आकस्मिक का तत्व को अंकेक्षण प्रक्रिया में निर्गमित करना चाहिए।

एक अंकेक्षण में आकस्मिक का तत्व दोनों अंकेक्षण के समय अर्थात् तिथि का चयन अंकेक्षक अंकेक्षण के लिए मुवक्किल के कार्यालय का दौरा करेगा तथा अंकेक्षण के क्षेत्र का चयन के संबंध में हो सकता है।

अप्रत्याशित जांच का मुख्य इरादा यह ज्ञात करना है कि क्या आंतरिक नियंत्रण प्रभावी रूप से कार्य कर रहा है तथा क्या लेखांकन तथा अन्य रिकॉर्ड को वैधानिक विनियमन के अनुसार अपडेट रखा जाता है। आकस्मिक जांच मुवक्किल के कर्मचारी पर अच्छी नैतिक रोक लगा सकता है। यदि निर्धारण करने में सहायता करता है क्या त्रुटि अथवा धोखाधड़ी विद्यमान है तथा यदि वे विद्यमान हैं मामलों को तीव्रता से प्रबंधकीय ध्यान में लाते हैं ताकि जल्द से जल्द सुधारात्मक कार्यवाही की जा सके। आकस्मिक जांच नकद तथा निवेश के सत्यापन, इंवेंटरी की टेस्ट जांच लेखांकन रिकार्ड तथा वैधानिक रजिस्टर को सत्यापन तथा आंतरिक नियंत्रण सिस्टम में प्रभावी हो सकता है। आकस्मिक जांच की आवृत्ति प्रत्येक अंकेक्षण की परिस्थिति में अंकेक्षक द्वारा निर्धारित की जा सकती है परन्तु सामान्यतः एक अंकेक्षण के दौरान कम से कम एक बार होना चाहिए।

© The Institute of Chartered Accountants of India