

7

कम्पनी अंकेक्षण-I

[THE COMPANY AUDIT—I]

अध्ययन के उद्देश्य (Learning Objectives)

इस अध्याय के अध्ययन के पश्चात् आप :

- अंकेक्षक की योग्यता एवं अयोग्यता को समझ सकेंगे;
- अंकेक्षक नियुक्ति, पुनर्नियुक्ति, आकस्मिक रिक्ति को भरने एवं अंकेक्षक को हटाने की प्रक्रिया को जान सकेंगे;
- अंकेक्षक की शक्तियों एवं जिम्मेदारियों को जान सकेंगे;
- अंकेक्षण रिपोर्ट एवं शाखा कार्यालय खाते बना सकेंगे एवं संयुक्त अंकेक्षण, विशेष अंकेक्षण, लागत अंकेक्षण एवं संवैधानिक अंकेक्षण को जान सकेंगे।

कम्पनी अधिनियम, 2013 की धारायें 138 से 148 (अब इसको अधिनियम के रूप में लिखा जायेगा जब तक अन्यथा न बताया जाये) कम्पनियों के अंकेक्षण के सम्बन्ध में प्रावधानों का वर्णन करती हैं। अतः इन प्रावधानों को सावधानीपूर्वक समझना जरूरी हो जाता है। आप विषय की अच्छी जानकारी के लिए कम्पनियों के 'खातों' के सम्बन्ध में धारा 128 से 138 का भी अध्ययन कर सकते हैं। 'अंकेक्षण' के सम्बन्ध में प्रावधान व्यापक तौर पर व्याख्या करते हैं कि किसको अधिनियम के अन्तर्गत अंकेक्षक के रूप में नियुक्त किया जा सकता है अर्थात् योग्यताएं एवं अयोग्यताएं, नियुक्ति का तरीका तथा अंकेक्षक को हटाया जाना, एक अंकेक्षक के अधिकार तथा कर्तव्य। अंकेक्षक के सम्बन्ध में अधिनियम के प्रावधानों की एक योजना को तत्क्षण संदर्भ हेतु नीचे दिया जा रहा है :

अंकेक्षण से सम्बन्धित प्रावधान

(Sections Deals With Provisions Relating to Audit of Companies)

138. आन्तरिक अंकेक्षक (अध्याय 4 में अलग से विवेचन)।
139. अंकेक्षकों की नियुक्ति।
140. अंकेक्षकों का हटाया जाना, त्यागपत्र और विशेष सूचना का देना।
141. अंकेक्षकों की पात्रता, योग्यताएं, अयोग्यताएं।

142. अंकेक्षकों का पारिश्रमिक।
143. अंकेक्षकों की शक्तियां, कर्तव्य और अंकेक्षण मानदण्ड।
144. अंकेक्षकों द्वारा कुछ सेवाओं कि मनाही।
145. अंकेक्षकों को अंकेक्षण रिपोर्ट पर हस्ताक्षर करना आदि।
146. अंकेक्षक द्वारा साधारण सभा में उपस्थित होना।
147. उल्लंघन के लिए दण्ड।
148. कुछ कम्पनियों की दशा में केन्द्र सरकार द्वारा लागत की मदों का अंकेक्षण निर्दिष्ट करना।

7.1 एक अंकेक्षक की पात्रता, योग्यताएँ तथा अयोग्यताएँ (Eligibility, Qualifications and Disqualifications of an Auditor)

एक अंकेक्षक की पात्रता, योग्यताओं और अयोग्यताओं से सम्बन्धित प्रावधान कम्पनी अधिनियम, 2013 की धारा 141 में दिए गए हैं (इसके बाद उसे अधिनियम द्वारा सन्दर्भित किया जाएगा) मुख्य प्रावधान निम्न प्रकार हैं :

- (1) एक व्यक्ति एक कम्पनी का अंकेक्षक नियुक्त होने का पात्र (eligible) होगा केवल यदि वह एक चार्टर्ड एकाउन्टेन्ट है।
बशर्ते कि एक फर्म, जिसके बहुमत साझेदार भारत में प्रैक्टिस करने के योग्य हैं, को अंकेक्षक नियुक्त किया जा सकता है।
- (2) जहां एक फर्म को सीमित दायित्व साझेदारी सहित एक कम्पनी का अंकेक्षक नियुक्त किया जाता है, केवल वही साझेदार, जो चार्टर्ड एकाउन्टेन्ट हैं, अंकेक्षण कार्य करने के लिए और फर्म की ओर से हस्ताक्षर करने के लिए अधिकृत होंगे।
- (3) धारा 141 की उपधारा और कम्पनी (अंकेक्षण और अंकेक्षक) नियम, 2014 के अन्तर्गत (इसके बाद इसे CAAR के नाम से सन्दर्भित किया जाएगा) निम्नलिखित व्यक्ति कम्पनी के अंकेक्षक के रूप में नियुक्त नहीं किए जा सकेंगे :
 - (a) एक निगमित निकाय सिवाय सीमित दायित्व साझेदारी अधिनियम, 2008 के अधीन सीमित दायित्व वाली साझेदारी के अतिरिक्त;
 - (b) कम्पनी का अधिकारी या कर्मचारी;
 - (c) एक व्यक्ति जो कम्पनी के अधिकारी या कर्मचारी का साझेदार है या उसके यहां नौकरी करता है;
 - (d) एक व्यक्ति जो कम्पनी या उसका रिश्तेदार या साझेदार :
 - (i) कम्पनी या इसकी सहायक या सूत्रधारी या एसोसिएट कम्पनी में किसी प्रतिभूति या हित का धारक है :
बशर्ते कि रिश्तेदार की प्रतिभूति या हित ₹ 1 लाख से अधिक नहीं है बशर्ते कि उपरोक्त ₹ 1 लाख की सीमा उन कम्पनियों में लागू होगी जिनके पास अंशपूजी या अन्य प्रतिभूतियां नहीं हैं।

इससे आगे बशते कि उपरोक्त में उल्लिखित दशा में एक रिश्तेदार द्वारा प्रतिभूति या हित प्राप्त करने की दशा में हित प्राप्त करने के 60 दिनों के अन्दर उस हित को उपरोक्त सीमा में लाने का दायित्व होगा।

उदाहरण (Example)

उदाहरण 1. श्री A एक प्रैक्टिसिंग चार्टर्ड एकाउन्टेन्ट XYZ Ltd. की ₹ 900 की प्रतिभूतियों का धारक है। श्रीमान A, XYZ कम्पनी के अंकेक्षक नियुक्त होने के योग्य हैं।

धारा 141(3)(d)(1) के अनुसार एक अंकेक्षक अंकेक्षक के रूप में नियुक्त होने के लिए अयोग्य है यदि वह या उसका रिश्तेदार या साझेदार यदि वह कम्पनी में या उसकी सहायक, सूत्रधारी या एसोसिएट कम्पनी में या ऐसी सूत्रधारी कम्पनी की सहायक कम्पनी में किसी प्रतिभूति का या हित का धारक है। वर्तमान मामले में श्री A, XYZ Ltd. कम्पनी में ₹ 900 की प्रतिभूतियों का धारक है, इसलिए वह XYZ Ltd. में अंकेक्षक की नियुक्ति के योग्य नहीं है।

उदाहरण 2. श्री P एक प्रैक्टिसिंग चार्टर्ड एकाउन्टेन्ट है और उसका रिश्तेदार भी ABC Ltd. का ₹ 90,000 अंकित मूल्य के अंशों का धारक है। क्या श्री P, ABC Ltd. के अंकेक्षक नियुक्त होने के योग्य हैं? धारा 141(3)(d)(c) के परन्तुक के अनुसार अंकेक्षक का रिश्तेदार ₹ 1,00,000 के अंकित मूल्य की प्रतिभूति का धारक हो सकता है। चूंकि उसके पास केवल ₹ 90,000 के अंकित मूल्य की प्रतिभूतियां हैं, श्री P, ABC Ltd. में अंकेक्षक नियुक्त होने के योग्य है।

उदाहरण 3. BC & Co. एक अंकेक्षण फर्म है जिसमें श्री B और श्री C और श्री C के रिश्तेदार श्री A साझेदार हैं। श्री C के पास MWF Ltd. की ₹ 1,01,000 अंकित मूल्य की प्रतिभूतियां हैं, क्या BC & Co. को MWF Ltd. में अंकेक्षक नियुक्त किया जा सकता है?

इस मामले में BC & Co. MWF Ltd. का अंकेक्षक नियुक्त किए जाने के अयोग्य है क्योंकि श्री C का रिश्तेदार अर्थात् BC & Co. का साझेदार MWF Ltd. में प्रतिभूतियों का धारक हैं जो धारा 141(3)(d) के परन्तुक में निर्दिष्ट सीमा से अधिक है।

- (ii) कम्पनी, इसकी सहायक, सूत्रधारी एक एसोसिएट ऐसी सूत्रधारी कम्पनी की ₹ 5 लाख से अधिक की ऋणी है; या
- (iii) कम्पनी, या इसकी सहायक, सूत्रधारी या एसोसिएट या ऐसी सूत्रधारी कम्पनी की सहायक कम्पनी को किसी तीसरे पक्ष की ₹ 1 लाख से अधिक हो गारण्टी या प्रतिभूति दी है।

- (e) एक व्यक्ति या फर्म जो प्रत्यक्ष या अप्रत्यक्ष रूप से कम्पनी के साथ या इसकी सहायक सूत्रधारी या एसोसिएट या ऐसी सूत्रधारी कम्पनी की सहायक कम्पनी के साथ, ऐसे व्यापारिक सम्बन्ध रखता है जिसकी प्रकृति निर्दिष्ट की जाए।
विद्यार्थी स्मरण रखें कि उपरोक्त वाक्य (e) के उद्देश्य के लिए किसी भी लेन-देन को व्यापारिक सम्बन्ध माना जा सकता है सिवाय निम्नलिखित के :
- (i) व्यापारिक लेन-देन जिनकी एक अंकक्षक या अंकक्षक की फर्म के द्वारा सेवा की प्रकृति के होने के कारण अधिनियम, चार्टर्ड एकाउन्टेन्ट अधिनियम या इसके अन्तर्गत बनाए गए नियमों और विनियमों के अधीन किए जाने की आज्ञा है।
- (ii) व्यापारिक लेन-देन कम्पनी के साधारण कारोबार के अन्तर्गत एक बाजू दूर मूल्य (at arm's length price) के हैं, जैसे साधारण व्यापार के अन्तर्गत ग्राहक के रूप में अंकक्षक को उत्पाद या सेवा की बिक्री उन कम्पनियों के द्वारा जो संचार, हवाई यातायात, अस्पताल, होटल और इसी प्रकार के व्यापार में कार्य कर रही हैं।
- (f) एक व्यक्ति जिसका रिश्तेदार कम्पनी का निदेशक है या कम्पनी की नौकरी में है निदेशक या मुख्य प्रबन्धकीय कर्मचारी के रूप में।
- (g) एक व्यक्ति जो कहीं और पूर्णकालिक सेवा में है या एक व्यक्ति या एक फर्म का साझेदार जो अंकक्षक के रूप में नियुक्त है, यदि ऐसा व्यक्ति या साझेदार नियुक्ति या पुनःनियुक्ति की तिथि को 20 कम्पनियों से अधिक में अंकक्षक नियुक्त है।
- (h) एक व्यक्ति जिसे कपट के अपराध में सजा दी गई हो और ऐसी सजा से 10 वर्ष की अवधि समाप्त न हुई हो।
- (i) कोई भी व्यक्ति जिसकी सहायक या एसोसिएट कम्पनी या अन्य प्रकार की संस्था नियुक्ति की तिथि को धारा 144 के अन्तर्गत निर्दिष्ट सलाहकार या विशिष्ट सेवा में लगी हुई है।
- कम्पनी अधिनियम, 2013 की धारा 144 में एक नया प्रावधान जो अंकक्षक द्वारा न की जाने वाली सेवाएं निर्दिष्ट करती है। इस अधिनियम के अन्तर्गत नियुक्त अंकक्षक केवल वही सेवाएं प्रदान करेगा जो निदेशक मण्डल या अंकक्षण समिति अनुमोदित करेगी, जैसी भी स्थिति हो परन्तु उनमें निम्नलिखित सेवाएं सम्मिलित नहीं होंगी (चाहे ये सेवाएं प्रत्यक्ष या अप्रत्यक्ष रूप से कम्पनी, इसकी सहायक या सूत्रधारी कम्पनी) को की जा रही है, अर्थात् :
- (i) लेखांकन और पुस्तपालन सेवाएं;
- (ii) आन्तरिक अंकक्षण;
- (iii) किसी वित्तीय सूचना प्रणाली का डिजाइन, और कार्यान्वयन;
- (iv) बीमांकक सेवाएं;
- (v) निवेश सलाहकार सेवाएं;
- (vi) बाह्य स्रोत सेवाएं प्रदान करना;

(vii) प्रबन्ध सेवाएं; और

(viii) अन्य प्रकार की सेवा जो निर्दिष्ट की जाए।

बशर्ते कि एक अंकेक्षक या अंकेक्षण फर्म जो इस अधिनियम के प्रभावी होने से पहले कोई गैर अंकेक्षण के सेवा में लगी हुई है अधिनियम के लागू होने के बाद पहले वित्तीय वर्ष के समाप्त होने से पहले धारा 144 का अनुपालन करेगी इसके अतिरिक्त यदि एक अंकेक्षक अकेला व्यक्ति है, वह स्वयं या अपने रिश्तेदार के द्वारा या ऐसा व्यक्ति या किसी अन्य उपक्रम के द्वारा जो भी हो, जिसके ऐसे व्यक्ति का महत्वपूर्ण प्रभाव या नियन्त्रण है या जिसका नाम या व्यापार चिन्ह या मार्का ऐसे व्यक्ति द्वारा प्रयोग किया जाता है; और अंकेक्षक एक फर्म की दशा में अपने आप या अपने किसी साझेदार या इसका अभिभावक (Parent) सहायक या एसोसिएट उपक्रम महत्वपूर्ण प्रभाव या नियन्त्रण रखता है या जिसका नाम व्यापार चिन्ह या मार्का फर्म या इसके किसी साझेदार द्वारा प्रयोग किया जाता है।

- (4) जहां अंकेक्षक के रूप में नियुक्त कोई व्यक्ति अपनी नियुक्ति के बाद कोई अयोग्यता प्राप्त कर लेता है, वह अंकेक्षक का पद छोड़ देगा और ऐसी रिक्तता अंकेक्षक के कार्यालय में आकस्मिक रिक्तता मानी जाएगी।

केस अध्ययन (Case Study)

एक चार्टर्ड एकाउन्टेन्ट को लक्ष्मण लि. का अंकेक्षक नियुक्त किया गया। सितम्बर, 2013 में हुई साधारण वार्षिक सभा में उसने इस नियुक्ति को स्वीकार कर लिया। बाद में जनवरी, 2014 में उसने एक अन्य चार्टर्ड एकाउन्टेन्ट B के साथ साझेदारी में कार्य करना स्वीकार किया जो लक्ष्मण लि. में वित्त प्रबन्धक है।

प्रावधान और स्पष्टीकरण (Provisions and Explanation) : कम्पनी अधिनियम, 2013 की धारा 141(3)(c) निर्दिष्ट करती है कि जो व्यक्ति कम्पनी के अधिकारी या कर्मचारी का साझेदार है या नौकरी में है एक कम्पनी के अंकेक्षक के रूप में कार्य करने के अयोग्य है। धारा 141 की उपधारा 4 के अनुसार एक अंकेक्षक जो धारा 141(3) में निर्दिष्ट नियुक्ति की अयोग्यता प्राप्त कर लेता है तो यह माना जाएगा कि उसने अंकेक्षक का पद रिक्त कर दिया है।

निष्कर्ष (Conclusion) : वर्तमान मामले में मैसर्स लक्ष्मण लि. के एक अंकेक्षक ने B के साथ साझेदारी की जो मैं लक्ष्मण लि. का वित्त प्रबन्धक है, ने धारा 141(3)(c) आकर्षित कर लिया है, और इसलिए, यह माना जाएगा कि उसने मैं लक्ष्मण लि. के अंकेक्षक का पद रिक्त कर दिया है।

7.2 अंकेक्षक की नियुक्ति (Appointment of Auditor)

कम्पनी अधिनियम, 2013 की धारा 139 में अंकेक्षक की नियुक्ति के प्रावधान सम्मिलित हैं। अंकेक्षक की नियुक्ति का विवेचन दो मोटे शीर्षकों में बांटा जा सकता है।

- I. प्रथम अंकेक्षकों की नियुक्ति;
- II. बाद के अंकेक्षकों की नियुक्ति।



7.2.1 प्रथम अंकेक्षक की नियुक्ति (Appointment of First Auditor) :

7.2.1.1 सरकारी कम्पनी के अलावा एक कम्पनी में प्रथम अंकेक्षक की नियुक्ति (Appointment of First Auditor in the case of a Company, other than a Government Company) : धारा 139(6) के अनुसार सरकारी कम्पनी के अलावा एक कम्पनी में पहले अंकेक्षक की नियुक्ति निदेशक मण्डल द्वारा कम्पनी के पंजीकरण के 30 दिन के अन्दर की जाएगी। निदेशक मण्डल द्वारा नियुक्ति न करने पर वह कम्पनी के सदस्यों को सूचित करेगा। कम्पनी के सदस्य 90 दिन के भीतर विशेष साधारण सभा में अंकेक्षक को नियुक्ति करेंगे।

नियुक्त अंकेक्षक प्रथम वार्षिक साधारण सभा की समाप्ति तक अंकेक्षक के पद पर बना रहेगा।

केस अध्ययन (Case Study)

PQR Ltd. का प्रबन्ध निदेशक अपने आप श्री गणपति, एक प्रैक्टिसिंग चार्टर्ड एकाउन्टेन्ट, को कम्पनी का प्रथम अंकेक्षक नियुक्त करना चाहता है। प्रबन्ध निदेशक की कार्यवाही पर टिप्पणी कीजिए।

प्रावधान और व्याख्या (Provisions and Explanation) : कम्पनी अधिनियम, 2013 (अधिनियम) की धारा 139(6) के अनुसार कम्पनी का प्रथम अंकेक्षक कम्पनी के पंजीकरण के 30 दिन के अन्दर निदेशक मण्डल द्वारा नियुक्त किया जाएगा (इस मामले में स्वयं प्रबन्ध निदेशक द्वारा श्री गणपति चार्टर्ड एकाउन्टेन्ट की प्रथम अंकेक्षक की नियुक्ति अधिनियम की धारा 139(6) का उल्लंघन कर रही है जो निदेशक मण्डल को प्रथम अंकेक्षक की नियुक्ति का अधिकार देता है।

निष्कर्ष (Conclusion) : उपरोक्त को ध्यान में रखते हुए PQR Ltd. के प्रबन्ध निदेशक को सलाह दी जाती है कि वह प्रथम अंकेक्षक की नियुक्ति न करे।

7.2.1.2 सरकारी कम्पनी में प्रथम अंकेक्षक की नियुक्ति (Appointment of First Auditor in the case of Government Company) : धारा 139(7) के अनुसार एक सरकारी कम्पनी या अन्य कम्पनी की दशा में जो प्रत्यक्ष या अप्रत्यक्ष रूप से केन्द्र सरकार या किसी राज्य सरकार या सरकारों या आंशिक रूप से एक या अधिक सरकारों के स्वामित्व में या नियन्त्रण में है, पहले अंकेक्षक की नियुक्ति कम्पनी के पंजीकरण के 30 दिन के अन्दर भारत के नियन्त्रक और महालेखा परीक्षक (CAG) द्वारा की जाएगी।

यदि काग (CAG) उक्त 60 दिन के अन्दर ऐसे अंकेक्षक की नियुक्ति नहीं करता है तो कम्पनी का निदेशक मण्डल अगले 30 दिन के अन्दर ऐसे अंकेक्षक की नियुक्ति करेगा। इससे आगे यदि निदेशक मण्डल भी ऐसे अंकेक्षक की नियुक्ति नहीं करता है तो यह अगले 30 दिनों में सदस्यों को सूचित करेगा, जो 60 दिन के अन्दर विशेष साधारण सभा में ऐसे अंकेक्षक की नियुक्ति करेंगे। अंकेक्षक पहली वार्षिक साधारण सभा की समाप्ति तक पद पर बना रहेगा।

केस अध्ययन (Case Study)

एक सरकारी कम्पनी हैल्दी, वैल्दी लि. के पहले अंकेक्षक की नियुक्ति निदेशक मण्डल ने की थी।

प्रावधान और व्याख्या (Provisions and Explanation) : कम्पनी अधिनियम, 2013 की धारा 139(6) प्रावधान करती है कि कम्पनी के पहले अंकेक्षक की नियुक्ति कम्पनी के पंजीकरण के 30 दिन के अन्दर निदेशक मण्डल के द्वारा की जाएगी। परन्तु एक सरकारी कम्पनी की दशा में प्रथम अंकेक्षक की नियुक्ति अधिनियम की धारा 139(7) के अनुसार शासित होती है। अतः इस मामले में मै. हैल्दी वैल्दी लि. एक सरकारी कम्पनी है, प्रथम अंकेक्षक की नियुक्ति भारत के नियन्त्रक और महालेखा परीक्षक द्वारा की जाएगी।

निष्कर्ष (Conclusion) : इस प्रकार से मै. हैल्दी वैल्दी लि. के प्रथम अंकेक्षक के निदेशक मण्डल द्वारा नियुक्ति कानूनन अमान्य है।

7.2.2 बाद के अंकेक्षक की नियुक्ति/अंकेक्षक की पुनः नियुक्ति (Appointment of Subsequent Auditor/Reappointment of Auditor)

7.2.2.1 गैर-सरकारी कम्पनी की दशा में बाद वाले अंकेक्षकों की नियुक्ति (Appointment of subsequent auditor in case of Non Government Companies) : कम्पनी अधिनियम, 2013 की धारा 139(1) के अनुसार प्रत्येक कम्पनी पहली वार्षिक साधारण सभा में एक व्यक्ति या फर्म को एक अंकेक्षक नियुक्त करेगी जो उस सभा की समाप्ति से इसकी छठी वार्षिक साधारण सभा की समाप्ति तक पद पर बना रहेगा और उसके बाद प्रत्येक छठी सभा तक।

इस सम्बन्ध में निम्नलिखित बिन्दुओं पर ध्यान देना आवश्यक है :

- (i) कम्पनी प्रत्येक वार्षिक साधारण सभा में ऐसी नियुक्ति की पुष्टि से सम्बन्धित मामले को रखेगी।
- (ii) ऐसी नियुक्ति करने से पहले, ऐसी नियुक्ति के सम्बन्ध में अंकेक्षक की लिखित सहमति और एक प्रमाण-पत्र प्राप्त किया जाएगा कि यदि नियुक्ति की जाएगी तो यह उन शर्तों के अनुसार होगी जो निर्दिष्ट की जा सकती हैं।
- (iii) प्रमाण-पत्र में इस बात का भी उल्लेख होगा कि क्या अंकेक्षक धारा 141 की शर्तों की सन्तुष्टि करता है।
- (iv) कम्पनी सम्बन्धित अंकेक्षक को उसकी या फर्म की नियुक्ति के बारे में सूचित करेगी और ऐसी नियुक्ति की सूचना ऐसी नियुक्ति के 15 दिनों में रजिस्ट्रार ऑफ कम्पनीज को भी देगी।

7.2.2.2 सरकारी कम्पनी की दशा में बाद के अंकेक्षकों की नियुक्ति (Appointment of subsequent auditors in case of Government Companies) : धारा 139(5) के अनुसार सरकारी कम्पनी या केन्द्र सरकार या किसी राज्य सरकार, या सरकारों, या आंशिक रूप से केन्द्र सरकार और आंशिक रूप से एक या अधिक राज्य सरकारों के स्वामित्व में या नियन्त्रण में किसी कम्पनी की दशा में वित्तीय वर्ष के सम्बन्ध में भारत का नियन्त्रक और महालेखा परीक्षक, अधिनियम के अन्तर्गत अंकेक्षक नियुक्त होने के योग्य अंकेक्षक की वित्तीय वर्ष के आरम्भ होने के 180 दिन के अन्दर, नियुक्ति करेगा जो अगली वार्षिक साधारण सभा तक अपने पद पर बना रहेगा।

7.2.3 आकस्मिक रिक्तता का भरना (Filling of a Casual Vacancy)

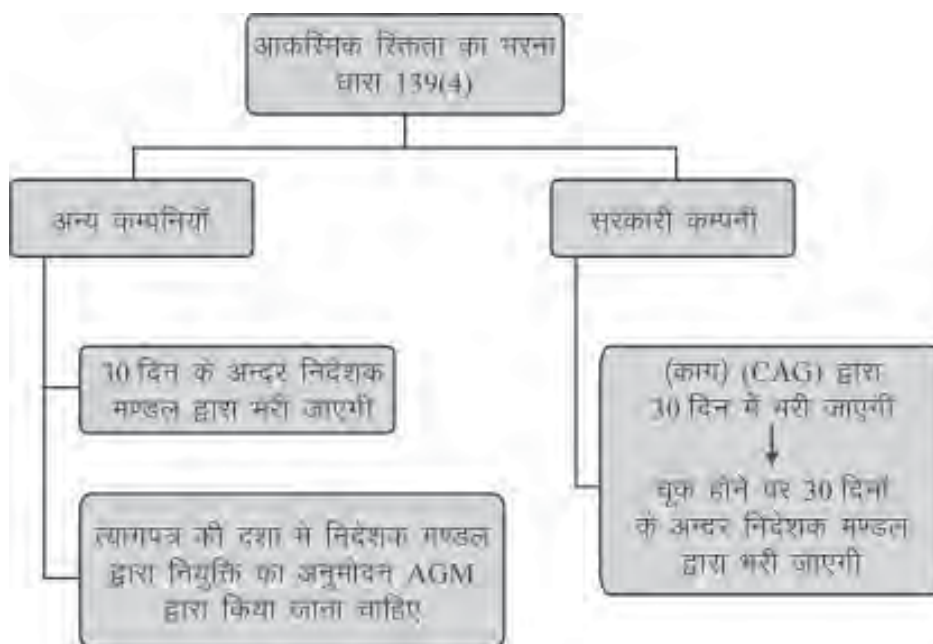
धारा 139(8) के अनुसार अंकेक्षक के कार्यालय में कोई भी आकस्मिक रिक्तता :

- (i) एक कम्पनी की दशा में, ऐसी कम्पनी के सिवाय जिसके लेखों का अंकेक्षण भारत के नियन्त्रक तथा महालेखा परीक्षक द्वारा नियुक्त अंकेक्षक के द्वारा किया जाता है, निदेशक मण्डल द्वारा 30 दिन के अन्दर भरी जाएगी।

यदि ऐसी आकस्मिक रिक्तता त्याग-पत्र देने के कारण हुई थी तो ऐसी नियुक्ति भी निदेशक मण्डल की सिफारिश के तीन माह के अन्दर बुलाई गई कम्पनी की साधारण सभा में अनुमोदन द्वारा की जाएगी और वह अगली वार्षिक साधारण सभा की समाप्ति तक अपने पद पर बना रहेगा।

- (ii) उस कम्पनी की दशा में जिसके लेखों का नियन्त्रक और अंकेक्षण भारत के नियन्त्रक और महालेखा परीक्षक के द्वारा नियुक्त अंकेक्षक द्वारा किया जाता है, 30 दिन के अन्दर भारत के नियन्त्रक और महालेखा परीक्षक द्वारा की जाएगी।

यह स्मरण रखना चाहिए कि यदि भारत का नियन्त्रक और महालेखा परीक्षक रिक्तता को 30 दिन के अन्दर नहीं भरता है तो निदेशक मण्डल अगले 30 दिनों के अन्दर रिक्तता को भरेगा।



7.2.3.1 त्याग-पत्र के कारण आकस्मिक रिक्तता (Casual Vacancy by Resignation)
: धारा 140(2) के अनुसार एक अंकेक्षक जिसने त्याग-पत्र दिया है निर्धारित फार्म ADT-3 (CAAR के नियम 8 के अनुसार) के अनुरूप में एक विवरण त्याग-पत्र की तिथि से 30 दिन के अन्दर कम्पनी तथा रजिस्ट्रार के यहां फाइल करेगा, और धारा 139(5) में सन्दर्भित कम्पनी के मामले में अर्थात् सरकारी कम्पनी का बाद वाला अंकेक्षक, अंकेक्षण भारत के नियन्त्रक और महालेखा परीक्षक के यहां भी फाइल करेगा अपने त्याग-पत्र के कारण और अन्य उपयुक्त तथ्यों के वर्णन के साथ। चूक की दशा में धारा 140(3) अंकेक्षक जुर्माने का भागी होगा जो ₹ 50,000 से कम नहीं होगा, परन्तु जो ₹ 5,00,000 तक हो सकता है।

अंकेक्षकों की नियुक्ति के सम्बन्ध में अन्य महत्वपूर्ण प्रावधान (Other Important Provisions Regarding Appointment of Auditors)

- एक अवकाश ग्रहण करने वाले अंकेक्षक को वार्षिक साधारण सभा में पुनः नियुक्त किया जा सकता है, यदि—
 - वह नियुक्ति के अयोग्य नहीं है;
 - उसने कम्पनी को लिखित में सूचित नहीं किया है कि वह पुनः नियुक्त नहीं होना चाहता; और
 - एक विशेष प्रस्ताव उस सभा में पारित नहीं किया गया है किसी अन्य अंकेक्षक को नियुक्त करने का अथवा स्पष्ट रूप से यह व्यक्त करते हुए कि उसे पुनः नियुक्त नहीं किया जाएगा।
- जहां एक वार्षिक साधारण सभा में किसी अंकेक्षक की नियुक्ति या पुनः नियुक्ति नहीं की गई है, तो वर्तमान अंकेक्षक कम्पनी के अंकेक्षक के रूप में जारी रहेगा।

7.3 अंकेक्षक का क्रमावर्तन (Rotation of Auditor)

7.3.1 धारा 139(2) का लागू होना अंकेक्षक का क्रमावर्तन (Applicability of Section 139(2) Rotation of Auditor) : कम्पनी (अंकेक्षण और अंकेक्षक) नियम, 2014 में निर्दिष्ट नियमों के अनुसार धारा

139(2) के लागू होने के लिए कम्पनी के वर्ग का अर्थ, एक व्यक्ति वाली कम्पनियों और छोटी कम्पनियों को छोड़कर निम्नलिखित वर्गों की कम्पनियों से होगा—

- (i) सभी गैर-सूचीबद्ध कम्पनियां जिनकी चुकता अंशपूजी ₹ 10 करोड़ या अधिक है;
- (ii) सभी निजी कम्पनियां जिनकी चुकता अंशपूजी ₹ 20 करोड़ या अधिक है;
- (iii) सभी कम्पनियां जिनकी चुकता अंशपूजी (a) और (b) में उल्लिखित प्रारम्भिक सीमा (Threshold limit) से नीचे है, परन्तु जिन्होंने वित्तीय संस्थाओं, बैंकों से ₹ 50 करोड़ या अधिक रुपये सार्वजनिक ऋण या सार्वजनिक जमा के रूप में लिए हुए हैं।

उदाहरण (Example) : रानो लि. एक निजी सीमित कम्पनी, है जिसकी चुकता अंशपूजी ₹ 18 करोड़ है, परन्तु जिसने राष्ट्रीयकृत बैंकों और वित्तीय संस्थाओं से ₹ 72 करोड़ का सार्वजनिक ऋण लिया हुआ है। अंकेक्षण पर क्रमावर्तन (Rotation) का ढंग लागू होगा।

धारा 139(2) के अनुसार कोई भी सूचीबद्ध कम्पनी या उपरोक्त वर्ग या वर्गों की कम्पनी अंकेक्षक की नियुक्ति या पुनः नियुक्ति नहीं करेगी—

- (a) एक व्यक्ति को अंकेक्षक के पद पर लगातार पांच वर्ष की एक अवधि से अधिक; और
- (b) एक अंकेक्षकों की फर्म को अंकेक्षक के पद पर लगातार पांच वर्षों की दो अवधियों से अधिक: बशर्ते कि—
 - (i) एक व्यक्तिगत अंकेक्षक, जिसने वाक्य (a) के अन्तर्गत अपनी अवधि समाप्त कर ली है इसी कम्पनी में अपनी अवधि पूरी करने की तिथि से पांच वर्ष तक पुनः नियुक्ति के योग्य नहीं होगा;
 - (ii) एक फर्म जिसने वाक्य (b) के अन्तर्गत अपनी अवधि पूरी करली है, इसी कम्पनी में अपनी अवधि पूरी करने की तिथि से 5 वर्षों तक पुनः नियुक्ति के योग्य नहीं होगा।

इस सम्बन्ध में निम्नलिखित बिन्दु ध्यान देने योग्य हैं :

1. नियुक्ति की तिथि पर किसी भी अंकेक्षण फर्म को, जिसमें दूसरी फर्म के एक समान (common) साझेदार हैं, जिसकी कम्पनी में वित्तीय वर्ष के तुरन्त पहले अवधि समाप्त हो गई है, को उसी कम्पनी में 5 वर्षों की अवधि के लिए अंकेक्षक नियुक्त नहीं किया जाएगा।

उदाहरण (Example) : मै. XYZ and Co. एक अंकेक्षण फर्म है जिसमें श्रीमती X, श्री Y और श्री Z साझेदार हैं, जिसकी कम्पनी में वित्तीय वर्ष से तुरन्त पहले अवधि समाप्त हो गई है, मै. ABZ and Co. एक अन्य अंकेक्षण फर्म है, जिसमें श्री Z समान (common) साझेदार है, उसी कम्पनी के लिए, मै. XYZ की कं. के साथ 5 वर्ष के लिए नियुक्ति के अयोग्य होगी।

2. प्रत्येक कम्पनी, जो इस अधिनियम के लागू होने पर या उससे पहले, अस्तित्व में थी, जिसे इस उपधारा का अनुपालन करना है, इस अधिनियम के लागू होने की तिथि से तीन वर्षों के अन्दर इस उपधारा का अनुपालन करेगी।

उदाहरण (Example) 1 : श्री राज, एक चार्टर्ड एकाउन्टेन्ट अकेला मै. विनाका लि. का मार्च, 2013 को पिछले 5 वर्षों से अंकेक्षक है (अर्थात् कम्पनी अधिनियम, 2013 के आरम्भ होने की तिथि को या उससे पहले), यहां लगातार 5 वर्षों की अवधि में व्यवधान (break) को क्रमावर्तन की आवश्यकता को पूरा करना नहीं माना जाएगा। इस प्रकार से श्री राज विनाका लि. का अंकेक्षण अगले तीन वर्षों

तक चालू रख सकते हैं संक्रमणकालीन (Transitional) प्रभाव के कारण अर्थात् उसी कम्पनी में कुल अवधि 8 वर्ष (5+3) होगी।

उदाहरण (Example) 2 : मै. राज एसोसिएट्स एक चार्टर्ड एकाउन्टेन्ट अंकेक्षण फर्म मार्च, 2013 को पिछले 11 वर्षों से विनाका लि. में अंकेक्षण का कार्य कर रही है। (अर्थात् कम्पनी अधिनियम, 2013 के आरम्भ होने की तिथि को या उससे पहले, यहां लगातार पांच वर्षों की दो अवधियों में व्यवधान क्रमावर्तन की आवश्यकता को पूरा करना नहीं माना जाएगा। इस प्रकार से मै. राज एसोसिएट्स मै. विनाका लि. का अंकेक्षण अगले तीन वर्षों तक चालू रख सकते हैं संक्रमणकालीन (Transitional) प्रभाव के कारण अर्थात् उसी कम्पनी में कुल अवधि 14 वर्ष होगी।

विद्यार्थी उपरोक्त उदाहरण को उदाहरणात्मक सारणी के साथ जोड़ सकते हैं जिसमें अकेले अंकेक्षक के साथ-साथ अंकेक्षण के क्रमावर्तन (Rotation) की व्याख्या की गई है जो 7.3.2 अर्थात् कम्पनियों द्वारा अंकेक्षकों की अवधि समाप्त होने पर क्रमावर्तन का तरीका, के बाद दी गई है।

3. इस बात का भी प्रावधान है कि कम्पनी द्वारा अंकेक्षक को हटाने के अधिकार पर या अंकेक्षक द्वारा त्याग-पत्र देने के अधिकार पर प्रतिकूल प्रभाव (Prejudice) न पड़े।
4. इस अधिनियम के प्रावधानों के अनुसार कम्पनी के सदस्य प्रस्ताव पारित कर सकते हैं इस बात का प्रावधान करने के लिए कि—
 - (a) इसके द्वारा नियुक्त अंकेक्षण फर्म में अंकेक्षण करने वाले साझेदार और उसके दल को उन अन्तरालों पर क्रमावर्त (Rotate) किया जाएगा जैसा सदस्य प्रस्ताव द्वारा निर्णय करें; या
 - (b) अंकेक्षण एक से अधिक अंकेक्षकों द्वारा किया जाएगा।
5. केन्द्र सरकार नियमों के द्वारा ढंग निर्धारित कर सकती है जिसमें कम्पनी अपने अंकेक्षकों को क्रमावर्त (Rotate) कर सकेगी।

7.3.2 कम्पनियों द्वारा अंकेक्षकों को क्रमावर्त (Rotate) करने का ढंग उसकी अवधि समाप्त होने के बाद (Manner of Rotation of Auditors by the Companies on Expiry of their Term): कम्पनी (अंकेक्षण और अंकेक्षक) नियम, 2014 का नियम 6 अंकेक्षकों के क्रमावर्तन का ढंग निर्दिष्ट करता है उनकी अवधि समाप्त होने पर, जो निम्नलिखित है :

- (1) अंकेक्षण सीमान्त निदेशक मण्डल को व्यक्तिगत अंकेक्षक या एक अंकेक्षण फर्म की सिफारिश करेगी जो पदधारी अंकेक्षक की अवधि समाप्त होने पर उसका स्थान लेगा या लेगी;
- (2) जहां एक कम्पनी के लिए अंकेक्षण समिति गठित करना आवश्यक है, वहां निदेशक मण्डल ऐसी समिति की सिफारिश पर विचार करेगा और अन्य मामलों में निदेशक मण्डल स्वयं अंकेक्षक के क्रमावर्तन के मामले पर विचार करेगा और वार्षिक साधारण सभा में सदस्यों द्वारा अगले अंकेक्षक की नियुक्ति की सिफारिश करेगा।
- (3) अंकेक्षकों के क्रमावर्तन के उद्देश्य के लिए—
 - (i) एक अंकेक्षक की दशा में (चाहे अकेला या अंकेक्षण फर्म) उस अवधि, जिसके लिए उस व्यक्ति या फर्म ने अधिनियम के लागू होने से पहले पद धारण किया था, को

ध्यान में रखा जाएगा लगातार 5 वर्ष या 10 वर्ष की अवधि जैसी भी स्थिति हो, की गणना करने के लिए;

- (ii) आने वाला अंकेक्षक या फर्म नियुक्ति के योग्य नहीं होगा यदि ऐसा अंकेक्षक या ऐसी अंकेक्षण फर्म बाहर जाने वाले अंकेक्षक से या अंकेक्षण फर्म के उसी नेटवर्क से सम्बन्धित था या थी।

स्पष्टीकरण (Explanation) I : इन नियमों के उद्देश्यों के लिए "उसी नेटवर्क" शब्द में वे फर्म सम्मिलित होंगी जो अभी तक या भविष्य में उसी ब्राण्ड नाम, व्यापार नाम या समान नियन्त्रण के अन्तर्गत संचालन या कार्य कर रही हैं।

स्पष्टीकरण (Explanation) II : अंकेक्षकों के क्रमावर्तन (Rotation) के उद्देश्य के लिए—

- (a) लगातार 5 वर्षों की अवधि के लिए व्यवधान क्रमावर्तन की आवश्यकताओं को पूरा करना माना जाएगा।
- (b) यदि एक साझेदार, जो अंकेक्षण फर्म का प्रभारी (Incharge) है और कम्पनी के वित्तीय विवरणों को प्रमाणित करता है, उक्त फर्म से अवकाश ग्रहण करता है और चार्टर्ड एकाउन्टेन्ट की अन्य फर्म में प्रवेश करता है तो ऐसी फर्म भी 5 वर्षों की अवधि के लिए अंकेक्षक की नियुक्ति के लिए अयोग्य होगी।

व्यक्तिगत अंकेक्षकों की दशा में क्रमावर्तन की व्याख्या करते हुए
(Illustration explaining rotation in case of individual auditor)

लगातार पांच वर्षों की संख्या 1 जिसके लिए एक अकेला अंकेक्षक उसी कम्पनी में कार्य कर रहा है [धारा 139(2) के प्रावधान लागू होने के बाद हुई पहली AGM में]	लगातार वर्षों की अधिकतम संख्या जिसके लिए उसे उसी कम्पनी में नियुक्त किया जा सकता है (संक्रमण अवधि सहित)	कॉलम I और II के कारण कुल अवधि जो अंकेक्षक उसी कम्पनी में पूरी करेगा
I	II	III
5 वर्ष (या 5 वर्षों से अधिक)	3 वर्ष	8 वर्ष या अधिक
4 वर्ष	3 वर्ष	7 वर्ष
3 वर्ष	3 वर्ष	6 वर्ष
2 वर्ष	3 वर्ष	5 वर्ष
1 वर्ष	4 वर्ष	5 वर्ष

टिप्पणी (Note)

- अकेले अंकेक्षक में सम्मिलित होंगे अन्य व्यक्तिगत अंकेक्षक या फर्म जिनके नाम या व्यापार चिन्ह या ब्राण्ड ऐसे व्यक्तियों द्वारा प्रयुक्त किए जाते हैं, यदि कोई है।
- लगातार वर्षों का अर्थ सभी पिछले वित्तीय वर्षों से है जिनके लिए अंकेक्षक अकेला अंकेक्षक रहा है जब तक कि व्यवधान (Break) 5 वर्ष या उससे अधिक नहीं रहा है।

अंकेक्षण फर्म की दशा में क्रमावर्तन की व्याख्या करते हुए उदाहरण

(Illustration explaining rotation in case of audit firm)

लगातार पांच वर्षों की संख्या जिसके लिए अंकेक्षण फर्म उसी कम्पनी में कार्य कर रही है [धारा 139(2) के प्रावधान लागू होने के बाद हुई पहली AGM में]	लगातार वर्षों की अधिकतम संख्या जिसके लिए उस फर्म को उसी कम्पनी में नियुक्त किया जा सकता है (संक्रमण अवधि सहित)	कॉलम I और II के कारण कुल अवधि जो अंकेक्षक फर्म उसी कम्पनी में पूरी करेगी।
I	II	III
10 वर्ष (या 10 वर्षों से अधिक)	3 वर्ष	13 वर्ष
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

टिप्पणी (Note) :

- अंकेक्षण फर्म में अन्य फर्में सम्मिलित होंगी जिनके नाम या व्यापार चिन्ह या ब्राण्ड का फर्म या इसका कोई साझेदार उपयोग कर रही है या कर रहा है।
- लगातार वर्षों का अर्थ सभी पिछले वित्तीय वर्षों से होगा जिनके लिए फर्म अंकेक्षक रही है जब तक कि वहां पांच वर्षों या अधिक व्यवधान न हुआ हो।

- (4) Where a company has appointed two or more individual or firms or a combination thereof as joint auditors, the company may follow the rotation of auditors in such a manner that both or all the joint auditors, as the case may be, do not complete their term in the same year.

7.4 अंकेक्षण समिति से सम्बन्धित प्रावधान (Provisions Relating to Audit Committee)

7.4.1 धारा 177 का लागू होना अर्थात् अंकेक्षण समिति का गठन (Applicability of section 177 i.e. Constitution of Audit Committee) : धारा 177 के अन्तर्गत एक कम्पनी के लिए अंकेक्षण समिति का गठन करना आवश्यक है वह अंकेक्षक की इस धारा के अन्तर्गत सभी नियुक्तियों, आकस्मिक रिक्तता सहित ऐसी समिति की सिफारिशों को ध्यान में रखकर की जाएगी।

यह जानना महत्वपूर्ण है कि सूचीबद्ध कम्पनियों के अतिरिक्त निम्नलिखित वर्गों की कम्पनियां एक अंकेक्षण समिति का गठन करेंगी—

- सभी सार्वजनिक कम्पनियां जिनकी चुकता अंशपूंजी ₹ 10 करोड़ या अधिक है;
- सभी सार्वजनिक कम्पनियां जिनका आवर्त ₹ 100 करोड़ या अधिक है;
- सभी सार्वजनिक कम्पनियां जिनके बकाया ऋण या उधार या ऋणपत्र या जमा ₹ 50 करोड़ या अधिक है।

स्पष्टीकरण (Explanation) : चुकता अंशपूंजी या आवर्त या बकाया ऋण या उधार या ऋणपत्र या जमा जैसी भी स्थिति हो, जो पिछला अंकेक्षित स्थिति विवरण की तिथि को विद्यमान थी, को ध्यान में रखा जाएगा इस नियम के लिए।

7.4.2 अंकेक्षकों के चयन और नियुक्ति का ढंग और प्रविधि (Manner and procedure of selection and appointment of auditors) : CAAR 2014 का नियम 3 अंकेक्षक के चयन और नियुक्ति का निम्नलिखित ढंग और उसकी प्रविधि निर्दिष्ट करता है :

- उन कम्पनियों की दशा में जिन्हें धारा 177 के अन्तर्गत अंकेक्षण समिति का गठन करना आवश्यक है, समिति और जहां ऐसी समिति की आवश्यकता नहीं है, निदेशक मण्डल अंकेक्षक की या फर्म की योग्यता और अनुभव, जिसकी नियुक्ति पर विचार किया जाना है, पर विचार करेगा कि क्या ऐसी योग्यता और अनुभव कम्पनी के आकार और आवश्यकताओं के अनुसार है।

बशर्ते कि नियुक्ति पर विचार करते समय, अंकेक्षण समिति या निदेशक मण्डल, जैसी भी स्थिति हो, भारतीय चार्टर्ड एकाउन्टेन्ट संस्थान या अन्य सक्षम अधिकरण या न्यायालय के समक्ष किसी पेशे या व्यवहार से सम्बन्धित आदेश या कार्यवाही प्रस्तावित अंकेक्षक के विरुद्ध लम्बित तो नहीं है।

- अंकेक्षण समिति या निदेशक मण्डल जैसी भी स्थिति हो, कोई भी ऐसी सूचना की मांग प्रस्तावित अंकेक्षक से कर सकता है जो यह उचित समझे।
- उप-नियम (1) की शर्तों को ध्यान में रखते हुए, जहां कम्पनी के लिए अंकेक्षण समिति गठित करना आवश्यक है, समिति अंकेक्षक का या अंकेक्षण फर्म के नाम की मण्डल को सिफारिश करेगी और अन्य मामलों में मण्डल विचार करेगा और सदस्यों द्वारा वार्षिक साधारण सभा में अंकेक्षक की नियुक्ति करने के लिए अंकेक्षक का या अंकेक्षण फर्म के नाम की सिफारिश करेगा।

- (4) यदि मण्डल, अंकेक्षण समिति की सिफारिश से सहमत है तो यह आगे सदस्य द्वारा वार्षिक साधारण सभा में अंकेक्षक की या अंकेक्षण फर्म की नियुक्ति की सिफारिश करेगा।
- (5) यदि निदेशक मण्डल अंकेक्षण समिति की सिफारिशों से सहमत नहीं है तो यह अंकेक्षण समिति को कारण बताते हुए मामले पर पुनः विचार करने के लिए सन्दर्भित करेगा।
- (6) यदि अंकेक्षण समिति मण्डल द्वारा दिए गए कारणों पर विचार करके मूल सिफारिश पर पुनः विचार के लिए सहमत नहीं है तो समिति अपनी असहमति के कारण को रिकॉर्ड करके अपनी सिफारिशों को वार्षिक साधारण सभा में सदस्यों द्वारा विचार करने के लिए भेज देगी; और यदि मण्डल अंकेक्षण समिति की सिफारिशों से सहमत है तो यह मामले को सदस्यों द्वारा वार्षिक साधारण सभा में विचार करने के लिए प्रस्तुत करेगा।
- (7) वार्षिक साधारण सभा में नियुक्त अंकेक्षक उस सभा के समाप्त होने से छठी वार्षिक साधारण सभा की समाप्ति तक अपने पद पर बना रहेगा, सभा जिसमें नियुक्ति की गई है, उसकी गिनती पहली सभा के रूप में की जाएगी। बशर्ते कि ऐसी नियुक्ति को छठी साधारण वार्षिक सभा तक से वार्षिक साधारण सभा में पुष्टि करनी होगी, एक साधारण सभा में प्रस्ताव पारित करके।

स्पष्टीकरण (Explanation): इस नियम के उद्देश्यों के लिए यहां यह स्पष्ट किया जाता है कि यदि कम्पनी के सदस्यों द्वारा नियुक्ति की पुष्टि नहीं की जाती है तो निदेशक मण्डल अन्य अंकेक्षक या अंकेक्षण फर्म को अंकेक्षक के पद के लिए नियुक्ति करेगा अधिनियम में निर्दिष्ट प्रविधि के अनुसार।

7.5 अंकेक्षकों का पारिश्रमिक (Auditor's Remuneration)

अधिनियम के धारा 142 के अनुसार एक कम्पनी के अंकेक्षक का पारिश्रमिक इसकी साधारण सभा में या उसमें निर्धारित अन्य तरीके से निर्धारित किया जाएगा, परन्तु पहले अंकेक्षक का पारिश्रमिक निदेशक मण्डल तय कर सकता है। इससे आगे, पारिश्रमिक में अंकेक्षक को देय फीस के अतिरिक्त अंकेक्षक द्वारा किया गया व्यय सम्मिलित है, यदि कोई है, कम्पनी के अंकेक्षण के सम्बन्ध में और उसे दी गई अन्य सुविधा के लिए, परन्तु इसमें उसके द्वारा कम्पनी की प्रार्थना पर की गई अन्य सेवा के लिए दिया गया कोई अन्य पारिश्रमिक सम्मिलित नहीं है। इसलिए यह स्पष्ट किया जाता है कि अंकेक्षक के पारिश्रमिक में अंकेक्षक को दी गई कोई अन्य सुविधा भी सम्मिलित होगी।

7.6 अंकेक्षकों को हटाना (Removal of Auditors)

7.6.1 अवधि समाप्त होने से पहले अंकेक्षक को हटाना (Removal of Auditor before Expiry of Term): धारा 140(1) के अनुसार धारा 139 के अन्तर्गत नियुक्त अंकेक्षक को उसकी अवधि समाप्त होने से पहले केवल कम्पनी द्वारा विशेष प्रस्ताव पारित करने हटाया जा सकता है, CAAR 2014 के नियम 7 के अनुसार केन्द्रीय सरकार की पूर्व अनुमति प्राप्त करके।

- (1) अंकेक्षक को हटाने के लिए आवेदन फॉर्म AD T-2 में किया जाएगा और फीस के साथ जैसाकि इस उद्देश्य के लिए कम्पनी (पंजीकरण कार्यालय और फीस) नियम, 2014 में निर्दिष्ट है।
- (2) केन्द्र सरकार को आवेदन मण्डल द्वारा पारित प्रस्ताव के 30 दिन के अन्दर किया जाएगा।
- (3) कम्पनी विशेष प्रस्ताव पारित करने के लिए साधारण सभा केन्द्र सरकार की अनुमति प्राप्त होने के 60 दिन के अन्दर करेगी।

यह स्मरण करना महत्वपूर्ण है कि अंकेक्षक को अवधि समाप्त होने से पहले हटाने के लिए कोई कार्यवाही करने से पहले सम्बन्धित अंकेक्षक को सुनवाई का उचित अवसर दिया जाना चाहिए।

7.6.2 अवकाश ग्रहण करने वाले अंकेक्षक के सिवाय अंकेक्षक की नियुक्ति (Appointment of Auditor other than retiring Auditor) : धारा 140 हटाए गए अवकाश ग्रहण करने वाले अंकेक्षक के सिवाय अंकेक्षक की नियुक्ति की प्रविधि निर्धारित करती है :

- (1) एक वार्षिक साधारण सभा में अवकाश ग्रहण करने वाले अंकेक्षक के अलावा एक व्यक्ति को अंकेक्षण के पद पर नियुक्त करने के प्रस्ताव के लिए या यह स्पष्ट रूप से व्यक्त करने के लिए कि अवकाश ग्रहण करने वाले अंकेक्षक को नियुक्त नहीं किया जाएगा विशेष सूचना की आवश्यकता होगी। सिवाय जहां अवकाश ग्रहण करने वाले अंकेक्षक ने 5 वर्षों की लगातार अवधि या जैसी भी स्थिति हो, 10 वर्ष की अवधि जैसा कि धारा 139 की उपधारा (2) में प्रावधान है।
- (2) ऐसी सूचना प्राप्त होने पर कम्पनी उसी समय उसकी एक प्रति अवकाश ग्रहण करने वाले अंकेक्षक को भेजेगी।
- (3) जहां ऐसे प्रस्ताव को सूचना दी गई और अंकेक्षक उसके सम्बन्ध में लिखित प्रतिवेदन देता है जो एक उचित लम्बाई से अधिक न हो, तथा कम्पनी से प्रार्थना करता है कि उसके विवरण को सदस्यों को सूचित कर दिया जाए तो कम्पनी सदस्यों को दिए प्रस्ताव के नोटिस में उसके विवरण के प्राप्त होने की बात का उल्लेख करेगी (जब तक कि प्रतिवेदन अत्यन्त देरी से प्राप्त न हुआ हो) तथा उसके विवरण की एक प्रति सदस्यों को भेजेगी जिसको सभा का नोटिस भेजा जाता है, भले ही कम्पनी द्वारा विवरण प्राप्त होने के पूर्व अथवा पश्चात्। यदि प्रतिवेदन की एक प्रति सदस्यों को नहीं भेजी जाती है जैसा कि बताया गया है उसके अत्यन्त देरी से मिलने के कारण या कम्पनी की भूल के कारण तो अंकेक्षक (मौखिक रूप से सुनवाई के अधिकार को सुरक्षित रखते हुए) अपेक्षा करता है कि कथन से सभा के सामने रखा जाए।

बशर्ते कि यदि प्रतिवेदन की एक प्रति, जैसा पहले बताया गया था, न भेजी गयी हो तो उसकी एक प्रति रजिस्ट्रार के यहां फाइल की जाएगी।

7.7 अंकेक्षण की संख्या पर सीमा (Ceiling on Number of Audits)

जैसाकि पहले उल्लेख किया गया है कि एक अंकेक्षक को नियुक्ति देने से पहले, कम्पनी को उससे एक प्रमाण-पत्र अवश्य प्राप्त कर लेना चाहिए कि यदि नियुक्ति की जाएगी इसके परिणामस्वरूप सम्बद्ध अंकेक्षक द्वारा कम्पनी अंकेक्षण कम्पनी अधिनियम, 2013 की धारा 141(3)(g) में निर्दिष्ट सीमा से अधिक तो नहीं हो जाएंगे जो यह निर्दिष्ट करता है कि एक व्यक्ति जो कहीं और पूर्णकालिक नियोजन में है या एक व्यक्ति या एक फर्म का साझेदार अंकेक्षक के रूप में नियुक्त है, यदि ऐसा व्यक्ति या साझेदार उस नियुक्ति या पुनः नियुक्ति की तिथि को अंकेक्षक के रूप में 20 कम्पनियों से अधिक कम्पनियों में अंकेक्षक है, वह कम्पनी में अंकेक्षक के पद पर नियुक्त करने के योग्य नहीं होगा।

अंकेक्षकों की एक फर्म के मामले में आगे व्यवस्था की गई है कि कम्पनियों की निर्दिष्ट संख्या का अर्थ होगा फर्म के ऐसे प्रत्येक साझेदार के लिए निर्दिष्ट कम्पनियों की संख्या जो कहीं पूर्ण रोजगार में नहीं है।

यह 20 कम्पनियों के अंकेक्षक की सीमा प्रति व्यक्ति है। 3 साझेदारों वाली एक अंकेक्षण फर्म की दशा में सर्वांगीण सीमा $3 \times 20 = 60$ कम्पनियां होगी जिनमें से 30 से अधिक कम्पनियों की चुकता पूंजी ₹ 25 लाख से अधिक नहीं होनी चाहिए। कभी-कभी एक चार्टर्ड एकाउन्टेन्ट अनेक अंकेक्षण फर्मों में साझेदार या स्वामी होता है। ऐसी दशा में वे सभी फर्म जिनमें वह साझेदार या स्वामी है तो कुल मिलाकर उसके नाम पर 20 कम्पनी अंकेक्षणों का अधिकार दिया जा सकेगा। साथ ही बड़ी कम्पनियों के अंकेक्षण की अधिकतम सीमा रहेगी, वे 20 अंकेक्षणों को कैसे विभाजित करते हैं यह उनका अपना मामला है।

केस अध्ययन (Case Study)

ABC & Co. एक अंकेक्षण फर्म है जिसमें चार्टर्ड एकाउन्टेन्ट्स श्री A, श्री B और श्री C साझेदार हैं। श्री A, श्री B और श्री C अंकेक्षक के रूप में क्रमशः 4, 6 और 10 कम्पनियों में काम कर रहे हैं।

- (i) **ABC & Co.** के नाम से शेष अधिकतम अंकेक्षणों को संख्या बताइए।
 (ii) व्यक्तिगत अंकेक्षकों अर्थात् श्री A, श्री B और श्री C की शेष अधिकतम अंकेक्षणों की संख्या बताइए।

केस के तथ्य (Fact of the Case) : इस मामले में श्री A 4 कम्पनियों में अंकेक्षक है, जबकि श्री B के पास 6 कम्पनियां और श्री C के पास 10 कम्पनियां हैं। कुल मिलाकर तीनों अंकेक्षकों के पास 20 अंकेक्षण हैं।

प्रावधान और स्पष्टीकरण (provisions and Explanations) : कम्पनी अधिनियम, 2013 की धारा 141(3)(g) के अनुसार निम्नलिखित व्यक्ति अंकेक्षक नियुक्त होने के योग्य नहीं हैं अर्थात् एक व्यक्ति जो कहीं पूर्णकालिक रोजगार में है; या एक व्यक्ति या फर्म का एक साझेदार जो अंकेक्षक के रूप में नियुक्ति धारण किए हुए है, यदि ऐसा व्यक्ति या साझेदार ऐसी नियुक्ति या पुनः नियुक्ति की तिथि को अंकेक्षक के रूप में 20 कम्पनियों में अंकेक्षक है।

धारा 141(3)(g) के अनुसार यह 20 कम्पनी अंकेक्षक की सीमा प्रति व्यक्ति है, एक फर्म की दशा में जिसमें तीन साझेदार हैं, सर्वांगीण सीमा $3 \times 20 = 60$ कम्पनी अंकेक्षण होगी। कभी-कभी एक चार्टर्ड एकाउन्टेन्ट कई अंकेक्षण फर्मों में साझेदार होता है। ऐसे मामले में सभी फर्म जिनमें वह साझेदार है मिलकर उसकी ओर से 20 कम्पनी अंकेक्षणों की अधिकारी होगी।

निष्कर्ष (Conclusion)

- (i) इसलिए, **ABC & Co.** अंकेक्षक के रूप में 40 और अधिक कम्पनियों में नियुक्ति धारण कर सकती है।

$$\text{फर्म को उपलब्ध अंकेक्षणों की संख्या} = 20 \times 3 = 60$$

व्यक्तिगत रूप से साझेदारों के पास पहले से

$$\text{अंकेक्षणों की कुल संख्या} = 4 + 6 + 10 = 20$$

$$\text{फर्म को मिलने वाली अंकेक्षणों की संख्या} = 40$$

- (ii) उपरोक्त प्रावधान के सन्दर्भ में एक अंकेक्षक और अधिक अंकेक्षण ले सकता है = धारा 141(3)(g) के अनुसार सीमा - पहले से धारित की गई अंकेक्षणों की संख्या। अतः (1) श्री A अधिक कम्पनी अंकेक्षण धारण कर सकता है $20 - 4 = 16$, (2) श्री B अधिक कम्पनी अंकेक्षण धारण कर सकता है $20 - 6 = 14$ और (3) श्री C अधिक कम्पनी अंकेक्षण धारण कर सकता है $20 - 10 = 10$ ।

परिषद् की सामान्य मार्गदर्शिका, 2008 (अध्याय VIII) चार्टर्ड एकाउन्टेन्ट अधिनियम, 1949 की सारणी-II के वाक्य (ii) द्वारा प्रदत्त शक्तियों का प्रयोग करते हुए ICAI की परिषद् एतद्वारा निर्दिष्ट करती है कि संस्था का प्रैक्टिसिंग सदस्य पेशेवर दुराचरण का दोषी माना जाएगा यदि वह किसी भी समय कम्पनी अधिनियम, 1956 की धारा 324 और/या 326 के अन्तर्गत निर्दिष्ट अंकेक्षणों की संख्या से अधिक नियुक्ति का धारक पाया गया।

बशर्ते कि प्रैक्टिसिंग चार्टर्ड एकाउन्टेन्ट फर्म की दशा में अंकेक्षणों की संख्या फर्म के प्रति साझेदार के सन्दर्भ में होगी।

बशर्ते इससे आगे जहां चार्टर्ड एकाउन्टेन्ट फर्म या कोई या साझेदार किसी अन्य चार्टर्ड एकाउन्टेन्ट फर्म या फर्मों का साझेदार है तो ऐसे कार्यों की कुल संख्या जो ऐसे चार्टर्ड एकाउन्टेन्ट के सम्बन्ध में सभी फर्मों द्वारा तथा उसके द्वारा स्वीकार की जा सकती है, कुल मिलाकर अंकेक्षण कार्यों की कुल संख्या से अधिक नहीं होगी। पुनः बशर्ते कि जहां प्रैक्टिसिंग चार्टर्ड एकाउन्टेन्ट को किसी फर्म या फर्मों का कोई सदस्य अपनी व्यक्तिगत क्षमता में या अपनी एकल स्वामित्व फर्म के नाम में एक या अधिक अंकेक्षण कार्यों को स्वीकार करता है तो ऐसे कार्यों की कुल संख्या में सभी फर्मों द्वारा तथा उसके द्वारा स्वीकार की जा सकती है, कुल मिलाकर अंकेक्षण कार्यों की निर्दिष्ट संख्या से अधिक नहीं होगी।

पुनः बशर्ते कि जहां प्रैक्टिसिंग चार्टर्ड एकाउन्टेन्ट्स की किसी फर्म या फर्मों का कोई सदस्य अपनी व्यक्तिगत क्षमता में या अपनी एकल स्वामित्व फर्म के नाम में एक या अधिक अंकेक्षण कार्यों को स्वीकार करता है तो ऐसे कार्यों की कुल संख्या जो ऐसे चार्टर्ड एकाउन्टेन्ट के सम्बन्ध में सभी फर्मों द्वारा तथा उसके द्वारा स्वीकार की जा सकती है, कुल मिलाकर अंकेक्षण कार्यों की निर्दिष्ट संख्या से अधिक नहीं होगी।

- (1) अंकेक्षण कार्यों की निर्दिष्ट संख्या की गणना करते समय :
 - (a) कार्यों की संख्या, जो वह या उसकी फर्म के किसी साझेदार ने स्वीकार की है चाहे अकेले व्यक्तिगत रूप में या किसी प्रैक्टिसिंग चार्टर्ड एकाउन्टेन्ट या एक चार्टर्ड एकाउन्टेन्ट की फर्म के साथ, को ध्यान में रखा जाएगा।
 - (b) अंकेक्षण कार्य स्वीकार करने की तिथि पर एक फर्म के साझेदारों की संख्या को ध्यान में रखा जाएगा।
 - (c) कहीं और कार्य करने वाले पूर्णकालिक रोजगार में चार्टर्ड एकाउन्टेन्ट को ध्यान में नहीं रखा जाएगा।
- (2) एक प्रैक्टिसिंग चार्टर्ड एकाउन्टेन्ट और प्रैक्टिसिंग चार्टर्ड एकाउन्टेन्ट की फर्म उसके द्वारा या चार्टर्ड एकाउन्टेन्ट की फर्म के द्वारा या फर्म के किसी साझेदार द्वारा अपने व्यक्तिगत नाम या अन्य फर्म की साझेदार की क्षमता में स्वीकार अंकेक्षण कार्यों की सूची बनाएगी जहां तक सम्भव हो निर्दिष्ट तरीके से।

कर अंकेक्षण कार्य भार की सीमा (Ceiling on tax audit assignments) : कर अंकेक्षण कार्यभार की निर्दिष्ट संख्या जो कि एक अंकेक्षक व्यक्तिगत रूप में या चार्टर्ड एकाउन्टेन्ट की किसी फर्म के साझेदार के रूप में स्वीकार कर सकता है वह 60 है। सन् 2014 से यह सीमा 45 से बढ़ाकर 60 कर दी गई थी। ICAI ने यह अधिसूचित किया है कि एक प्रैक्टिसिंग चार्टर्ड एकाउन्टेन्ट को पेशेवर दुराचार का दोषी माना जाएगा यदि वह एक वित्तीय वर्ष में आयकर अधिनियम की धारा 44AB के अन्तर्गत कर अंकेक्षण कार्य भार की निर्दिष्ट सीमा से अधिक संख्या में कार्यभार स्वीकार करता है।

7.8 अंकेक्षकों की शक्तियां और कर्तव्य (Powers and Duties of Auditors)

7.8.1 अंकेक्षकों की शक्तियां/अधिकार (Powers/Rights of Auditors) :

- (a) पुस्तकों आदि तक पहुंच का अधिकार (Right of access to books, etc.) : एक कम्पनी अंकेक्षक को सभी उचित समय कम्पनी की लेखा पुस्तकों तथा प्रमाणों तक पहुंचने का पूर्ण अधिकार है चाहे उसको प्रधान कार्यालय में रखा जाए या कहीं और तथा उसको

कम्पनी के अधिकारियों (officer) से ऐसे प्रपत्र तथा सूचना स्पष्टीकरण आदि का पाने का पूरा अधिकार है जो वह आवश्यक समझे, अंकेक्षक के रूप में अपने कर्तव्यों के निष्पादन हेतु [धारा 143(1)]।

यह नोट किया जा सकता है कि अधिनियम की धारा 2(59) के अनुसार अधिकारी शब्द में निदेशक, प्रबन्धक या मुख्य प्रबन्धकीय कर्मचारी या कोई व्यक्ति जिसके निर्देशन में निदेशक मण्डल या एक या अधिक निदेशक कार्य करने के अभ्यस्त हैं।

वाक्यांश पुस्तकें, खाते तथा प्रमाणक में शामिल हैं सभी पुस्तकें जो खातों पर कोई प्रभाव डालती हैं या डाल सकती हैं चाहे ये सामान्य वित्तीय पुस्तकें हों या वैधानिक अथवा सांख्यिकीय पुस्तकें; स्मरणात्मक पुस्तकें जैसे स्टॉक पुस्तकें, लागत रिकॉर्ड तथा इसी प्रकार की पुस्तकों को भी अंकेक्षक देख सकता है। इसी तरह प्रमाणक शब्द में सम्मिलित हैं ऐसे कोई या सभी पत्र व्यवहार जो किसी भी तरह के खातों की शुद्धता के प्रमाणन के काम आ सकें। अतः पहुंच का अधिकार केवल लेखा पुस्तकों तक ही सीमित नहीं है तथा यह अंकेक्षक को निर्धारित करना है कि कौन-सा रिकॉर्ड या प्रपत्र अंकेक्षण के उद्देश्य हेतु आवश्यक है।

साथ ही पहुंच का अधिकार केवल पंजीकृत या मुख्य कार्यालय में रखे गए रिकॉर्डों तक सीमित नहीं है जहां तक ऐसी कम्पनी का मामला है जिनकी शाखाएं हैं, यह अधिकार शाखाओं के रिकॉर्डों पर भी लागू होता है यदि अंकेक्षक उन तक पहुंचना आवश्यक समझता है [धारा 143(8)]।

पुनः एक कम्पनी के अंकेक्षक को, जो सूत्रधारी कम्पनी है, इसकी सहायक कम्पनी का रिकॉर्ड तक पहुंच का अधिकार है जहां तक इसका सम्बन्ध कम्पनी के वित्तीय विवरणों को सहायक कम्पनी के लेखों से संघटित करना है [धारा 143(1)]।

केस अध्ययन (Case Study)

31 मार्च, 2014 को समाप्त होने वाले वर्ष के लिए एक सीमित कम्पनी का अंकेक्षण करते समय अंकेक्षक सूक्ष्म पुस्तकों को सन्दर्भ करना चाहता था निदेशक मण्डल ने अंकेक्षक को ऐसा करने से मना कर दिया।

प्रावधान और स्पष्टीकरण (Provisions and Explanation) : कम्पनी अधिनियम, 2013 की धारा 143 अंकेक्षक को शक्ति प्रदान करती है कि प्रत्येक अंकेक्षक कम्पनी के सभी समय पुस्तकों और लेखों तथा वैधानिक पुस्तकों सहित जैसे सूक्ष्म पुस्तिका, स्थायी सम्पत्ति रजिस्टर आदि तक पहुंचने की अंकेक्षण का निष्पादन करने हेतु, कम्पनी की कार्यवाही का सत्यापन करने के लिए और कम्पनी के कुछ लेनदेनों का प्रमाणन और सत्यापन करने के लिए अंकेक्षक के लिए कम्पनी के अंशधारियों और/या निदेशकों के निर्णयों का सन्दर्भ करना आवश्यक होता है।

इसलिए अंकेक्षक के लिए सूक्ष्म पुस्तकों का सन्दर्भ करना आवश्यक है। इसकी अनुपस्थिति में अंकेक्षक कम्पनी के कुछ लेनदेनों का समाधान/सत्यापन न कर सके।

निष्कर्ष (Conclusion) : यदि निदेशकों ने सूक्ष्म पुस्तकें प्रस्तुत करने से मना कर दिया है तो अंकेक्षक अपने कार्य का विस्तार कर सकता है और अपनी अंकेक्षण रिपोर्ट को उचित रूप से मर्यादित कर सकता है।

- (b) अधिकारी से सूचना और स्पष्टीकरण प्राप्त करने का अधिकार (Right of obtain information and Explanation from Officers) : अंकेक्षक का अधिकारियों से ऐसी सूचना या स्पष्टीकरण पाने का अधिकार जिसको वह एक अंकेक्षक के रूप में अपने कर्तव्यों के पूरा करने के लिए आवश्यक समझता है काफी व्यापक या महत्वपूर्ण अधिकार है। ऐसे अधिकार के होने पर अंकेक्षक किसी अन्य कम्पनी, फर्म या व्यक्ति से निदेशकों आदि के द्वारा वसूल की गई राशि के विवरण प्राप्त करने में समर्थ नहीं हो सकेगा तथा कम्पनी से निदेशकों द्वारा प्राप्त की गई मुद्रा के अतिरिक्त अन्य रूप में किसी लाभ के बारे में पता नहीं लगा सकेगा, जिनका पता केवल पुस्तकों के निरीक्षण से नहीं लगाया जा सकता। यह अंकेक्षक का कार्य है कि वह उन मामलों पर निर्णय ले जिनके सम्बन्ध में उनकी सूचना तथा स्पष्टीकरण की आवश्यकता है। जब उसके द्वारा मांगी गई सूचना उसे नहीं दी जाती है या पुस्तकों आदि तक उसको पहुंचने की मनाही की जाती है तो उसका एकमात्र उपचार है कि सदस्यों को रिपोर्ट करे कि वह सभी सूचना तथा स्पष्टीकरण प्राप्त नहीं कर सका है, जिसकी उसको आवश्यकता थी या अंकेक्षक के रूप में अपना कर्तव्य पूरा करने के लिए आवश्यक थे।
- (c) साधारण सभा की सूचना प्राप्त करने और सभा में उपस्थित रहने का अधिकार (Right to receive notices and to attend general meeting) : कम्पनी के अंकेक्षकों को कम्पनी की किसी भी साधारण सभा की सूचना प्राप्त करने और उसमें उपस्थित रहने का अधिकार है (अधिकार केवल उन सभाओं तक सीमित नहीं है जिनमें उनके द्वारा अंकेक्षित खातों पर विचार किया जाता है) साथ ही उसको साधारण सभाओं से सम्बद्ध सभी टिप्पणियों तथा अन्य सम्प्रेषणों को पाने का ठीक वैसा ही अधिकार है जैसे कि सदस्यों को तथा सभा के व्यवसाय के किसी भी भाग में साधारण सभा में उसकी सुनवाई का पूरा अधिकार प्राप्त है जो अंकेक्षक के रूप में उससे सम्बन्ध रखती है। (धारा 146)।
- अंकेक्षक का किसी साधारण सभा में उपस्थित रहने तथा सुनवाई का अधिकार मात्र आज्ञा पालन है। उसका वह कर्तव्य नहीं है कि वह सभा में उपस्थित हो तथा विचार-विमर्श में भाग ले, साथ ही ऐसा अधिकार केवल सदस्यों की सभा तक चल सकता है कि न कि निदेशकों की सभाओं तक। नियमानुसार अंकेक्षक के लिए यह जरूरी नहीं है कि अपवादात्मक परिस्थितियों को छोड़कर अपने अधिकार को लागू करे जैसे जहां उसके पास यह विश्वास करने का पर्याप्त कारण है कि निदेशक अंशधारियों में जानबूझकर एक गम्भीर वित्तीय स्थिति को छिपा रहे हैं या अंकेक्षण रिपोर्ट में किन्हीं टिप्पणियों को गलत तरीके से प्रस्तुत किए जाने की सम्भावना है। इसी तरह अंकेक्षक को यह सलाह दी जाती है कि वह इस विचार के साथ सभा में उपस्थित रहे कि अंशधारियों के सामने ऐसे किसी मामले को रख सके जो रिपोर्ट पर हस्ताक्षर करने के बाद उसकी जानकारी में आया है और यदि उसे इनकी जानकारी रिपोर्ट लिखते समय ज्ञात होती तो वह अपनी रिपोर्ट उसी प्रकार से लिखता या जहां खाता में परिवर्तन रिपोर्ट लिखने के पश्चात किया गया हो। परन्तु यह ध्यान में रखना चाहिए कि अंकेक्षक अपनी रिपोर्ट में किसी भूल के लिए या खातों में किसी गलती के लिए केवल मौखिक बयान देकर या वार्षिक साधारण सभा में सदस्यों को स्पष्टीकरण देकर अपने दायित्व से नहीं बच सकता। उसकी अंकेक्षण रिपोर्ट अपने आप से स्पष्ट, अभ्रामक तथा पूर्ण होनी चाहिए।

- (d) उसके द्वारा जांच किए गए लेखों पर सदस्यों को रिपोर्ट करने का अधिकार (Right to report to the members of the company on the accounts examined by him) : अंकेक्षक अपने द्वारा जांच किए गए लेखों व अन्य वित्तीय विवरणों पर जो इस अधिनियम के अन्तर्गत कम्पनी की साधारण सभा में प्रस्तुत किए जाने आवश्यक हैं, अपनी रिपोर्ट कम्पनी के सदस्यों का देगा। रिपोर्ट, अधिनियम के प्रावधानों, लेखांकन व अंकेक्षण मानकों और इस अधिनियम के या उसके अन्तर्गत बनाए गए किसी नियम के अन्तर्गत अंकेक्षण रिपोर्ट में सम्मिलित किए जाने वाले विषयों या इस धारा के अन्तर्गत दिए गए किसी आदेश को ध्यान में रखते हुए और उसकी सर्वोत्तम सूचना और जानकारी के अनुसार यह वर्णन करेगी कि उपरोक्त लेखे, वित्तीय विवरण वित्तीय वर्ष के अन्त में इसकी स्थिति के बारे में और वर्ष के लिए इसकी लाभ या हानि और नगदी प्रवाह की और ऐसे विषयों की जो निर्दिष्ट किए जाएं सत्य और उचित स्थिति प्रकट करते हैं।
- (e) पूर्वाधिकार का अधिकार (Right to Lien) : कानून के सामान्य सिद्धान्तों की शर्तों में कोई भी व्यक्ति जिसमें दूसरे व्यक्ति की सम्पत्ति पर कानूनी अधिकार (Lawful Possession) है जिस पर उसने कार्य किया है तो वह उस सम्पत्ति को तब तक ऐसे रख सकता है जब तक उसे उसका पारिश्रमिक प्राप्त न हो जाए। इस आधारिका के आधार पर अंकेक्षक कम्पनी की पुस्तकों और प्रपत्रों पर (जो उसके ग्राहक ने उसे सौंपे थे) पूर्वाधिकार का प्रयोग कर सकता है अपने द्वारा उन पुस्तकों पर किया गया कार्य के बदले में। इंग्लैण्ड और वेल्स की चार्टर्ड एकाउन्टेन्ट संस्थान ने भी इसी प्रकार का मत व्यक्त किया है :
- प्रपत्रों पर उस ग्राहक का स्वामित्व होना चाहिए जो ऋणी है;
 - प्रपत्र ग्राहक के अधिकार द्वारा उसके नियन्त्रण में आने चाहिए। वे अनियमित या अवैधानिक तरीके से प्राप्त न किए गए हों। एक कम्पनी ग्राहक की दशा में, उन्हें निदेशक मण्डल के अधिकार से प्राप्त किया गया हो।
 - अंकेक्षक उन प्रपत्रों को केवल उस स्थिति में रोक सकता है जब उसने उन पर कोई काम किया हो।
 - केवल वे ही प्रपत्र रोके जा सकते हैं जो उस कार्य से सम्बन्धित हैं जिनका पारिश्रमिक नहीं दिया गया है।

अधिनियम की धारा 128 के अन्तर्गत लेखा पुस्तकें कम्पनी के पंजीकृत कार्यालय पर रखी जानी चाहिए। ये प्रावधान साधारणतः अंकेक्षक द्वारा पुस्तकों को अधिकार में लेना अव्यावहारिक बनाता है। कम्पनी अंकेक्षकों को उचित सुविधा प्रदान करती है जिससे निदेशक और अन्य अधिकृत व्यक्ति अधिनियम के अन्तर्गत लेखा पुस्तकों का निरीक्षण कर सकें। मामले पर समग्र रूप से विचार करने के बाद यह लगता है कि कानूनी रूप से अंकेक्षक पूर्वाधिकार के अधिकार का उपयोग कर सकता है, परन्तु अधिकांशतः कानूनी और व्यावहारिक लगता है। उसके कार्य प्रपत्र उसकी अपनी सम्पत्ति है, अतः पूर्वाधिकार का प्रश्न ही नहीं उठता।

ICAI द्वारा अंकेक्षण प्रपत्रीकरण (व्याख्यात्मक सन्देश A-25) जारी अंकेक्षण मानक (SA) 230, "गुणवत्ता नियन्त्रण पर मानक (SQC) 1, "फर्मों के लिए गुणवत्ता नियन्त्रण जो ऐतिहासिक वित्तीय सूचना और अन्य आश्वासन और सम्बन्धित सेवानियुक्ति का अंकेक्षण और समीक्षा का निष्पादन करते हैं, के अनुसार जब तक कानून या विनियम में कोई विपरीत आशय न हो अंकेक्षण प्रपत्रीकरण अंकेक्षण की सम्पत्ति है। वह अपनी इच्छा पर अंकेक्षण प्रपत्र के किसी भाग से या उसके सारांश को अपने ग्राहकों

को उपलब्ध करा सकता है बशर्ते कि ऐसा प्रकटीकरण निष्पादित कार्य की वैधता को कम न कर दे और आश्वासन नियुक्ति की दशा में अंकेक्षक की या उसके कर्मचारियों की स्वतन्त्रता को प्रभावित न करे।

7.8.2 भारत के नियन्त्रक और महालेखा परीक्षक की शक्तियां/अधिकार (Powers/Rights of Comptroller and Auditor-General of India) : एक सरकारी कम्पनी की दशा में भारत का नियन्त्रक और महालेखा परीक्षक (काग CAG) धारा 139 (7) (5) के अन्तर्गत अर्थात् प्रथम अंकेक्षक या बाद का अंकेक्षक नियुक्त करेगा। इस अध्याय के आरम्भ में विवेचित किया गया था और ऐसे अंकेक्षक को सरकारी कम्पनी के अंकेक्षण का ढंग निर्देशित करेगा, इस पर इस तरह से नियुक्त अंकेक्षक, अंकेक्षण रिपोर्ट की एक प्रति भारत के नियन्त्रक और महालेखा परीक्षक को देगा जिसमें अन्य बातों के अतिरिक्त सम्मिलित होंगे काग (CAG) द्वारा दिए गए निर्देश, उन पर की गई कार्यवाही और कम्पनी के लेखों और वित्तीय विवरणों पर इसका प्रभाव। भारत का नियन्त्रक और महालेखा परीक्षक को अंकेक्षण रिपोर्ट के प्राप्त होने के 60 दिन के अन्दर अधिकार होगा :

- (a) **अनुपूरक अंकेक्षण कराना (Conduct a supplementary audit) :** कम्पनी के वित्तीय विवरणों का अपने द्वारा अधिकृत व्यक्ति या व्यक्तियों से अनुपूरक अंकेक्षण कराना और ऐसे अंकेक्षण के उद्देश्यों के लिए उक्त किसी व्यक्ति या व्यक्तियों को ऐसे विषयों पर ऐसी सूचना या अतिरिक्त सूचना और ऐसे प्रारूप में, जैसा काग (CAG) निर्देश दे और;
- (b) **ऐसी रिपोर्ट पर टिप्पणी या अनुपूरक रिपोर्ट (Comment upon or supplement such audit report) :** बशर्ते कि काग (CAG) द्वारा अंकेक्षण रिपोर्ट पर की गई टिप्पणी या अनुपूरक रिपोर्ट की प्रति धारा 136(1) के अन्तर्गत अंकेक्षित वित्तीय विवरण की प्रति पाने का अधिकारी है अर्थात् कम्पनी के प्रत्येक सदस्य, ऋणपत्रधारियों के प्रत्येक न्यासी को और ऐसे सभी व्यक्तियों को, ऐसे सदस्यों या न्यासियों को छोड़कर, जो इस प्रकार से अधिकारी हैं और साधारण वार्षिक सभा के आगे उसी समय और अंकेक्षण रिपोर्ट के ढंग से प्रस्तुत की जाए।

परीक्षण अंकेक्षण (Test Audit) : पुनः अंकेक्षण और अंकेक्षक से सम्बन्धित प्रावधानों के पूर्वाग्रह के बगैर, भारत का नियन्त्रक और महालेखा परीक्षक, धारा 139(7)(6) के अन्तर्गत समावेशित कम्पनी की दशा में यदि वह आवश्यक समझे एक आदेश के द्वारा ऐसी कम्पनी के परीक्षण अंकेक्षण निष्पादन करने का आदेश दे सकता है और भारत का नियन्त्रक व महालेखा परीक्षक (कर्तव्य, शक्तियों और सेवा की शर्तें) अधिनियम की धारा 19A ऐसी नमूने के अंकेक्षण की रिपोर्ट पर लागू होगी।

7.9 अंकेक्षकों के कर्तव्य (Duties of Auditors)

कम्पनी अधिनियम, 2013 की धारा 143 व्यापक ढंग से कम्पनी के अंकेक्षक के कर्तव्य निर्दिष्ट करती है। यह स्मरण रखने योग्य है कि एक अंकेक्षक के कर्तव्यों का क्षेत्र इन सभी वर्षों में साधारणतः बढ़ता ही रहा है।

1. **अंकेक्षक का कुछ विषयों के बारे में पूछताछ करने का कर्तव्य (Duty of Auditor of Inquire on certain matters) :** It is the duty of auditor to inquire into the following matter :
 - (a) क्या प्रतिभूति के आधार पर कम्पनी द्वारा दिए गए ऋण तथा अग्रिम विधिवत् आरक्षित हैं तथा क्या वे शर्तें जिन पर उनको दिया गया है कम्पनी या उसके सदस्यों के हितों के विरुद्ध तो नहीं हैं;

- (b) क्या कम्पनी के लेनदेन जो केवल लेखों द्वारा बताए गए हैं कम्पनी के हितों के विरुद्ध तो नहीं हैं;
- (c) जहां कम्पनी निवेश कम्पनी या बैंकिंग कम्पनी नहीं है जहां कम्पनी की सम्पत्तियां, अंशों, ऋणपत्रों या अन्य प्रतिभूतियों का समावेश करती हैं क्या उनको इस मूल्य से कम पर बेचा गया है, जिन पर कम्पनी द्वारा उनको खरीदा गया था;
- (d) क्या कम्पनी द्वारा दिए गए ऋण तथा अग्रिम जमाओं के रूप में दिखाए गए हैं;
- (e) क्या व्यक्तिगत व्ययों को आगत खातों के नाम लिखा गया है;
- (f) जहां कम्पनी की पुस्तकों तथा कागजातों में यह बताया गया है कि कोई अंश रोकड़ के बदले आबंटित किया गया है तो ऐसे आबंटन के बदले में रोकड़ वास्तव में प्राप्त की गई थी तथा यदि कोई रोकड़ वास्तव में प्राप्त नहीं हुई है तो क्या लेखा पुस्तकों तथा स्थिति विवरण में बताई गई स्थिति सही है, नियमित है तथा भ्रामक तो नहीं है।

भारतीय चार्टर्ड एकाउन्टेन्ट संस्थान की शोध समिति को राय धारा 143(1) पर नीचे पुनः प्रस्तुत की जा रही है।

“अंकेक्षक से उपधारा (1) में निर्दिष्ट विषयों पर रिपोर्ट करने की आशा नहीं की जाती जब तक उसके पास उसमें व्यक्त किसी मद पर कोई विशेष टिप्पणी करना आवश्यक न हो। यदि अपने जांच के परिणामों के फलस्वरूप वह सन्तुष्ट है तो उसका आगे रिपोर्ट करने का यह कर्तव्य नहीं है कि वह इस प्रकार सन्तुष्ट है। ऐसी दशा में अंकेक्षक की रिपोर्ट की विषय-वस्तु ठीक उसी प्रकार बनी रहेगी जैसा कि अंकेक्षक को जांच से मिली सूचनाओं के प्रति अपने मस्तिष्क को जानना तथा लागू करना पड़ा है, यह मामूल करने में कि क्या अपनी रिपोर्ट में किसी प्रसंग की आवश्यकता है या नहीं। हमारी राय में यह इस पृष्ठभूमि में है कि अंकेक्षक को धारा 143(1) के अन्तर्गत अपने कर्तव्यों पर विचार करना होता है।”

इसलिए यह कहा जा सकता है कि उपधारा (1) को लागू करने का प्रभाव यह है कि अंकेक्षक सदस्यों को एक रिपोर्ट से जब वह पाता है कि इन मामलों में से किसी का उत्तर विपरीत आता है, लेकिन उसको आदेश में निर्दिष्ट सभी मामलों पर जांच करनी होती है।

2. **अंकेक्षण रिपोर्ट पर हस्ताक्षर करने का कर्तव्य (Duty of Sign the Audit Report) :** कम्पनी के अंकेक्षक के रूप में नियुक्त व्यक्ति अंकेक्षण रिपोर्ट पर हस्ताक्षर करेगा या कम्पनी का अन्य प्रपत्र प्रमाणित करेगा धारा 141(2) के प्रावधानों के अनुसार और वित्तीय लेनदेनों या उन विषयों पर जो अंकेक्षक की रिपोर्ट में उल्लिखित विषयों को प्रभावित करते हैं, मर्यादायें, अवलोकन या टिप्पणियां जिनका उल्लेख अंकेक्षक की रिपोर्ट में है, कम्पनी की साधारण सभा में पढ़े जाएंगे और कम्पनी के सदस्यों के निरीक्षण के लिए खुले रहेंगे।
3. **अंकेक्षण मानकों का अनुपालन करने का कर्तव्य (Duty of comply with Auditing Standards) :** धारा 143 की उपधारा (9) के अनुसार प्रत्येक अंकेक्षक अंकेक्षण मानकों (SA) का अनुपालन करेगा। पुनः अधिनियम की धारा 143 की उपधारा (10) के अनुसार केन्द्र सरकार अंकेक्षण के मानक निर्दिष्ट कर सकती है या कुछ जोड़ सकती है, जैसा कि चार्टर्ड एकाउन्टेन्ट्स अधिनियम, 1949 की धारा 3 के अन्तर्गत गठित भारतीय चार्टर्ड एकाउन्टेन्ट संस्थान राष्ट्रीय वित्तीय रिपोर्टिंग प्राधिकरण से विचार-विमर्श करके और उसकी सिफारिशों का परीक्षण करके, सिफारिश करे।

4. अंकेक्षण रिपोर्ट देने का कर्तव्य (Duty to give Audit Report) : धारा 143 की उपधारा 3 के अनुसार अंकेक्षक अपनी रिपोर्ट में यह भी रिपोर्ट करेगा :
- क्या उसने वे सभी सूचनाएं तथा स्पष्टीकरण प्राप्त कर लिये हैं जो उसके अंकेक्षण के लिए उसके सर्वोत्तम जानकारी तथा विश्वास के लिए आवश्यक थे। और यदि नहीं तो उसका विवरण और वित्तीय विवरणों पर ऐसी सूचना का प्रभाव;
 - क्या उसकी राय में अधिनियम द्वारा अपेक्षित कम्पनी द्वारा उचित लेखा पुस्तकें रखी गयी हैं जहां तक इन पुस्तकों के परीक्षण से पता लगता है उसके अंकेक्षण कार्य के लिए पर्याप्त उचित विवरणियां उन शाखाओं से प्राप्त हो गई हैं जिनका उसने भ्रमण नहीं किया है;
 - क्या उपधारा (8) के अन्तर्गत व्यक्ति द्वारा कम्पनी के अंकेक्षक के अलावा अन्य अंकेक्षित कम्पनी शाखाओं के लेखों पर रिपोर्ट उसे प्राप्त हो गई जैसा कि उस उपधारा के परन्तुक के अन्तर्गत अपेक्षित है और उसके द्वारा तैयार की गई रिपोर्ट में उसका क्या उपचार किया है;
 - क्या रिपोर्ट में व्यवहृत कम्पनी का स्थिति विवरण और लाभ और हानि खाता विवरणियों के अनुसार है;
 - क्या उसकी राय में वित्तीय विवरण लेखांकन मानकों का अनुपालन करते हैं;
 - वित्तीय लेन-देनों या विषयों पर अंकेक्षकों के अवलोकन या टिप्पणियां जिनका कम्पनी के कार्यों पर प्रतिकूल प्रभाव पड़ता हो;
 - क्या धारा 164(2) के अन्तर्गत कोई निदेशक, निदेशक नियुक्त होने के अयोग्य है;
 - लेखों के रख-रखाव और उससे सम्बन्धित अन्य मामलों के सम्बन्ध में कोई मर्यादा विवरण (reservation) या प्रतिकूल टिप्पणी;
 - क्या कम्पनी में आन्तरिक वित्तीय नियन्त्रण प्रणाली पर्याप्त है और ऐसे नियन्त्रण की संचालन प्रभावकता;
 - ऐसे अन्य कोई विषय जैसे कि कम्पनीज (अंकेक्षण और अंकेक्षक) नियम, 2014 के नियम 11 में निर्दिष्ट हों। नियम 11 निर्दिष्ट करता है अन्य विषय जो अंकेक्षण रिपोर्ट से सम्मिलित किए जाने चाहिए। अंकेक्षण रिपोर्ट में निम्नलिखित विषयों पर उनके विचार और उनकी टिप्पणियां सम्मिलित की जाएंगी, अर्थात् :
 - क्या कम्पनी ने इसके वित्तीय विवरणों पर लम्बित मुकदमों का प्रभाव है यदि कोई है, तो प्रकट कर दिया है;
 - क्या कम्पनी ने कोई प्रावधान पूर्व में देखने योग्य महत्वपूर्ण हानियों के लिए किया है, यदि कोई है, लम्बे अवधि के अनुबन्धों पर व्युत्पन्न अनुबन्धों सहित जैसाकि किसी कानून या लेखांकन मानक के अन्तर्गत आवश्यक है;
 - क्या निवेशक शिक्षा और सुरक्षा कोष में हस्तान्तरित किए जाने वाली राशि का हस्तांतरण करने में कोई देरी हुई है।
5. कपटों को रिपोर्ट करने का कर्तव्य (Duty of report on frauds) : कम्पनी अधिनियम, 2013 की धारा 143 की उपधारा (12) के अनुसार यदि अंकेक्षक के पास अपने कर्तव्य का निर्वाह करते हुए यह विश्वास करने का कारण है कि कम्पनी के अधिकारियों या कर्मचारियों

द्वारा कम्पनी के विरुद्ध कपट का अपराध किया गया है, या किया जा रहा है तो वह तुरन्त मामले की सूचना केन्द्र सरकार को देगा नियम, 13 में निर्दिष्ट समय के अन्दर और तरीके से। कम्पनीज (अंकेक्षण और अंकेक्षकों) नियम, 2014 का नियम (13) निर्दिष्ट करता है कि यदि अंकेक्षक के पास पर्याप्त कारण है यह विश्वास करने का कि कम्पनी के विरुद्ध कम्पनी के अधिकारियों या कर्मचारियों द्वारा कपट का अपराध किया जा रहा है या किया गया है तो वह मामले की सूचना तुरन्त केन्द्र सरकार को देगा परन्तु अपनी जानकारी को 60 दिनों के अन्दर और नीचे दी गई प्रविधि का अनुसरण करके :

- (i) अंकेक्षक अपनी रिपोर्ट निदेशक मण्डल या अंकेक्षण समिति को देगा जैसी भी स्थिति हो, कपट की जानकारी के तुरन्त बाद, 45 दिन के अन्दर उनके उत्तर या टिप्पणी की अपेक्षा के साथ;
- (ii) ऐसा उत्तर या टिप्पणी प्राप्त होने के बाद अंकेक्षक अपने रिपोर्ट और मण्डल या अंकेक्षण समिति से प्राप्त उत्तर या टिप्पणी को प्राप्त होने के 15 दिन के अन्दर केन्द्र सरकार को भेजेगा;
- (iii) यदि अंकेक्षक को 45 दिन की निर्दिष्ट अवधि में मण्डल या अंकेक्षण समिति का उत्तर न मिले तो वह अपनी रिपोर्ट केन्द्र सरकार को अपनी रिपोर्ट के विवरण के साथ भेजेगा जो उसने पहले मण्डल या अंकेक्षण समिति को भेजी थी, जिसका इसे निर्दिष्ट अवधि में कोई उत्तर या टिप्पणी प्राप्त नहीं हुई थी।

पुनः रिपोर्ट निगमित मामलों के मन्त्रालय के सचिव को सीलबन्द लिफाफे में स्पीड पोस्ट द्वारा पावती पत्र के साथ (Acknowledgement due) बाद में ई-मेल के द्वारा उसकी पुष्टि करते हुए। रिपोर्ट अंकेक्षक के लैटर हेड पर होगी उसके द्वारा सील के साथ हस्ताक्षरित और उसकी सदस्य संख्या सूचित करेगा। रिपोर्ट ADT-4 में निर्दिष्ट एक कथन के रूप में होगी। कोई कर्तव्य जो अंकेक्षक के लिए करना आवश्यक है, उल्लंघन नहीं माना जाएगा यदि उपरोक्त मामले को सद्विश्वास से रिपोर्ट किया जाए।

यह स्मरण रखना बहुत महत्वपूर्ण है कि इस नियम के प्रावधान इसी प्रकार एक लागत लेखाकार और सचिवीय अंकेक्षक को क्रमशः धारा 148 और 204 का पालन करते हुए लागू होंगे। यदि कोई अभ्यासरत अंकेक्षक, लागत लेखाकार या कम्पनी सचिव धारा 143(12) का अनुपालन नहीं करता है तो उसे जुर्माने से दण्डित किया जाएगा जो ₹ 1 लाख से कम नहीं होगा परन्तु, जो ₹ 25 लाख तक हो सकता है।

6. केन्द्र सरकार द्वारा निर्दिष्ट अन्य कोई विषय रिपोर्ट करने का कर्तव्य (Duty to report on any other matter specified by Central Government) : केन्द्र सरकार राष्ट्रीय वित्तीय रिपोर्टिंग प्राधिकरण से सलाह करके सामान्य या विशेष आदेश द्वारा आदेश में निर्दिष्ट ऐसे वर्ग या वर्गों की कम्पनियों को निर्देश दे सकती है कि अंकेक्षण रिपोर्ट में एक विवरण सम्मिलित किया जाएगा ऐसे विषयों पर जो आदेश में निर्दिष्ट किए जाएं।
7. शाखा के अंकेक्षण और शाखा के सन्दर्भ में कम्पनी अंकेक्षक के कर्तव्यों और शक्तियों का विवेचन 7.14 शाखा अंकेक्षण शीर्षक के अन्तर्गत अलग से इस अध्याय में किया गया है।

8. मर्यादित और नकारात्मक रिपोर्ट में कारण का वर्णन करने का कर्तव्य (Duty to state the reason for qualification or negative report) : धारा 143 की उपधारा (4) के अनुसार जहां रिपोर्ट में सम्मिलित किसी विषय का उत्तर नकारात्मक या मर्यादा के साथ है तो रिपोर्ट इसके कारण का उल्लेख करेगी।

7.10 अंकेक्षण रिपोर्ट (Audit Report)

अंकेक्षक की रिपोर्ट (Auditor's Report) : एक अंकेक्षण रिपोर्ट स्पष्ट विशिष्ट और पूर्ण होनी चाहिए ताकि इसको पढ़ने वाला ठीक तरह से जान सके कि कम्पनी के साथ क्या गलती है एक अंकेक्षक जो सदस्यों को कम्पनी की सूचना का साधन (mean of information) अपनी जोखिम पर देता है और वह न्यायिक रूप से कर्तव्य भंग का दोषी होने की भारी जोखिम उठाता है (माननीय न्यायाधीश लिण्डले इन री लन्दन एण्ड जनरल बैंक लि.)।

अंकेक्षक को प्राप्त अंकेक्षण साक्ष्य से निकाले गए निष्कर्ष की समीक्षा और मूल्यांकन करना चाहिए वित्तीय विवरणों पर राय व्यक्त करने के आधारस्वरूप इस समीक्षा और मूल्यांकन में यह विचार किया जाता है कि क्या वित्तीय विवरण स्वीकार्य वित्तीय रिपोर्टिंग ढांचे के अनुसार तैयार किए गए हैं जो अंकेक्षण किए जाने वाले उपक्रम पर लागू होता है। इस बात पर विचार करना आवश्यक है कि क्या वित्तीय विवरण सम्बन्धित वैधानिक आवश्यकता को पूरा करते हैं।

अंकेक्षण की रिपोर्ट में वित्तीय विवरणों पर समग्र दृष्टिकोण से स्पष्ट लिखित राय की अभिव्यक्ति होनी चाहिए।

अंकेक्षण रिपोर्ट के आधारभूत तत्व (Basic Elements of the Auditor's Report) : अंकेक्षण मानक (SA) 700, "वित्तीय विवरणों पर राय बनाना और रिपोर्ट करना" के अनुसार अंकेक्षक की रिपोर्ट में निम्नलिखित तत्व साधारणतः निम्नलिखित प्रारूप में सम्मिलित हैं :

1. **शीर्षक (Title) :** अंकेक्षक की रिपोर्ट का एक शीर्षक होगा, जो स्पष्ट रूप से सूचित करेगा कि यह एक स्वतन्त्र अंकेक्षक की रिपोर्ट है।
2. **पाने वाले का नाम (Addresses) :** अंकेक्षक की रिपोर्ट सम्बोधित की जाएगी जैसा कि नियुक्ति की परिस्थितियों के अनुसार आवश्यक है।
3. **प्रस्तावना अनुच्छेद (Introductory Paragraph) :** अंकेक्षक की रिपोर्ट में प्रस्तावना अनुच्छेद :
 - (a) संस्थान की पहचान करेगा जिसके वित्तीय विवरणों का अंकेक्षण किया गया है;
 - (b) यह वर्णित किया जाएगा कि वित्तीय विवरण का अंकेक्षण किया गया है;
 - (c) प्रत्येक विवरण के शीर्षक की पहचान करेगा जो वित्तीय विवरणों में सम्मिलित है;
 - (d) महत्वपूर्ण नीतियों और अन्य व्याख्यात्मक सूचना का सन्दर्भ देगा; और
 - (e) प्रत्येक वित्तीय विवरण को तिथि या समावेशित अवधि निर्दिष्ट करेगा जो वित्तीय विवरण में सम्मिलित है।
4. **वित्तीय विवरण के लिए प्रबन्ध का दायित्व (Management's Responsibility for the Financial Statements) :**
 - (a) रिपोर्ट का यह भाग संस्था के उन व्यक्तियों के दायित्व का वर्णन करता है जो वित्तीय विवरण तैयार करने के लिए उत्तरदायी हैं। अंकेक्षक की रिपोर्ट का विशिष्ट रूप से "प्रबन्ध" को सन्दर्भ करना आवश्यक नहीं है, लेकिन उपयुक्त शब्दों का प्रयोग करेगी जो संस्था के लागू कानूनों या नियामक ढांचे के सन्दर्भ में उपयुक्त हैं, कुछ संस्थाओं के मामले में उपयुक्त सन्दर्भ उनका होगा जो शासन के लिए दायी हैं।

- (b) अंकेक्षक की रिपोर्ट में एक विभाग होगा प्रबन्ध का (या अन्य उपयुक्त शब्द) के शीर्षक के साथ।
- (c) अंकेक्षक की रिपोर्ट प्रबन्ध के दायित्व का वर्णन करेगी। वित्तीय विवरणों को तैयार करने के लिए उस ढंग से जिस तरह से अंकेक्षक नियुक्ति की शर्तों में वह दायित्व वर्णित किया गया हो। वर्णन में सम्मिलित होगा एक स्पष्टीकरण कि प्रबन्ध वित्तीय विवरणों को लागू वित्तीय रिपोर्ट ढांचे के अनुसार तैयार करने के लिए, उत्तरदायी होगा, इस उत्तरदायित्व में सम्मिलित वित्तीय विवरण को तैयार करने के लिए उपयुक्त आन्तरिक नियन्त्रण का डिजाइन, उसे लागू करने और उसका रख-रखाव जो महत्वपूर्ण मिथ्यावर्णनों से मुक्त है चाहे कपट या भूल के कारण।
- (d) जहां वित्तीय विवरण उचित प्रस्तुतिकरण ढांचे के अनुसार तैयार किए गए हैं प्रबन्ध के दायित्व का स्पष्टीकरण वित्तीय विवरणों के लिए अंकेक्षक की रिपोर्ट में सन्दर्भ करेगा "उन वित्तीय विवरणों को तैयार करने और उचित प्रस्तुतिकरण के बारे में या वित्तीय विवरणों को तैयार करना" जो सत्य और उचित स्थिति प्रकट करते हैं जो भी परिस्थितियों में उपयुक्त हो।

5. अंकेक्षक का उत्तरदायित्व (Auditor's Responsibility) : अंकेक्षक की रिपोर्ट में एक विभाग होगा अंकेक्षक का दायित्व शीर्षक के साथ।

अंकेक्षक रिपोर्ट वर्णन करेगी कि अंकेक्षक का दायित्व वित्तीय विवरणों पर अंकेक्षण पर आधारित राय व्यक्त करना है।

अंकेक्षक की रिपोर्ट यह वर्णन करेगी कि अंकेक्षण ICAI द्वारा जारी अंकेक्षण मानकों के अनुसार किया गया है। अंकेक्षक की रिपोर्ट इस बात की भी व्याख्या करेगी कि इन मानकों के अनुसार अंकेक्षक के लिए नीतिपरक आवश्यकताओं का अनुपालन करना आवश्यक है और अंकेक्षक ने अंकेक्षण का नियोजन और निष्पादन उचित आश्वासन प्राप्त करने के लिए किया है कि क्या वित्तीय विवरण महत्वपूर्ण मिथ्यावर्णन से मुक्त हैं।

अंकेक्षण रिपोर्ट अंकेक्षण का वर्णन इस प्रकार करेगी :

- (a) एक अंकेक्षण में वित्तीय विवरणों में राशि और प्रकटीकरण के बारे में अंकेक्षण साक्ष्य प्राप्त करना होता है;
- (b) चुनी गई प्रविधि अंकेक्षक के निर्णय पर निर्भर करेगी वित्तीय विवरणों में महत्वपूर्ण मिथ्यावर्णन की जोखिम सहित चाहे कपट या भूल के कारण। उन जोखिमों का निर्धारण करते समय अंकेक्षक, संस्था द्वारा वित्तीय विवरण तैयार करने के सम्बन्ध में उपयुक्त आन्तरिक नियन्त्रण पर विचार करेगा परिस्थितियों के उपयुक्त अंकेक्षण प्रविधियों का डिजाइन करने के लिए न कि संस्था को आन्तरिक नियन्त्रण की प्रभावकता पर राय व्यक्त करने के उद्देश्य के लिए, उन परिस्थितियों में जहां अंकेक्षक का उत्तरदायित्व वित्तीय विवरणों के सम्बन्ध में आन्तरिक नियन्त्रण की प्रभावकता पर राय व्यक्त करना है, अंकेक्षक ऐसे शब्दों का प्रयोग नहीं करेगा कि अंकेक्षक द्वारा आन्तरिक नियंत्रण पर विचार आन्तरिक नियंत्रण की प्रभावकता के उद्देश्य के लिए नहीं है; और
- (c) एक अंकेक्षण में प्रयुक्त लेखांकन नीतियों और प्रबन्ध द्वारा लेखांकन अनुमानों और साथ-साथ वित्तीय विवरणों का समग्र प्रस्तुतिकरण के औचित्य का मूल्यांकन सम्मिलित है।

जहां वित्तीय विवरण उचित प्रस्तुतीकरण ढाँचे के अनुसार तैयार किए गए हैं वहाँ अंकेक्षण रिपोर्ट में, अंकेक्षण के वर्णन में संस्था द्वारा वित्तीय विवरणों के तैयार करने और उचित प्रस्तुतीकरण का सन्दर्भ या यह सन्दर्भ दिया जायेगा कि संस्था के वित्तीय विवरण सत्य और सही स्थिति प्रकट करते हैं जैसा भी परिस्थितियों में उपयुक्त है।

अंकेक्षक की रिपोर्ट में वर्णन किया जायेगा कि अंकेक्षक को विश्वास है कि उसके द्वारा प्राप्त अंकेक्षण साक्ष्य अंकेक्षक की राय व्यक्त करने के लिए पर्याप्त और उपयुक्त आधार प्रदान करता है।

6. अंकेक्षक की राय (Auditor's Opinion): अंकेक्षक की रिपोर्ट में एक विभाग होगा राय शीर्षक के साथ।

[I] उचित प्रस्तुतीकरण ढाँचे के अनुसार तैयार वित्तीय विवरणों के बारे में असंशोधित राय व्यक्त करते समय अंकेक्षक की राय, जब तक कानून या विनियम द्वारा इसके विपरीत आवश्यकता न हो, निम्नलिखित शब्दों का प्रयोग करेगी जो निम्नलिखित के समान होंगे :

- वित्तीय विवरण उचित रूप से व सभी प्रकार से (लागू वित्तीय रिपोर्टिंग ढाँचे) के अनुसार प्रस्तुतीकरण करते हैं; या
- वित्तीय विवरण लागू वित्तीय रिपोर्टिंग ढाँचे के अनुसार सत्य और उचित स्थिति प्रकट करते हैं।

[II] अनुपालन ढाँचे के अनुसार तैयार वित्तीय विवरणों पर असंशोधित राय व्यक्त करते समय अंकेक्षक की राय होगी कि वित्तीय विवरण सभी प्रकार से लागू वित्तीय रिपोर्टिंग ढाँचे के अनुसार तैयार किये गये हैं।

यदि लागू वित्तीय रिपोर्टिंग ढाँचे का सन्दर्भ ICAI के लेखांकन मानक मण्डल (ASB) द्वारा जारी लेखांकन मानकों या केन्द्रीय सरकार द्वारा कम्पनी लेखांकन मानक नियम, 2006 में प्रकाशित या केन्द्र सरकार द्वारा अधिसूचित लेखांकन मानकों या ICAI की स्वामित्व निकायो के लिए लेखांकन मानक समिति द्वारा जारी लेखांकन मानकों के अनुसार नहीं है, जैसा भी लागू हो, अंकेक्षक की राय ढाँचे के उद्गम की पहचान करेगी।

7. अन्य रिपोर्ट करने सम्बन्धी दायित्व (Other Reporting Responsibilities): अंकेक्षक अंकेक्षण रिपोर्ट में अन्य रिपोर्टिंग दायित्व का वर्णन करता है जो अंकेक्षण मानकों के अन्तर्गत वित्तीय विवरण रिपोर्ट के सम्बन्ध में अंकेक्षक के दायित्व/दायित्वों के अतिरिक्त है तो ये अतिरिक्त उत्तरदायित्व का वर्णन अंकेक्षक की रिपोर्ट में एक अलग विभाग में "अन्य कानूनी और नियामक आवश्यकताओं" उप-शीर्षक के अन्तर्गत या अन्यथा विभाग की सामग्री के उपयुक्त दिया जायेगा।

यदि अंकेक्षक की रिपोर्ट में अन्य रिपोर्टिंग उत्तरदायित्वों पर एक अलग विभाग है तो अनुच्छेद 23-27 में सन्दर्भित शीर्षक कथन और व्याख्या उपशीर्षक "वित्तीय विवरणों पर रिपोर्ट" के अन्तर्गत दिये जायेंगे।

"अन्य कानूनी और नियामक आवश्यकताओं पर रिपोर्ट" वित्तीय विवरणों पर रिपोर्ट" वित्तीय विवरणों पर रिपोर्ट के बाद दी जायेगी।

8. **अंकेक्षक के हस्ताक्षर (Signature of the Auditor) :** अंकेक्षण रिपोर्ट पर हस्ताक्षर किये जायेंगे।
9. **अंकेक्षक की रिपोर्ट की तिथि (Date of the Auditor's Report) :** अंकेक्षक की रिपोर्ट पर तिथि अंकेक्षक द्वारा वित्तीय विवरणों पर अपनी राय को आधारित करने के लिए अंकेक्षक द्वारा पर्याप्त उपयुक्त अंकेक्षक साक्ष्य प्राप्त करने की तिथि से पहले की नहीं होनी चाहिए।
 - (a) वित्तीय विवरणों में समावेशित सभी विवरण सम्बन्धित टिप्पणियों सहित तैयार किये गये हैं; और
 - (b) जिनके पास मान्य अधिकार है, उन्होंने जोर देकर कहा है कि वित्तीय विवरणों का उत्तरदायित्व उनका है।
10. **हस्ताक्षर करने का स्थान (Place of Signature) :** अंकेक्षक की रिपोर्ट में विशिष्ट स्थान नाम दिया जायेगा जो साधारणतः वह शहर होता है जहां अंकेक्षण रिपोर्ट पर हस्ताक्षर किये जाते हैं।

अंकेक्षण मानक (SA) 705 उन परिस्थितियों में उपयुक्त रिपोर्ट जारी करने के उत्तरदायित्व के बारे में व्यवहार करता है जब अंकेक्षण मानक (SA) 700 (संशोधित) के अनुसार राय बनानी हो, अंकेक्षक निष्कर्ष करता है कि वित्तीय विवरणों पर अंकेक्षक की राय में संशोधन करना आवश्यक है। इस अंकेक्षण मानक (SA) 705 की स्पष्ट और संक्षिप्त आवश्यकताएं निम्नलिखित हैं :

संशोधित राय के प्रकार (Types of Modified Opinions) :

यह अंकेक्षण मानक तीन प्रकार की संशोधित राय स्थापित करता है, अर्थात्;

- (i) एक मर्यादित राय;
- (ii) एक विपरीत राय; और
- (iii) राय की अस्वीकृति।

यह निर्णय कि कौन-सी राय उपयुक्त है, निम्नलिखित पर निर्भर करता है;

- (a) उस विषय की प्रकृति जिसके कारण संशोधन की आवश्यकता हुई, अर्थात्, क्या वित्तीय विवरण महत्वपूर्ण रूप से मिथ्यावर्णित है या पर्याप्त उपयुक्त अंकेक्षण साक्ष्य प्राप्त करने की अयोग्यता के कारण महत्वपूर्ण रूप से मिथ्यावर्णित हो सकते हैं; और
- (b) वित्तीय विवरणों पर विषय के प्रभाव या सम्भावित प्रभाव की व्यापकता के बारे में अंकेक्षक का निर्णय।

7.10.1 अमर्यादित रिपोर्ट (Unqualified Report) : एक अमर्यादित राय व्यक्त की जानी चाहिए जब अंकेक्षक इस निष्कर्ष पर पहुँचता है कि वित्तीय विवरण, वित्तीय विवरण तैयार करने और प्रस्तुत करने के लिए प्रयुक्त वित्तीय रिपोर्टिंग ढांचे के अनुसार सत्य और उचित स्थिति प्रकट करते हैं। एक अमर्यादित राय गर्भित रूप से सूचित करती है कि लेखों के सिद्धान्तों या उनको लागू करने की विधि और उसका प्रभाव उपयुक्त रूप से वित्तीय विवरणों में निर्धारित और प्रकट कर दिये गये हैं। एक अमर्यादित रिपोर्ट यह भी सूचित करती है कि :

- (a) वित्तीय विवरण साधारणतः मान्य लेखांकन सिद्धान्तों के अनुसार तैयार किये गये हैं जिन्हें लगातार लागू किया गया है;
- (b) वित्तीय विवरण उपयुक्त वैधानिक आवश्यकताओं और विनियमों का अनुपालन करते हैं; और

- (c) वित्तीय सूचना के उचित प्रस्तुतीकरण के उपयुक्त सभी महत्वपूर्ण विषयों का पर्याप्त प्रकटीकरण किया गया है, वैधानिक आवश्यकताओं के अनुसार जहां लागू हो।

7.10.2 संशोधित रिपोर्ट (Modified Report) : अंकेक्षण रिपोर्ट को संशोधित माना जाता है जब इसमें सम्मिलित है :

- (a) विषय जो अंकेक्षक की राय को प्रभावित नहीं करते हैं;
- √ विषय का महत्व
 - √ अन्य विषय
- (b) विषय जो अंकेक्षक की राय को प्रभावित करते हैं :
- √ मर्यादित राय
 - √ राय की अस्वीकृति
 - √ विपरीत राय

अंकेक्षक अंकेक्षण रिपोर्ट में राय को संशोधित करेगा जब :

- (i) अंकेक्षक इस निष्कर्ष पर पहुँचता है, प्राप्त अंकेक्षण साक्ष्य के आधार पर वित्तीय विवरण समग्र रूप से महत्वपूर्ण मिथ्यावर्णन से मुक्त है; या
- (ii) अंकेक्षण पर्याप्त उपयुक्त अंकेक्षण साक्ष्य प्राप्त करने के अयोग्य है इस निष्कर्ष पर पहुँचने के लिए कि वित्तीय विवरण समग्र रूप से महत्वपूर्ण मिथ्यावर्णन से मुक्त हैं। प्रत्येक प्रकार की संशोधित रिपोर्ट के प्रारूप और विषय-सामग्री की एकरूपता ऐसी रिपोर्ट की प्रयोगकर्ताओं की जानकारी में वृद्धि करेगी।
- (a) विषय जो अंकेक्षक की राय को प्रभावित नहीं करते हैं (Matters that do not affect the auditor's opinion)

(1) विषय का महत्व अनुच्छेद (Emphasis of Matter Paragraph) : कभी-कभी अंकेक्षक यह आवश्यक समझता है कि वित्तीय विवरणों में प्रस्तुती या प्रकट विषयों की ओर आकर्षित करना कि अंकेक्षक के निर्णय के अनुसार विषय इतना महत्वपूर्ण है प्रयोगकर्ताओं की समझ के लिए तो वह अंकेक्षण रिपोर्ट में विषय का महत्व अनुच्छेद सम्मिलित करता है बशर्ते कि अंकेक्षक ने पर्याप्त उपयुक्त अंकेक्षण साक्ष्य प्राप्त कर लिया है कि विषय वित्तीय विवरणों में महत्वपूर्ण रूप से मिथ्या वर्णित नहीं है। उन परिस्थितियों के उदाहरण जहां अंकेक्षक विषय का महत्व अनुच्छेद सम्मिलित करना आवश्यक समझे :

- एक अपवादजनक मुकदमेबाजी के मानी परिणाम के बारे में अनिश्चितता।
- एक लेखांकन मानक (AS) को इसकी प्रभावी तिथि से पहले लागू करना (जहाँ ऐसा करने की आशा हो) जो वित्तीय विवरणों पर व्यापक प्रभाव डालता है।
- एक भयानक घटना जिसका संस्था की वित्तीय स्थिति पर महत्वपूर्ण प्रभाव था या अभी जारी है।

विषय के महत्व अनुच्छेद का व्यापक प्रयोग अंकेक्षक द्वारा ऐसे विषय के संचार की प्रभावकता को कम करता है। इसके अतिरिक्त विषय के महत्व अनुच्छेद में प्रस्तुत

या प्रकट सूचना से अधिक सूचना सम्मिलित करना इस बात का सूचक हो सकता है कि विषय की उपयुक्त रूप से प्रस्तुत या प्रकट नहीं किया गया है; तदनुसार विषय का महत्व अनुच्छेद में सम्मिलित की जाने वाली सामग्री को प्रस्तुत या प्रकट विषय तक सीमित करती है।

ऐसा अनुच्छेद केवल वित्तीय विवरण/विवरणों में प्रस्तुत या प्रकट सूचना को सन्दर्भित करेगा। विषय का महत्व अनुच्छेद को रिपोर्ट में सम्मिलित करने से अंकेक्षक की राय प्रभावित नहीं होती विषय का महत्व अनुच्छेद दोनों में से किसी के लिए विकल्प (Substitute) नहीं है।

- (a) अंकेक्षक द्वारा मर्यादित राय या विपरीत राय या राय की अस्वीकृति का जब विशिष्ट अंकेक्षण नियुक्ति की परिस्थितियों के कारण आवश्यक हो; या
 - (b) वित्तीय विवरणों में प्रकटीकरण जो लागू वित्तीय रिपोर्टिंग ढांचे द्वारा प्रबन्ध के लिए आवश्यक है। जब अंकेक्षक, अंकेक्षक रिपोर्ट में विषय का महत्व अनुच्छेद सम्मिलित करता है तो अंकेक्षक :
 - (i) इसे अंकेक्षक रिपोर्ट में राय अनुच्छेद के तुरन्त बाद सम्मिलित करेगा;
 - (ii) "विषय का महत्व" शीर्षक या अन्य उपयुक्त शीर्षक का प्रयोग करेगा;
 - (iii) अनुच्छेद में उस विषय का सन्दर्भ देगा जिसको महत्व दिया जा रहा है और कहाँ वित्तीय विवरण में उपयुक्त विषय का प्रकटीकरण पाया जाएगा जो विषय का पूर्ण वर्णन करता है।
 - (iv) सूचित करे कि अंकेक्षक की राय में कोई संशोधन नहीं उस विषय के सम्बन्ध में जिसको महत्व दिया गया है।
- (2) अंकेक्षक की रिपोर्ट में अन्य विषय अनुच्छेद (Other Matter Paragraphs in Auditor's Report) : यदि अंकेक्षक आवश्यक वित्तीय विवरणों में प्रस्तुत या प्रकट विषयों के अलावा किसी विषय का सम्प्रेषण करना आवश्यक समझता है जो अंकेक्षक के निर्णय के अनुसार प्रयोगकर्ताओं द्वारा अंकेक्षक की रिपोर्ट में अंकेक्षक के उत्तरदायित्व की अच्छी समझ के लिए आवश्यक है और जो किसी कानून या विनियम द्वारा निषिद्ध नहीं है तो अंकेक्षक अंकेक्षण रिपोर्ट में एक अनुच्छेद द्वारा अन्य विषय शीर्षक के साथ ऐसा कर सकता है। अंकेक्षक इस अनुच्छेद को राय अनुच्छेद और किसी विषय का महत्व अनुच्छेद के तुरन्त बाद या अंकेक्षण रिपोर्ट में किसी और स्थान पर यदि अन्य विषय अनुच्छेद की विषय-सामग्री अन्य रिपोर्टिंग उत्तरदायित्व विभाग के उपयुक्त है।
- (b) विषय जो अंकेक्षक की राय को प्रभावित करते हैं (Matters that do Affect the Auditor's Opinion) : एक अंकेक्षक अमर्यादित राय व्यक्त करने के योग्य न हो जब निम्नलिखित दोनों परिस्थितियों में, और अंकेक्षण के निर्णय के अनुसार विषय का प्रभाव वित्तीय विवरणों के लिए महत्वपूर्ण हो;
- (i) अंकेक्षक के कार्य क्षेत्र पर सीमा लगाई गई हो; या
 - (ii) प्रबन्ध के साथ असहमति हो चुनी गई लेखांकन नीतियों की स्वीकार्यता के सम्बन्ध में, या उनको लागू करने की विधि में या वित्तीय विवरणों के प्रकटीकरण की पर्याप्तता के बारे में।

- (a) में वर्णित परिस्थितियाँ मर्यादित राय या राय की अस्वीकृति की ओर ले जाती हो;
- (b) में वर्णित परिस्थितियाँ मर्यादित राय या विपरीत राय की ओर ले जाती हो।
- (1) **एक मर्यादित राय (A Qualified opinion)** : अंकेक्षक मर्यादित राय व्यक्त करेगा जब :
- (i) अंकेक्षक पर्याप्त उपयुक्त अंकेक्षण साक्ष्य प्राप्त करने के बाद इस निष्कर्ष पर पहुँचता है कि वित्तीय विवरणों में मिथ्यावर्णन व्यक्तिगत या सामूहिक रूप से महत्वपूर्ण हैं, परन्तु व्यापक नहीं है; या
- (ii) अंकेक्षण पर्याप्त उपयुक्त अंकेक्षण साक्ष्य प्राप्त करने के अयोग्य है जिस पर वह अपनी राय को आधारित कर सकता है, परन्तु अंकेक्षक इस निष्कर्ष पर पहुँचता है कि पकड़ में न आये मिथ्यावर्णनों का वित्तीय विवरणों पर सम्भावित प्रभाव महत्वपूर्ण हो सकता है परन्तु व्यापक नहीं।
- (2) **राय की अस्वीकृति (A Disclaimer of Opinion)** : अंकेक्षक एक राय को अस्वीकार करेगा जब अपनी राय को आधारित करने के लिए पर्याप्त उपयुक्त अंकेक्षण साक्ष्य प्राप्त करने में असफल हो और अंकेक्षक इस निर्णय पर पहुँचता है कि वित्तीय विवरण पर पकड़ में न आये मिथ्यावर्णनों का प्रभाव महत्वपूर्ण और व्यापक दोनों ही हो सकता है अंकेक्षक अपनी राय केवल दुर्लभ परिस्थितियों में अस्वीकार करेगा जहाँ बहुसंख्यक अनिश्चितताएँ हों, अंकेक्षक प्रत्येक अनिश्चितता की स्थिति में पर्याप्त उपयुक्त अंकेक्षण साक्ष्य प्राप्त करने के बावजूद अनिश्चितताओं की सम्भावित प्रतिक्रियाओं के कारण और उनके वित्तीय विवरणों पर सम्भावित संचयी प्रभाव के कारण वित्तीय विवरणों पर राय बनाना सम्भव न हो।
- (3) **एक विपरीत राय (An Adverse opinion)** : अंकेक्षक एक विपरीत राय व्यक्त करेगा यदि पर्याप्त उपयुक्त अंकेक्षण साक्ष्य प्राप्त करने के बाद इस निष्कर्ष पर पहुँचता है कि मिथ्यावर्णन वित्तीय विवरण के लिए अकेले और संयुक्त, दोनों, तरह से महत्वपूर्ण और व्यापक हैं। जब कभी अंकेक्षक एक राय व्यक्त करता है अमर्यादित राय के अलावा तो सभी सारपूर्ण कारणों का स्पष्ट वर्णन अंकेक्षण रिपोर्ट में सम्मिलित करना चाहिए और जब तक अव्यावहारिक न हो वित्तीय विवरणों पर सम्भावित प्रभावों की मात्रा व्यक्तिगत और संयुक्त रूप से अंकेक्षण रिपोर्ट में उल्लेखित कर देनी चाहिए। उन परिस्थितियों में जहाँ अंकेक्षण रिपोर्ट में संशोधन के प्रभाव की मात्रा देना व्यावहारिक न हो तो अंकेक्षक ऐसा प्रबन्ध द्वारा किये गये अनुमान के आधार पर और परीक्षण जांच के आधार पर, जैसा सम्भव हो, ऐसा कर सकता है और इस तथ्य को स्पष्ट रूप से सूचित करे कि राशियाँ प्रबन्धको के द्वारा लगाये गये अनुमानों पर आधारित हैं। साधारणतः यह सूचना एक अलग अनुच्छेद में राय या राय की अस्वीकृति से पहले और इसमें अधिक व्यापक विवेचन, यदि कोई है, का संदर्भ सम्मिलित करते हुए, वित्तीय विवरणों की एक टिप्पणी में।

नीचे दी गई सारणी उदाहरण द्वारा समझाती है किस प्रकार से संशोधन को जन्म देने वाले विषय की प्राप्ति के बारे में अंकेक्षक की राय व्यक्त की जाने वाली राय को प्रभावित करती है और वित्तीय विवरणों पर इसके प्रभाव की या सम्भावित प्रभाव की व्यापकता के बारे में।

संशोधन को जन्म देने वाले विषय की प्रकृति	वित्तीय विवरण पर प्रभाव या सम्भावित प्रभाव बारे में अंकेक्षण का निर्णय	
	महत्वपूर्ण लेकिन व्यापक नहीं	अंकेक्षक का निर्णय महत्वपूर्ण और व्यापक
वित्तीय विवरण महत्वपूर्ण रूप से मिथ्यावर्णित है	मर्यादित राय	विपरीत राय
पर्याप्त उपयुक्त अंकेक्षण साक्ष्य प्राप्त करने में अयोग्यता	मर्यादित राय	राय की अस्वीकृति

परिस्थितियाँ जिनका परिणाम अमर्यादित राय के अलावा अन्य राय हो (Circumstances that may, Result in other than an Unqualified Opinion) :

क्षेत्र पर सीमा (Limitation on Scope) : यदि नियुक्ति स्वीकार करने के बाद अंकेक्षक को पता लगता है कि प्रबन्ध ने अंकेक्षण के क्षेत्र पर सीमा लगा दी है जो अंकेक्षक समझता है जिसका परिणाम वित्तीय विवरणों पर मर्यादित राय व्यक्त करना या राय अस्वीकार करना होगा तो अंकेक्षक प्रबन्ध को प्रार्थना करेगा कि प्रबन्ध सीमा को हटा दे।

यदि प्रबन्ध अनुच्छेद 11 में सन्दर्भित सीमा को हटाने से मना करता है तो अंकेक्षक मामले का सम्प्रेषण शासन के लिए दायी व्यक्तियों को करेगा और निर्धारित कि पर्याप्त उपयुक्त अंकेक्षण साक्ष्य प्राप्त करने के लिए वैकल्पिक प्रविधियाँ निष्पादित करना सम्भव है।

यदि अंकेक्षक पर्याप्त उपयुक्त अंकेक्षण साक्ष्य प्राप्त करने के अयोग्य हो तो अंकेक्षक इसके परिणाम निम्नलिखित तरीके से निर्धारित करेगा :

- यदि अंकेक्षक इस निष्कर्ष पर पहुँचता है कि वित्तीय विवरणों पर न पकड़े गए मिथ्यावर्णनों का सम्भावित प्रभाव यदि कोई है; महत्वपूर्ण हो सकता है परन्तु व्यापक नहीं तो अंकेक्षक राय को मर्यादित करेगा; या
- यदि अंकेक्षक इस निष्कर्ष पर पहुँचता है कि न पकड़े गये मिथ्यावर्णनों का वित्तीय विवरणों पर प्रभाव, यदि कोई है, महत्वपूर्ण और व्यापक दोनों हो सकता है, इस प्रकार से राय को मर्यादित करना स्थिति की गम्भीरता को सम्प्रेषण करना अपर्याप्त होगा तो अंकेक्षक :
 - अंकेक्षक पद से त्यागपत्र देगा जहाँ व्यावहारिक हो और कानून या विनियम से निषेध न हो;
 - यदि अंकेक्षण रिपोर्ट जारी करने से पहले त्यागपत्र व्यावहारिक या सम्भव नहीं है तो वित्तीय विवरणों पर राय अस्वीकार कर दे।

यदि उपरोक्त अनुच्छेद के विचार के अनुसार अंकेक्षक त्यागपत्र देता है, त्यागपत्र देने से पहले अंकेक्षक को शासन के लिए दायी व्यक्तियों से सम्प्रेषण करना होगा अंकेक्षण के दौरान पहचान किये गये मिथ्यावर्णनों के सम्बन्ध में जिसने राय के संशोधन को जन्म दिया होगा।

प्रबन्ध के साथ असहमति (Disagreement with Management) : अंकेक्षक प्रबन्ध के साथ चुनी गई लेखांकन नीतियों को स्वीकृति उनके लागू करने की विधि या वित्तीय विवरणों के प्रकटीकरण की पर्याप्तता के बारे में असहमत हो सकता है। यदि इस प्रकार की सहमति वित्तीय विवरण के लिए महत्वपूर्ण है तो अंकेक्षक को मर्यादित या एक विपरीत राय व्यक्त करनी चाहिए।

विपरीत राय या राय की अस्वीकृति के सम्बन्ध में अन्य विचार (Other Considerations Relating to an Adverse Opinion or Disclaimer of Opinion)

जब अंकेक्षक समग्र रूप से वित्तीय विवरणों पर विपरीत राय या राय अस्वीकार करना आवश्यक समझता है तो अंकेक्षक की रिपोर्ट में असंशोधित राय भी सम्मिलित नहीं होगी एक अकेले वित्तीय विवरण पर या एक या अधिक विशिष्ट तत्वों, लेखों या वित्तीय विवरण में उसी वित्तीय रिपोर्टिंग ढांचे के सम्बन्ध में ऐसी असंशोधित राय को इन परिस्थितियों में उसी रिपोर्ट में सम्मिलित करना अंकेक्षक की वित्तीय विवरणों पर विपरीत राय या राय की अस्वीकृति का समग्र रूप से खण्डन करेगी।

7.11 अंकेक्षक की रिपोर्ट में प्रकटीकरण (Disclosure in the Auditor's Report)

निम्नलिखित अनुच्छेद टिप्पणियों और प्रकटीकरण यदि कोई है, के तरीके के बारे में व्यवहार करते हैं जो अंकेक्षक की रिपोर्ट में भी किये जाने हैं।

लेखांकन मानक (AS) 1 लेखांकन नीतियों का प्रकटीकरण (Disclosure of Accounting Policies)

एक कम्पनी की दशा में सदस्यों को अपनी रिपोर्ट मर्यादित कर देनी चाहिए निम्नलिखित दशाओं में—

- लेखांकन नीतियां जिनका प्रकटीकरण संशोधित सारणी या कम्पनी अधिनियम 2013 के किसी अन्य प्रावधान के अन्तर्गत आवश्यक है, या
- लेखे प्रोद्भवन आधार (accrual basis) पर नहीं बनाये गये, या
- चालू व्यापार की मूलभूत लेखांकन पूर्वधारणा का अनुसरण नहीं किया गया और इस तथ्य का वित्तीय विवरणों में प्रकटीकरण नहीं किया गया।
- लेखांकन नीतियों में परिवर्तन का वित्तीय विवरणों में प्रकटीकरण नहीं किया गया।

जहाँ एक कम्पनी को उपरोक्त विषयों में से किसी के सम्बन्ध में छूट दी गई है, लेकिन ऐसी छूट के तथ्य का लेखों में पर्याप्त प्रकटीकरण नहीं किया गया है तो सदस्यों के छूट के तथ्य का अपनी अंकेक्षण रिपोर्ट में उल्लेख करना चाहिए और इसे अंकेक्षण मर्यादा का आवश्यक रूप से विषय सामग्री नहीं बनाना चाहिए।

उपरोक्त को ध्यान में रखते हुए अंकेक्षक को अन्य परिस्थितियों पर विचार नहीं करना चाहिए, कि क्या अंकेक्षण रिपोर्ट को मर्यादित करना है या केवल प्रकटीकरण किया जाना चाहिए।

उन उपक्रमों के सम्बन्ध में जो कम्पनी अधिनियम, 2013 द्वारा शासित नहीं होते हैं सदस्य को सम्बन्धित अधिनियम या कानून का परीक्षण करके अपनी अंकेक्षण रिपोर्ट में उचित टिप्पणी (Qualification) के यदि कानूनी आवश्यकताओं के अनुसार पर्याप्त प्रकटीकरण नहीं किया गया है। इसी प्रकार से सदस्य को परीक्षण करना चाहिए कि क्या वित्तीय विवरणों को तैयार करने में मूलभूत लेखांकन पूर्वधारणाओं का अनुपालन किया गया है। उपयुक्त मामलों में उसे विचार करना चाहिए कि क्या लागू कानून को ध्यान में रखते हुए उसकी रिपोर्ट में एक टिप्पणी आवश्यक है। कम्पनी अधिनियम 2013 द्वारा शासित न की गई संस्था के मामले में उल्लंघन होने की दशा जहां सम्बन्धित कानून के अनुसार ऐसा प्रकटीकरण आवश्यक नहीं है तो सदस्य को अपनी अंकेक्षण रिपोर्ट में पर्याप्त प्रकटीकरण करना चाहिए इस विषय को अनावश्यक रूप से अंकेक्षण की टिप्पणी बनाते हुए।

रिपोर्ट में टिप्पणी/प्रकटीकरण करते समय अंकेक्षक को सम्बन्धित मद के महत्व पर विचार करना चाहिए। अंकेक्षक को अंकेक्षण रिपोर्ट में स्पष्टीकरण/प्रकटीकरण नहीं करना चाहिए जो उसके निर्णय के अनुसार महत्वपूर्ण नहीं है।

एक प्रकटीकरण, जो अंकेक्षण टिप्पणी का विषय नहीं है, अंकेक्षण रिपोर्ट में इस प्रकार से करना चाहिए जिससे पाठक को स्पष्ट हो कि प्रकटीकरण अंकेक्षण टिप्पणी नहीं है। अंकेक्षक को सत्य और उचित स्थिति की राय से सम्बन्धित अनुच्छेद में उक्त प्रकटीकरण के अनुच्छेद का सन्दर्भ नहीं करना चाहिए।

प्रकटीकरण के उदाहरण (Examples of Disclosures)

जहां साझेदारी फर्म इसकी स्थायी सम्पत्तियों के पुनः मूल्यांकन के बारे में पर्याप्त प्रकटीकरण नहीं करती है।

वर्ष के दौरान उपक्रम ने इसकी भूमि और भवन का पुनः मूल्यांकन किया। भूमि और भवन के पुनः मूल्यांकन की राशि का स्थिति विवरण में पर्याप्त प्रकटीकरण किया। परन्तु पुनः मूल्यांकन की विधि का प्रकटीकरण नहीं किया जो ICAI द्वारा जारी लेखांकन मानक (AS) 10, "स्थायी सम्पत्ति का लेखांकन" के विरुद्ध है।

हम रिपोर्ट करते हैं कि

7.12 संयुक्त अंकेक्षण (Joint Audit)

चार्टर्ड एकाउन्टेन्ट्स को संयुक्त अंकेक्षक नियुक्त करने की प्रथा बड़ी कम्पनियों और निगमों में बहुत व्यापक है। आधार मूल रूप से संयुक्त अंकेक्षण से आशय एक से अधिक अंकेक्षकों की फर्म के संसाधन और विशेषज्ञता को एक साथ जोड़ना है; एक दी गई समय अवधि में एक विशेषज्ञ का कार्य करने के लिए जो अकेले करने में प्राप्त करना कठिन है आवश्यक रूप से यह सारे कार्य को बाँटना है। यह स्वयं में एक बड़ा लाभ है। विशिष्ट शब्दों में इसके लाभ निम्नलिखित हैं :

- (i) विशेषज्ञता का बाँटना
- (ii) आपसी विचार-विमर्श का लाभ
- (iii) कम कार्य भार
- (iv) निष्पादन की अच्छी गुणवत्ता
- (v) ग्राहक को अच्छी सेवा
- (vi) कम्पनी के प्रबन्ध के कार्य भार को लेने के कारण एक अंकेक्षक को पद से हटाने की आवश्यकता समाप्त।
- (vii) बहुराष्ट्रीय कम्पनियों की दशा में स्थानीय फर्मों की विशेषज्ञता के अनुसार काम का बाँटवारा किया जा सकता है जो विस्तृत कार्य और स्थानीय कानूनों और विनियमों से अच्छी तरह व्यवहार करने की स्थिति में है।
- (viii) कर्मचारी विकास की कम लागत
- (ix) काम करने की कम लागत
- (x) अच्छे निष्पादन के लिए स्वस्थ प्रतियोगिता की भावना।

सामान्य हानि निम्नलिखित हो सकती हैं (The general disadvantages may be the following):

- (i) फीस बाँटना
- (ii) मानसिक समस्याएं जहां संयुक्त अंकेक्षण में विभिन्न प्रतिष्ठात वाली फर्मों को आपस में मिला दिया जाये
- (iii) कुछ अंकेक्षकों में उच्चता का आभास (superiority complexes)

- (iv) कार्य के समन्वय की समस्या
- (v) आम हित के कार्य क्षेत्रों की अनदेखी
- (vi) किये गये कार्य के लिए दायित्व निश्चित करना कठिन

संयुक्त अंकेक्षकों द्वारा उठाये गये पेशेवर दायित्व के लिए सही विचार की व्यवस्था के लिए ICAI ने संयुक्त अंकेक्षकों के उत्तरदायित्व पर एक विवरण जारी किया था, जो अप्रैल, 1996 से SA 299, "संयुक्त अंकेक्षकों का उत्तरदायित्व" के निर्वचन के बाद हटा लिया गया। जब संयुक्त अंकेक्षकों की नियुक्ति की जाती है तो उन्हें आपसी सलाह से कार्य का विभाजन कर लेना चाहिए। कार्य का विभाजन विशिष्ट इकाइयों या निर्दिष्ट क्षेत्रों के अंकेक्षण की शर्तों के अनुसार किया जाना चाहिए। कुछ मामलों में अंकेक्षण की जाने वाली संस्था के व्यापार की प्रकृति के कारण कार्य का ऐसा विभाजन सम्भव नहीं होता। ऐसी दशा में कार्य का विभाजन, सम्पत्तियों या दायित्वों पर आयों या व्ययों की मदों के सन्दर्भ या समयावधि के सन्दर्भ में किया जा सकता है। सम्बन्धित कार्य के महत्व की प्रकृति के कारण कभी-कभी विशिष्ट कार्यों का विभाजन नहीं किया जाता और उन्हें सभी संयुक्त अंकेक्षकों द्वारा किया जायेगा। संयुक्त अंकेक्षकों के बीच विभाजित कार्य के सम्बन्ध में प्रत्येक संयुक्त अंकेक्षक उसे आवंटित कार्य के लिए उत्तरदायी होगा चाहे उसने उसके द्वारा निष्पादित कार्य पर अलग से रिपोर्ट बनाई है या नहीं दूसरी ओर सभी संयुक्त अंकेक्षक संयुक्त और पृथक रूप से उत्तरदायी होंगे :

- (a) उस अंकेक्षण कार्य के लिए जिसे संयुक्त अंकेक्षकों में विभाजित नहीं किया गया है और जिसे उनमें से सभी के द्वारा किया जा रहा हो;
- (b) उन निर्णयों के सम्बन्ध में जो अंकेक्षण प्रक्रियाओं की प्रकृति, समय या सीमा के सम्बन्ध में सभी संयुक्त अंकेक्षकों के द्वारा, संयुक्त अंकेक्षकों में से किसी के भी द्वारा किया जाना हो, फिर भी यह स्पष्ट किया जा सकता है न कि सभी संयुक्त अंकेक्षक, अंकेक्षण प्रक्रियाओं की प्रकृति, समय या सीमा से सम्बन्धित निर्णयों जो उन सबके द्वारा लिया जाये, के औचित्य के सम्बन्ध में उत्तरदायी होंगे इन अंकेक्षण प्रक्रियाओं का उचित निष्पादन अलग है और सम्बन्धित संयुक्त का विशिष्ट उत्तरदायित्व है;
- (c) उन विषयों के सम्बन्ध में जो उनमें से किसी एक के द्वारा संयुक्त अंकेक्षकों की जानकारी में लाये जाएं और जिनके बारे में संयुक्त अंकेक्षक एकमत हैं;
- (d) यह जांचने के लिए कि संस्था के वित्तीय विवरण सम्बन्धित विधान की प्रकटीकरण की सभी आवश्यकताओं का पालन करते हों; और
- (e) यह आश्वासित करने के लिए कि अंकेक्षण रिपोर्ट सम्बन्धित विधान की आवश्यकताओं का पालन करती है।

अगर उपर्युक्त वर्णित किसी भी विषय को एक अंकेक्षक द्वारा अंकेक्षण रिपोर्ट जमा किये जाने के बाद संस्था या अन्य संयुक्त अंकेक्षकों के ध्यान में लाया जाये तो उन विषयों के लिए अन्य संयुक्त अंकेक्षक उत्तरदायी नहीं होंगे।

7.13 शाखा कार्यालयों के खातों का अंकेक्षण (Audit of Branch Office Accounts)

- (1) धारा 128 के अनुसार प्रत्येक कम्पनी, प्रत्येक वित्तीय वर्ष के लिए लेखा पुस्तकें एवं अन्य उपयुक्त पुस्तकें, पत्र और वित्तीय विवरण तैयार करेगी और उन्हें पंजीकृत कार्यालय पर रखेगी। ये पुस्तकें और वित्तीय विवरण कम्पनी की सत्य और उचित आर्थिक स्थिति उसकी शाखाओं और कार्यालयों सहित, यदि कोई है, के सम्बन्ध में जानकारी देते हैं और इसके पंजीकृत कार्यालय और शाखाओं पर किये गये लेनदेनों की व्याख्या करते हैं। ऐसी पुस्तकें

वृद्धि आधार (Accrual basis) और द्विअंकन प्रणाली (double entry system) की लेखा पद्धति से रखनी चाहिए।

बशर्ते कि सभी या कुछ पुस्तकें और अन्य उपयुक्त पत्र भारत में ऐसे अन्य स्थान पर रखे जा सकते हैं जैसा निदेशक मंडल निर्णय करे, कम्पनी निर्णय लेने के 7 दिन के अन्दर रजिस्ट्रार को उस स्थान का पूरा पता लिखित में सूचित करेगी।

पुनः बशर्ते एक कम्पनी ऐसी लेखा पुस्तकों और अन्य उपयुक्त प्रपत्रों को निर्धारित ढंग से इलेक्ट्रॉनिक माध्यम (Electronic Mode) में रख सकती है।

- (2) जहां कम्पनी का भारत में या भारत के बाहर शाखा कार्यालय है, यह माना जायेगा कि उपधारा (1) के प्रावधानों का पालन कर लिया गया है यदि शाखा पर किये गये लेन-देन के सम्बन्ध में उचित लेखा पुस्तकें उस कार्यालय पर रखी गई हैं और समय-समय पर शाखा द्वारा कम्पनी को इसे पंजीकृत कार्यालय पर उचित विवरणियों के सारांश भेज दिये गये हैं।

पुनः कम्पनी अधिनियम, 2013 की धारा 143 की उपधारा (8) कम्पनी अंकेक्षक के कर्तव्य और शक्तियाँ निर्दिष्ट करती है शाखा कार्यालय और शाखा अंकेक्षक के सन्दर्भ में। जहाँ कम्पनी की शाखा है तो उस कार्यालय के लेखों का अंकेक्षण कम्पनी द्वारा इस अधिनियम के अन्तर्गत नियुक्त अंकेक्षक (इसके बाद उसे कम्पनी की अंकेक्षक संदर्भित किया जायेगा) के द्वारा या अन्य किसी व्यक्ति द्वारा जो कम्पनी अधिनियम की धारा 139 के अन्तर्गत कम्पनी का अंकेक्षक नियुक्त किये जाने के योग्य है और जहां शाखा भारत के बाहर किसी देश में स्थित है तो शाखा के खातों का अंकेक्षण कम्पनी के अंकेक्षक के द्वारा या अन्य किसी अन्य व्यक्ति द्वारा जो उस देश के कानून के अनुसार अंकेक्षक के रूप में कार्य करने के योग्य है। शाखा कार्यालय की अंकेक्षण के सन्दर्भ में कम्पनी के अंकेक्षक के कर्तव्य और उसकी शक्तियाँ ऐसी होंगी जो निर्दिष्ट की जायें।

बशर्ते कि शाखा अंकेक्षक उसके द्वारा अंकेक्षित लेखे पर अंकेक्षण रिपोर्ट तैयार करेगा और कम्पनी के अंकेक्षक को भेजेगा जो उसे अपनी रिपोर्ट में उस ढंग से सम्मिलित करेगा जैसा वह आवश्यक समझे। पुनः कम्पनीज (अंकेक्षण और अंकेक्षक) नियम, 2014 के नियम 12 के अनुसार शाखा अंकेक्षक अपनी रिपोर्ट कम्पनी के अंकेक्षक को देगा। अंकेक्षक द्वारा कपट के बारे में रिपोर्ट करने का कार्य शाखा के अंकेक्षक पर भी लागू होगा।

“अन्य अंकेक्षक के कार्य का उपयोग करना” (Using the work of another auditor) : जब शाखा के खातों का अंकेक्षण कम्पनी के अंकेक्षक के स्थान पर अन्य अंकेक्षक द्वारा किया जाए तो उस दशा में शाखा के खाते के अंकेक्षण के सम्बन्ध में और कम्पनी के समग्र अंकेक्षण के सम्बन्ध में कम्पनी अंकेक्षक और ऐसे अंकेक्षक की भूमिका को स्पष्ट रूप से समझने की आवश्यकता है; प्रभावी अंकेक्षण के उद्देश्यों के लिए और उन दोनों अंकेक्षकों के बीच अच्छे समन्वय के लिए भी। इन आवश्यकताओं को ध्यान में रखते हुए ICAI की परिषद द्वारा इस विषय को संयुक्त अंकेक्षकों के दायित्व पर विवरण SA 600 में ठीक तरह से समझाया गया है। कुछ परिस्थितियों में उपक्रम का संचालन करने वाला विधान प्रधान अंकेक्षक को यह अधिकार प्रदान करता है कि एक भाग (शाखा) का दौरा करे तथा उक्त शाखा की लेखा पुस्तकों तथा अन्य रिकार्डों की जाँच करे, यदि वह ऐसा करना आवश्यक समझता है। जहाँ किसी अन्य अंकेक्षक को शाखा या विभाग का अंकेक्षक नियुक्त किया गया है तो प्रधान अंकेक्षक को सामान्यतः यह अधिकार होगा कि ऐसे अंकेक्षक के काम पर विश्वास करले जब तक कि ऐसी विशेष परिस्थितियाँ उसके लिए यह आवश्यक न बना दें कि वह शाखा एवं विभागों का दौरा करे तथा/या उस शाखा की लेखा पुस्तकों तथा अन्य रिकार्ड की जांच करे। प्रधान अंकेक्षक को पर्याप्त उपयुक्त अंकेक्षण साक्ष्य प्राप्त करने के लिए प्रविधियों का निष्पादन करना चाहिए कि अन्य अंकेक्षकों का काम प्रधान अंकेक्षक के उद्देश्यों के

लिए पर्याप्त है विशिष्ट रूप से सौंपे गये कार्यों के सम्बन्ध में। एक अन्य अंकेक्षक के कार्य का उपयोग करते हुए प्रधान अंकेक्षक को साधारणतः निम्न प्रक्रियाएं निष्पादित करनी चाहिए :

- अन्य अंकेक्षक को उपयोग की सलाह देना जो अन्य अंकेक्षक के द्वारा किया जाना है तथा अंकेक्षण की नियोजन अवस्था पर उनके प्रयासों के समन्वय हेतु पर्याप्त व्यवस्थाएं करना तथा रिपोर्ट देना प्रधान अंकेक्षक जैसे मामलों में अन्य अंकेक्षकों को सूचना देगा जैसे विशेष दृष्टिकोणों की अपेक्षा वाले क्षेत्र, अन्तर विभागीय लेनदेनों के परिचयांकन हेतु प्रविधियां जो अभिव्यक्ति तथा अंकेक्षण की पूर्णता हेतु समय सारणी की अपेक्षा कर सकती हैं; तथा
- अन्य अंकेक्षक को महत्वपूर्ण लेखांकन, अंकेक्षण तथा रिपोर्ट अनिवार्यता का परामर्श देना तथा अनुशीलन के प्रति विवरण प्राप्त करना।

प्रधान अंकेक्षक अन्य अंकेक्षक के साथ लागू की गई अंकेक्षण प्रविधियों पर विचार-विमर्श कर सकता है या अन्य अंकेक्षक की प्रक्रियाओं तथा ढांचों के लिखित सारांश की समीक्षा कर सकता है जो एक पूर्ण प्रश्नावली या जांच सूची के रूप में हो सकती है। प्रविधियों की प्रकृति समय और सीमा कार्य की परिस्थितियों पर निर्भर करेगी तथा प्रधान अंकेक्षक की अन्य अंकेक्षक की पेशेवर दक्षता के प्रति ज्ञान पर आश्रित होगा। इस ज्ञान को अन्य अंकेक्षक के विगत अंकेक्षण कार्य की समीक्षा से और बढ़ाया जा सकता है।

7.14 लागत अंकेक्षण (Cost Audit)

यह कम्पनी द्वारा कच्चे माल या मजदूरी या लागत का अन्य मदों के सम्बन्ध में रखे गये खातों के आधार पर किसी वस्तु के निर्माण या उत्पादन की लागत का सत्यापन करने की प्रक्रिया है।

लागत अंकेक्षण (Cost Audit) : कम्पनी अधिनियम, 2013 की धारा 148 लागत लेखांकन को समावेशित करती है। केन्द्र सरकार आदेश द्वारा निर्देश दे सकती है कि कुछ कम्पनियों की लागत की मदों का अंकेक्षण लागत लेखाकार द्वारा उस ढंग से किया जायेगा जो आदेश में निर्दिष्ट हो। इस धारा के अन्तर्गत निष्पादित अंकेक्षण धारा 143 के अन्तर्गत निष्पादित अंकेक्षण के अतिरिक्त होगा।

पुनः केन्द्र सरकार ऐसी कम्पनियों के वर्गों के सम्बन्ध में जो निर्दिष्ट वस्तुओं के उत्पादन में या सेवाओं में लिप्त हैं, उन्हें आदेश द्वारा निर्देश दे सकती है कि वे कच्चे माल के उपयोग या मजदूरी या निर्दिष्ट लागत की अन्य मदों को लेखा पुस्तकों में सम्मिलित करेंगे।

बशर्ते कि केन्द्र सरकार उन कम्पनियों के सम्बन्ध में जो विशेष अधिनियमों द्वारा शासित होती हैं, आदेश जारी करने से पहले इन विशेष नियमों के अन्तर्गत गठित नियामक निकायों से विचार-विमर्श करेगी।

केन्द्र सरकार ने कम्पनीज (लागत रिकार्ड और अंकेक्षण) नियम, 2014 अधिसूचित किया है जो कम्पनियों के वर्ग निर्दिष्ट करता है जिनके लिए अपनी खाता पुस्तकों में लागत रिकार्ड, लागत लेखांकन लागू होना और रिकार्ड रखना आदि आवश्यक है।

कम्पनीज (लागत रिकार्ड और अंकेक्षण) नियम, 2014 का नियम 3 प्रावधान करता है उन कम्पनियों के वर्गों का जिन्हें अपनी खाता पुस्तकों में लागत रिकार्ड सम्मिलित करना आवश्यक है। इनमें धारा 2 उपधारा (42) में परिभाषित विदेशी कम्पनी सम्मिलित है। नियम के अन्तर्गत निर्दिष्ट कुछ कम्पनियां निम्नलिखित हैं :

- रणनीति क्षेत्र में निम्नलिखित वस्तुओं के उत्पादन में लगी कम्पनियां जैसे प्रतिरक्षा, आकाश और अणु शक्ति क्षेत्र में प्रयुक्त की जाने वाली मशीन और यांत्रिक उपस्कर परन्तु किसी सहायक मद या मदों; टर्बोजेट प्रोपेलर जेट, टर्बो प्रोपेलर; हथियार और गोला बारूद को छोड़कर।
- उन उद्योगों में लगी कम्पनियां जो विशेष नियामक या केन्द्र सरकार के किसी मंत्रालय या विभाग जैसे हवाई यातायात प्रबन्ध की एरोनोटिकल सेवाएं, हवाई जहाज संचालन, टेली

कम्युनिकेशन सेवाएं जो प्रयोगकर्ताओं को संकेतों, लिखत, आकृतियों या आवाज या किसी प्रकृति के बौद्धिक ज्ञान द्वारा संचारित की जाती है (ब्राडकास्टिंग सेवाओं को छोड़कर) और जो टेलीकॉम नियामक प्राधिकरण अधिनियम, 1997 द्वारा नियमित की जाती है।

- (C) कम्पनियां उन क्षेत्रों में जहाँ सार्वजनिक हित हो, जैसे खनिज पदार्थ, सीमेण्ट, खनिज, निर्माण उद्योग, स्वास्थ्य सेवा में लगी कम्पनियाँ अर्थात् अस्पताल की तरह कार्य कर रही हैं या अस्पताल, उद्योग पहचान सेवा, चिकित्सा, केन्द्र या जॉच लैबोरेटरी का संचालन कर रही हैं।
- (D) कम्पनियां (विदेशी कम्पनियों सहित सिवाय उनके जो केवल सम्पर्क कार्यालय हैं) जो निम्नलिखित चिकित्सा उपकरणों के उत्पादन आयात, और आपूर्ति या व्यापार में लगी हुई हैं, जैसे; हृदय के वाल्व, विकलांगों के अंग (orthopaedic implants) हृदय चालक यंत्र (Pacemaker) अस्थायी/स्थायी दोनों तरह के कम्पनीज (लागत रिकार्ड और अंकेक्षण) नियम, 2014 के नियम 5 के अनुसार इन नियमों के अन्तर्गत सभी कम्पनियां उनकी सभी इकाइयों और शाखाओं सहित, प्रत्येक वित्तीय वर्ष के सम्बन्ध में जो 1 अप्रैल, 2014 को या उसके पश्चात आरम्भ हो रहा है फार्म CRA-I के प्रारूप में लागत रिकार्ड का रख-रखाव करेगी। लागत लेखे नियमित आधार पर रखे जायेंगे उस ढंग से जिससे प्रति इकाई उत्पादन की लागत या संचालन की लागत, बिक्री की लागत प्रत्येक उत्पाद और क्रिया का लाभ की सीमा (Margin) प्रत्येक वित्तीय वर्ष के लिए मासिक या त्रैमासिक, अधिवार्षिक या वार्षिक आधार पर उपलब्ध हो सके।

कम्पनीज (लागत रिकार्ड और अंकेक्षण) नियम, 2014 नियम 6 के अनुसार उक्त नियमों के अन्तर्गत निर्दिष्ट कम्पनियों के लिए प्रत्येक वित्तीय वर्ष के आरम्भ होने के 180 दिन के अन्दर एक अंकेक्षक की नियुक्ति करना आवश्यक है। प्रत्येक सन्दर्भित कम्पनी सम्बन्धित अंकेक्षक को उसकी नियुक्ति की सूचना देगी और ऐसी नियुक्ति को सूचना निदेशक मण्डल की सभा के 30 दिनों के अन्दर जिसमें उसकी नियुक्ति की गई थी या वित्तीय वर्ष के आरम्भ होने के 180 दिनों के अन्दर, जो भी पहले हो, इलेक्ट्रॉनिक माध्यम द्वारा फार्म CRA 2 में कम्पनीज (लागत रिकार्ड और अंकेक्षण) नियम, 2014 में निर्दिष्ट फीस के साथ)

इस तरह नियुक्त लागत अंकेक्षक वित्तीय बल के समाप्त होने के 180 दिनों की समाप्ति तक या जब तक वह लागत अंकेक्षण की रिपोर्ट प्रस्तुत करता है सम्बन्धित वित्तीय वर्ष के लिए जिसके लिए उसकी नियुक्ति की गई है।

लागत अंकेक्षक लागत अंकेक्षण रिपोर्ट अपनी टिप्पणियों, मर्यादाओं या अवलोकनों के साथ, यदि कोई है, फार्म CRA-3 में वह लागत अंकेक्षण रिपोर्ट निदेशक मण्डल को वित्तीय वर्ष के समाप्त होने के 180 दिन के अन्दर देगा। निदेशक मण्डल उस रिपोर्ट पर विशेष रूप से टिप्पणियों और अवलोकनों पर विचार करेगा।

कपट की रिपोर्ट करने का कर्तव्य (Duty to report on fraud) : कम्पनी अधिनियम, 2013 की धारा 143 (12) के प्रावधान और कपट की रिपोर्ट करने सम्बन्धित नियम इसी प्रकार से स्वयं लागत अंकेक्षक पर भी लागू होंगे धारा 148 के अन्तर्गत कार्य करते समय।

लागत अंकेक्षण नियमों का कुछ मामलों में लागू न होना (Cost Audit Rules Not to apply in certain Cases) : लागत अंकेक्षण इन नियमों के अन्तर्गत उन कम्पनियों पर लागू नहीं होगा जो नियम 3 में समावेशित हैं, और

- जिनकी निर्यात से आगम विदेशी मुद्रा में उसकी कुल आगम के 75% से अधिक है; या
- जो विशेष आर्थिक क्षेत्र (Special Economic Zone (SEZ)) से संचालन कर रही हैं।

यदि केन्द्र सरकार की राय में ऐसा करना आवश्यक है तो ये आदेश द्वारा निर्देश दे सकती है कि कम्पनियों के वर्ग के लागत रिकार्ड का अंकेक्षण जो उपधारा (1) में समावेशित हैं और जिनकी शुद्ध सम्पत्ति मूल्य (Net Worth) या आवर्त उतनी राशि का है, जो निर्दिष्ट की जाए, आदेश में निर्दिष्ट ढंग से किया जायेगा।

लागत अंकेक्षक कौन हो सकता है? (Who can be cost auditor) : अंकेक्षण एक प्रैक्टिसिंग लागत लेखाकार द्वारा किया जायेगा जिसे मण्डल नियुक्त उसका पारिश्रमिक निर्दिष्ट ढंग से सदस्यों द्वारा निर्धारित किया जायेगा।

बशर्ते कि धारा 139 के अन्तर्गत नियुक्त कम्पनी के अंकेक्षक को कम्पनी के लागत रिकार्ड का अंकेक्षण करने के लिए नियुक्त नहीं किया जायेगा।

पुनः बशर्ते लागत अंकेक्षण करने वाला अंकेक्षक लागत अंकेक्षण मानकों का अनुपालन करेगा (लागत अंकेक्षण मानक का आशय ऐसे मानकों से है जो केन्द्र सरकार की अनुमति से, कोस्ट एण्ड वर्क्स एकाउन्टेन्ट्स अधिनियम, 1959 के अन्तर्गत गठित भारतीय कोस्ट एण्ड वर्क्स एकाउन्टेन्ट्स संस्थान द्वारा जारी किये गये हों।

लागत अंकेक्षण की नियुक्ति (Appointment of Cost Auditor) : कम्पनीज (लागत रिकार्ड और अंकेक्षण) नियम, 2014 के नियम 14 के अनुसार उन कम्पनियों की दशा में जिनके लिए अंकेक्षण सीमांत गठित करना आवश्यक है :

- (a) In the case of companies which are required to constitute an audit committee :
 - (i) मंडल एक व्यक्ति को नियुक्त करेगा जो प्रैक्टिसिंग लागत लेखाकार है या लागत लेखाकारों की फर्म है लागत अंकेक्षक के रूप में लागत अंकेक्षण करने के लिए अंकेक्षण समिति की सिफारिश पर जो ऐसे अंकेक्षक के पारिश्रमिक की सिफारिश भी करेगी।
 - (ii) अंकेक्षक समिति द्वारा (i) के अतर्गत सिफारिश किये गए पारिश्रमिक पर मंडल विचार करेगा और अनुमोदन भी करेगा और बाद में उसकी पुष्टि अंशधारियों द्वारा भी की जायेगी।
- (b) अन्य कम्पनियों के मामले में, जिन्हें अंकेक्षण समिति गठित करना आवश्यक नहीं है निदेशक मंडल एक व्यक्ति की नियुक्ति करेगा लागत अंकेक्षक की जो प्रैक्टिसिंग लागत लेखाकार या लागत लेखाकारों की फर्म है और बाद में उसके पारिश्रमिक की पुष्टि अंशधारियों द्वारा की जायेगी।

लागत अंकेक्षक की योग्यता, अयोग्यता, अधिकार, कर्तव्य और दायित्व (Qualification, disqualification, rights, duties and obligations of cost Auditor) : इस अध्याय के अन्तर्गत अंकेक्षक को लागू योग्यताएं, अयोग्यताएं, अधिकार, कर्तव्य और दायित्व, जहां तक लागू होने के योग्य इस धारा के अन्तर्गत नियुक्त लागत अंकेक्षक पर भी लागू होगी और यह कम्पनी का कर्तव्य होगा इस धारा के अन्तर्गत नियुक्त लागत अंकेक्षक को सीधी सहायता और सुविधाएं देना।

बशर्ते कि लागत रिकार्ड के अंकेक्षण की रिपोर्ट लागत अंकेक्षक द्वारा कम्पनी के निदेशक मंडल को दी जायेगी।

लागत अंकेक्षण रिपोर्ट प्रस्तुत करना (Submission of Cost Audit Report) : एक कम्पनी (केन्द्र सरकार द्वारा जारी निर्देशों के अनुसार) तैयार लागत अंकेक्षण रिपोर्ट की प्रति प्राप्त होने की तिथि से 30 दिन के अन्दर ऐसी रिपोर्ट केन्द्र सरकार को देगी उसमें दी गई पूरी सूचना और प्रत्येक टिप्पणी या मर्यादा पर स्पष्टीकरण के साथ फार्म CRA-4 कम्पनीज (पंजीकरण कार्यालय और फीस) नियम, 2014 में निर्दिष्ट फीस के साथ। इस धारा के अन्तर्गत सन्दर्भित लागत अंकेक्षण रिपोर्ट और कम्पनी द्वारा दी गई सूचना और स्पष्टीकरण पर विचार करने के बाद यदि केन्द्र सरकार का यह मत है कि कोई अतिरिक्त

सूचना या स्पष्टीकरण की आवश्यकता है तो कम्पनी उसे, उतने समय के भीतर प्रस्तुत करेगी जितना केन्द्र सरकार द्वारा निर्दिष्ट किया जाये।

चूक होने पर दण्ड का प्रावधान (Penal Provisions in case of default) : यदि इस धारा के अनुपालन में कोई चूक की जाती है तो :

- कम्पनी और कम्पनी का प्रत्येक अधिकारी जो दोषी है, धारा 147 की उपधारा (1) में निर्दिष्ट ढंग से दण्ड का भागी होगा (धारा 147 का अलग से विवेचन आगे 7.16 अनुच्छेद में किया गया है)।
- कम्पनी का लागत अंकेक्षक जो दोषी है धारा 147 की उपधारा (2) से (4) में निर्दिष्ट तरीके से दण्ड का भागी होगा (धारा 147 का विवेचन अलग से अनुच्छेद 7.16 में किया गया है।)

7.15 उल्लंघन के लिए दण्ड (Punishment for Non-compliance)

कम्पनी अधिनियम, 2013 की धारा 147 उल्लंघन के लिए निम्नलिखित दण्ड निर्दिष्ट करती है।

- यदि धारा 139 से 146 (दोनों के सहित) के किसी भी प्रावधान का उल्लंघन किया जाता है तो कम्पनी जुर्माने से दण्डित की जायेगी जो ₹ 25,000 से कम नहीं होगा, परन्तु जो ₹ 25,00,000 तक हो सकता है और कम्पनी का प्रत्येक दोषी अधिकारी जेल की सजा का भागी होगा जिसकी अवधि एक वर्ष तक हो सकती है या जुर्माने के साथ जो ₹ 10,000 से कम नहीं होगा परन्तु जो ₹ 1,00,000 तक बढ़ सकता है या दोनों के साथ।
- यदि कम्पनी का अंकेक्षक धारा 139, 143, 144 या 145 के किसी प्रावधान का उल्लंघन करता है तो वह जुर्माने से दण्डित किया जायेगा जो ₹ 25,000 से कम नहीं होगा, परन्तु ₹ 5,00,000 तक हो सकता है।

बशर्ते कि यदि अंकेक्षक ने ऐसे प्रावधान का जानबूझकर कम्पनी या इसके अंशधारियों या ऋणदाताओं या कर अधिकारियों को धोखा देने के उद्देश्य से किया हो तो उसे जेल की सजा होगी जो एक साल तक की हो सकती और जुर्माने के साथ जो ₹ 1,00,000 से कम नहीं होगा परन्तु जो ₹ 25,00,000 तक हो सकता है।

- जहां एक अंकेक्षक उपधारा (2) के अन्तर्गत अपराधी घोषित किया गया है तो वह उत्तरदायी होगा;
 - उसके द्वारा प्राप्त पारिश्रमिक कम्पनी को वापस करने के लिए;
 - कम्पनी, वैधानिक निकायों, या अधिकारियों या किसी व्यक्ति को उसकी अंकेक्षण रिपोर्ट के गलत या भ्रामक विवरण के कारण होने वाली क्षति को पूरा करने के लिए।
- केन्द्र सरकार अधिसूचना के द्वारा किसी वैधानिक निकाय या प्राधिकरण या एक अधिकारी को कम्पनी या व्यक्तियों को उपधारा (3) के वाक्य (ii) के अन्तर्गत देय हर्जाने का भुगतान सुनिश्चित करने के लिए निर्दिष्ट करेगी और ऐसा निकाय, प्राधिकरण या अधिकारी ऐसी कम्पनी या व्यक्ति को हर्जाने के भुगतान के बाद केन्द्र सरकार के पास एक रिपोर्ट फाइल करेगा इन हर्जाने के भुगतान के सम्बन्ध में ऐसे ढंग से जो उक्त अधिसूचना में निर्दिष्ट हो।
- जहां एक कम्पनी का अंकेक्षण एक अंकेक्षण फर्म के द्वारा किया जा रहा है, यह साबित कर दिया जाता है कि फर्म के साझेदार या साझेदारगण ने कपटपूर्ण ढंग से कार्य किया है या कपट करने में सहायता की है या साथ दिया है तो कम्पनी या इसके निदेशकों या अधिकारियों के सम्बन्ध में या उनके द्वारा चाहे दीवानी या आपराधिक जैसाकि अधिनियम में या तत्समय लागू अन्य कानून में व्यवस्था है तो अंकेक्षण फर्म का सम्बन्धित साझेदार या साझेदारगण संयुक्त रूप से और पृथक रूप से उत्तरदायी होंगे।

8

कम्पनी अंकेक्षण—II

[THE COMPANY AUDIT—II]

अध्ययन के उद्देश्य (Learning Objectives)

इस अध्याय के अध्ययन के पश्चात आप समझ सकेंगे :

- कम्पनी अंकेक्षण में सामान्य विचार।
- अंशपूँजी, ऋणपत्र, लाभांश के अंकेक्षण की प्रक्रिया तथा बोनस अंश निर्गमन का सत्यापन।
- वित्तीय विवरण जैसे स्थिति विवरण एवं लाभ-हानि खाते का प्रस्तुतीकरण।

विगत अध्याय अंकेक्षक के कर्तव्य के सम्बन्ध में प्रावधानों का मौलिक तौर पर वर्णन करता है अर्थात् उसकी योग्यताएं, अयोग्यताएं, अधिकार, कर्तव्य आदि। इस अध्याय में हम कम्पनी खातों के सम्बन्ध में प्रावधानों, कम्पनियों से सम्बन्धित वित्तीय विवरणों की कुछ विशिष्ट मदों तथा उनके अंकेक्षण पर ध्यान केन्द्रित करेंगे छात्रों से यह भी आशा की जाती है कि कम्पनी अधिनियम, 2013 की अनुसूची III की अनिवार्यताओं को गहनता से जानें जब वे वित्तीय विवरणों में आने वाली विभिन्न मदों का अंकेक्षण करें।

8.1 कम्पनी अंकेक्षण के सामान्य विचार (General Considerations in Company Audit)

इनको निम्न के विचार से निर्धारित करना होता है :

- (1) एक अंकेक्षण के उद्देश्य;
- (2) कम्पनी अधिनियम, 2013 के विभिन्न प्रावधान विशेष तौर से वे प्रावधान जो खातों तथा अंकेक्षण से सम्बन्धित हैं;
- (3) रिपोर्ट का क्षेत्र जो एक कम्पनी के अंकेक्षक को अधिनियम की धारा 143 में सन्निहित प्रावधानों के अनुरूप तैयार करना होता है।

एक अंकेक्षण के उद्देश्य यह हैं :

- (i) खाता विवरणों का सत्यापन ताकि कोई राय व्यक्त की जा सके।
- (ii) गलतियों तथा कपटों को ढूँढना, तथा
- (iii) गलतियों तथा कपटों को होने से रोकना।

विद्यार्थी स्मरण रखें कि एक अंकेक्षण के उद्देश्य पिछले आरम्भ के अध्यायों में विस्तार से विवेचित किए गए हैं।

8.2 कम्पनी अधिनियम, 2013 में लेखों के सम्बन्ध में विशिष्ट प्रावधान (Specific Provisions as Regards Accounts in the Companies Act, 2013)

(1) कम्पनी द्वारा रखी जाने वाली लेखा पुस्तकें आदि (**Books of account, etc., to be kept by company**) : पुस्तकों के मामले में प्रावधान जो एक कम्पनी द्वारा रखे जाने की अपेक्षा की जाती है कम्पनी अधिनियम, 2013 की धारा 128 में सन्निहित हैं। उन्हें संक्षेप में नीचे दिया जा रहा है :

कम्पनी अधिनियम, 2013 की धारा (12) के अनुसार "पुस्तक और पत्र" और "पुस्तक या पत्र" में सम्मिलित है। कम्पनी द्वारा कागज या इलेक्ट्रॉनिक माध्यम में रखे गये लेखा पुस्तकें, संलेख, प्रमाणन, लिखित, प्रपत्र, सूक्ष्म और रजिस्टर। पुनः लेखा पुस्तकों में सम्मिलित है निम्नलिखित के सम्बन्ध में रखे गये रिकॉर्ड—

- (a) कम्पनी द्वारा प्राप्त व्यय की सभी राशियाँ तथा ऐसे विषय जिनके सम्बन्ध में प्राप्तियाँ तथा भुगतान अंजाम पाते हैं;
- (b) कम्पनी द्वारा माल के सभी क्रय या विक्रय;
- (c) कम्पनी की सभी सम्पत्तियाँ तथा दायित्व; तथा
- (d) एक कम्पनी के सम्बन्ध में धारा 148 के अन्तर्गत निर्दिष्ट लागत मर्दें जो इस धारा में निर्दिष्ट किसी वर्ग की कम्पनी हैं।
 - (i) लेखा पुस्तकों का रख-रखाव [धारा 128 (1)]
 - (a) प्रत्येक कम्पनी प्रत्येक वित्तीय वर्ष के लिए लेखा पुस्तकें एवं अन्य उपयुक्त पुस्तकें; पत्र और वित्तीय विवरण तैयार करेगी और उन्हें अपने पंजीकृत कार्यालय पर रखेगी। ये पुस्तकें और वित्तीय विवरण कम्पनी की सत्य और उचित आर्थिक स्थिति उसकी शाखाओं और कार्यालय सहित यदि कोई है।
 - (b) सम्बन्ध में जानकारी देते हैं। कम्पनी इसके पंजीयत कार्यालय और शाखाओं पर किये गये लेन-देन की व्याख्या करने के योग्य होगी।
 - (c) ऐसी लेखा पुस्तकें वृद्धि आधार (Accrual basis) आदि द्विअंकन प्रणाली (Double Entry System) पर रखी जाएंगी।
 - (ii) लेखा पुस्तकों के रखने का स्थान [Place of maintenance of books of accounts (Section 128 (1))] :
 - (a) लेखा पुस्तकें और अन्य उपयुक्त पत्र कम्पनी के पंजीकृत कार्यालय पर रखना आवश्यक है।
 - (b) कम्पनी सभी या कुछ लेखा पुस्तकें भारत में किसी अन्य स्थान पर रख सकती है जैसा कि निदेशक मण्डल निर्णय करे। ऐसी दशा में कम्पनी को रजिस्ट्रार ऑफ कम्पनीज के यहाँ एक सूचना उस स्थान का पूरा पता देते हुए मण्डल के निर्णय के 7 दिन के अन्दर फाइल करना चाहिए।
 - (iii) लेखा पुस्तकें इलेक्ट्रॉनिक प्रारूप में (Electronic form of Books of Accounts)
 - (a) कम्पनीज (लेखा) नियम, 2014 में व्यवस्था है कि कम्पनी अपनी लेखा पुस्तकें व अन्य उपयुक्त पत्र इलेक्ट्रॉनिक माध्यम में भी रख सकती है।

- (b) इलेक्ट्रॉनिक माध्यम में रखी गई लेखा पुस्तकें व अन्य पत्र रहेंगे।
- (1) भारत में पहुँच के योग्य होंगे जहाँ तक सम्भव हो बाद के सन्दर्भ के लिए।
 - (2) पूर्ण रूप से उसी प्रारूप में सुरक्षित रखे जाएंगे जिस रूप में वे तैयार किये गये थे भेज गये थे, प्राप्त किये गये थे या उस प्रारूप में तैयार की गई सूचना सही रूप से प्रस्तुत की जा सके। जिसमें वह भेजी, प्राप्त की गई थी और इलेक्ट्रॉनिक रिकॉर्ड में रखी गई सूचना पूर्ण और उसमें कोई परिवर्तन नहीं किया जाएगा।
 - (3) शाखा कार्यालयों से प्राप्त सूचना में परिवर्तन नहीं किया जाएगा और इस ढंग से रखी जाएगी। जो यह प्रदर्शित करे कि जो शाखा से मूल रूप से प्राप्त हुआ था।
 - (4) इलेक्ट्रॉनिक रिकॉर्ड में प्रपत्र की सूचना पढ़ने लायक प्रारूप से प्रदर्शित करने योग्य होगी।
 - (5) वहाँ भंडारण, पुनः प्राप्ति, प्रदर्शन या इलेक्ट्रॉनिक रिकॉर्ड के मुद्रण की उपयुक्त प्रणाली होगी जो अंकेक्षण समिति, यदि कोई है या मण्डल उपयुक्त समझे और ऐसे रिकॉर्ड का निपटान या उसे प्रयोग अयोग्य नहीं बनाया जाएगा। जब तक कानून द्वारा आज्ञा न दे दी हो।
 - (6) कम्पनी लेखा पुस्तकों का और अन्य पुस्तकों और पत्र का जो इलेक्ट्रॉनिक माध्यम से रखी गई हैं का पूर्तिकर (Back-up) भारत के बाहर के स्थान सहित, यदि कोई है, सरवर (server) में रखा जाएगा जो अवधिगत आधार पर भौतिक रूप से भारत में स्थित होंगे।
- (c) कम्पनी वित्तीय विवरण फाइल करते समय वार्षिक आधार पर रजिस्ट्रार को सूचित करेगी :
- (1) सेवा प्रदान करने वाले का नाम।
 - (2) सेवा प्रदान करने वाले का इण्टरनेट कम्प्यूटर प्रोटोकॉल पता।
 - (3) सेवा प्रदान करने वाले की स्थिति।
 - (4) जहाँ लेखा पुस्तकें और अन्य पुस्तकें और पत्र क्लाउड (Cloud) पर रखे गये हैं, ऐसा पता जो सेवा प्रदान करने वाले ने दिया होगा।
- (iv) कम्पनी की शाखा के सम्बन्ध में उचित लेखा पुस्तकें (Proper Books of Accounts in relation to Branch of the Company)
- (a) भारत या भारत के बाहर शाखा कार्यालयों पर किये लेन-देनों के सम्बन्ध में उचित लेखा पुस्तकें उस शाखा कार्यालय पर रखी जाएंगी।
 - (b) उचित संक्षिप्त विवरणियाँ कम्पनी को इसके पंजीकृत कार्यालय पर भेजनी चाहिए या अन्य स्थान पर जैसा मण्डल द्वारा निर्धारित किया जाए।

- (v) व्यक्ति जो निरीक्षण कर सकते हैं [धारा 128(3) और (4)] [Persons who can inspect (Section 128(3) and (4)]
- (a) भारत में रखी लेखा पुस्तक तथा अन्य पुस्तकें एवं कागजात व्यावसायिक घंटों के दौरान निदेशकों द्वारा निरीक्षण हेतु पंजीकृत कार्यालय या भारत में किसी अन्य स्थान पर रखी जाएंगी।
- (b) भारत के बाहर रखी वित्तीय सूचना की दशा में, यदि कोई है, ऐसी सूचना कर प्रतियां रखी जाएगी और किसी निदेशक द्वारा निरीक्षण हेतु प्रस्तुत की जाएंगी कम्पनीज (लेखा) नियम, 2014 में निर्दिष्ट शर्तों के अनुसार जो प्रावधान करता है :
- (1) भारत के बाहर रखी गई लेखा पुस्तकों की संक्षिप्त विवरणियाँ तिमाही अन्तराल पर पंजीकृत कार्यालय को भेजी जाएंगी, जो कम्पनी के पंजीकृत कार्यालय पर रखी और अनुरक्षित की जाएंगी और निदेशकों द्वारा निरीक्षण हेतु खुली रखी जाएंगी।
 - (2) जहाँ भारत के बाहर अनुरक्षित सूचना की किसी निदेशक को आवश्यकता है तो निदेशक कम्पनी को मांगी गई सूचना का पूरा विवरण सूचना की अवधि देते हुए प्रार्थना करेगा।
 - (3) निदेशक से लिखित सूचना प्राप्त होने के 15 दिनों के अन्दर कम्पनी निदेशक की मांगी गई सूचना प्रदान करेगी।
 - (4) उपधारा (2) और (3) में मांगी गई वित्तीय सूचना निर्देशक द्वारा स्वयं मांगी जाएगी न कि किसी अधिकृत व्यक्ति या एजेन्ट के द्वारा।
- (c) कम्पनी की सहायक कम्पनी के सम्बन्ध में निरीक्षण केवल निदेशक मण्डल द्वारा प्रस्ताव के द्वारा अधिकृत व्यक्ति के द्वारा ही किया जाएगा।
- (d) कम्पनी के अधिकारी और कर्मचारी निरीक्षण करने वाले व्यक्ति को निरीक्षण के सम्बन्ध में वे सभी सहायता प्रदान करेंगे जो एक कम्पनी से उचित रूप से अपेक्षित है।
- (vi) रख-रखाव की अवधि [Period of Maintenance (Section 128(5))]
- (a) प्रत्येक कम्पनी की लेखा पुस्तकें, ऐसी लेखा पुस्तकों में किसी प्रविष्टि के उपयुक्त प्रमाणकों के साथ कम-से-कम उस वित्तीय वर्ष के पहले 8 वित्तीय वर्षों में सुरक्षित रखे जाने चाहिए।
- (b) जहाँ कम्पनी 8 वर्षों की अवधि से कम अवधि में अस्तित्व में थी तो ऐसी लेखा पुस्तकें ऐसे सभी पिछले वित्तीय वर्षों के लिए रखी जाएंगी।
- (c) जहाँ एक कम्पनी के सम्बन्ध में जांच के आदेश दे दिए गये हैं। वहाँ केन्द्र सरकार निर्देश दे सकती है कि लेखा पुस्तके उतने लम्बे समय के लिए सुरक्षित रखी जाएंगी। जितना यह उपयुक्त समझे।
- (vii) रख-रखाव के लिए उत्तरदायी व्यक्ति और दण्ड [धारा 128 (6)]
- (a) निम्नलिखित व्यक्ति उपयुक्त लेखा पुस्तकों के रख-रखाव के लिए उत्तरदायी है :
- (1) कम्पनी का प्रबन्ध निदेशक, वित्त का प्रभारी, पूर्णकालिक निदेशक, मुख्य वित्त अधिकारी; या
 - (2) कम्पनी का अन्य कोई व्यक्ति मण्डल द्वारा निर्धारित।

- (b) यदि उपरोक्त व्यक्तियों में से कोई भी व्यक्ति ऐसे प्रावधानों का उल्लंघन करता है तो वह दण्ड का भागी होगा :
- (1) जेल की सजा जो एक वर्ष तक की हो सकती है; या
 - (2) जुर्माना जो ₹ 50,000 से कम नहीं होगा, परन्तु ₹ 5 लाख तक हो सकता है; या
 - (3) जेल व जुर्माना दोनों।

MCA ने सामान्य परिपत्र संख्या 08/2014 दिनांकित 4 अप्रैल, 2014 के द्वारा स्पष्ट किया है कि वित्तीय विवरण (और इसके साथ संलग्न किये जाने वाले प्रपत्र) अंकेक्षक की रिपोर्ट और मंडल की रिपोर्ट उन वित्तीय वर्षों के लिए जो 1 अप्रैल, 2014 से पहले आरम्भ हो गये थे, कम्पनी अधिनियम, 1956 के सम्बन्धित प्रावधान/अनुसूचियाँ/नियम आदि से शासित होगी और उन वित्तीय वर्षों के सम्बन्ध में जो 1 अप्रैल, 2014 के बाद हैं, उन पर कम्पनी अधिनियम, 2013 के प्रावधान लागू होंगे।

(2) वित्तीय विवरण (Financial Statements) : कम्पनी अधिनियम, 2013 की धारा 2 (40) के अनुसार एक कम्पनी के सम्बन्ध में "वित्तीय विवरण" में सम्मिलित है :

- (a) वित्तीय वर्ष के अन्त में एक स्थिति विवरण;
- (b) वित्तीय वर्ष के लिए एक लाभ और हानि खाता, या एक गैर लाभ अर्जित करने वाले संस्था की दशा में आय और व्यय खाता;
- (c) वित्तीय वर्ष के लिए नगदी प्रवाह विवरण;
- (d) समता अंशों में परिवर्तन का विवरण यदि लागू है;
- (e) उप-वाक्य (i) के उपवाक्य में संदर्भित किसी प्रपत्र के साथ संलग्न या उसके भाग की कोई व्याख्यात्मक टिप्पणी; और
- (f) बशर्ते कि एक व्यक्ति वाली कम्पनी, लघु कम्पनी और निष्क्रिय कम्पनी के सम्बन्ध में वित्तीय विवरण, नकदी प्रवाह विवरण सम्मिलित न हो।

धारा 129 वित्तीय विवरणों के सम्बन्ध में मानदण्ड निर्धारित करती है, जो निम्न प्रकार हैं;

(i) वित्तीय विवरणों का प्रारूप [धारा 129 (1)] :

- (a) वित्तीय विवरण :
 - (1) कम्पनी या कम्पनियों की सत्य और उचित स्थिति प्रकट करेंगे।
 - (2) धारा 133 में अधिसूचित लेखांकन मानकों का अनुपालन करेंगे।
 - (3) प्रारूप या प्रारूपों में होंगे जैसा कि अनुसूची III* में विभिन्न वर्ग या वर्गों की कम्पनियों के लिए (इस अध्याय के अन्त में परिशिष्ट के रूप में दिया गया है) निर्दिष्ट है।
 - (4) परन्तु ऐसे वित्तीय विवरणों में दिये गये मद लेखांकन मानकों के अनुसार होंगे।
- (b) उपरोक्त प्रावधान वित्तीय विवरणों के प्रकृति और विलय सामग्री के सम्बन्ध में निम्नलिखित कम्पनियों पर लागू नहीं होंगे :

* विद्यार्थियों को सलाह दी जाती है कि वे कम्पनी अधिनियम, 2013 की अनुसूची को कम्पनियों के वित्तीय विवरण तैयार करने के लिए ध्यान पूर्वक पढ़ें इस अध्याय के अन्त में परिशिष्ट में पुनः प्रस्तुत समामेलित वित्तीय विवरणों सहित।

- (1) बीमा कम्पनियां
 - (2) बैंकिंग कम्पनियां
 - (3) कम्पनियां को विद्युत उत्पादन और वितरण में लगी हुई है।
 - (4) अन्य वर्ग की कम्पनी जिसके लिए वित्तीय विवरणों का प्रारूप कम्पनी अधिनियम में ऐसे वर्ग की कम्पनी के लिए निर्धारित किया गया है।
- (c) यदि निम्नलिखित प्रकटीकरण नहीं किये जाते हैं तो ये नहीं माना जाएगा कि वित्तीय विवरण सत्य और उचित स्थिति प्रकट नहीं करते हैं।

कम्पनी का प्रकार	विषय
बीमा कम्पनी	विषय जो बीमा अधिनियम, 1938 द्वारा प्रकट करने आवश्यक नहीं हैं या बीमा नियामक और विकास प्राधिकरण अधिनियम, 1999
बैंकिंग कम्पनी	विषय जो बैंकिंग नियमन अधिनियम, 1949 द्वारा प्रकट करने आवश्यक नहीं हैं।
बिजली के उत्पादन या आपूर्ति में नयी कम्पनियाँ	विषय जो विद्युत अधिनियम, 2003 के द्वारा प्रकट करने आवश्यक नहीं हैं।
किसी अन्य कानून द्वारा शासित कम्पनी	विषय जो उस कानून द्वारा प्रकट करने आवश्यक नहीं हैं।

- (d) (i) यहाँ वित्तीय विवरणों को कोई संदर्भ सम्मिलित करेगा कोई टिप्पणी जो ऐसे वित्तीय विवरण के साथ संलग्न है या उसका भाग है दी जानी वाली सूचना देता है और इस अधिनियम के अन्तर्गत देने की आशा है।
- (ii) वित्तीय विवरणों को प्रस्तुत करना (**Laying of financial statements**) [धारा 129 (2)] कम्पनी को प्रत्येक वार्षिक साधारण सभा में कम्पनी का निदेशक मण्डल वित्तीय वर्ष के लिए वित्तीय विवरण कम्पनी के समक्ष प्रस्तुत करेगा।
- (iii) समामेलित वित्तीय विवरण [धारा 129 (3) & (4)] :
- (a) जहाँ कम्पनी की एक या अधिक सहायक कम्पनियाँ हैं तो यह अपने वित्तीय विवरण के अतिरिक्त कम्पनी का और अपनी सारी सहायक कम्पनियों का समामेलित वित्तीय विवरण तैयार करेगी।
 - (b) समामेलित वित्तीय विवरण भी कम्पनी, कम्पनी की वार्षिक साधारण सभा में अपने वित्तीय विवरण के साथ प्रस्तुत करेगी।
 - (c) कम्पनी अपने वित्तीय विवरण के साथ इसकी सहायक कम्पनियों के वित्तीय विवरण की मुख्य विशेषताएं **AOC-I** के प्रारूप में अलग विवरण संलग्न करेगी।
 - (d) समामेलित वित्तीय विवरणों के उद्देश्यों के लिए "सहायक" में सम्मिलित है एसोसिएट कम्पनी और संयुक्त उपक्रम।

- (e) कम्पनीज (लेखे) नियम, 2014 के अनुसार वित्तीय विवरणों का समामेलन अधिनियम की अनुसूची III के प्रावधानों के अनुसार किया जाएगा, परन्तु एक कम्पनी जिसके लिए लेखांकन मानकों के अन्तर्गत समामेलित वित्तीय विवरण बनाना आवश्यक है, इस दशा में यह पर्याप्त होगा यदि कम्पनी अधिनियम, की अनुसूची III में समामेलित वित्तीय विवरणों के प्रावधानों का अनुपालन करती है।
- (f) एक सूत्रधारी कम्पनी के वित्तीय विवरणों को तैयार करने, अपनाने और अंकेक्षण के सम्बन्ध में लागू प्रावधान में यथावश्यक परिवर्तन सहित समामेलित वित्तीय विवरणों पर लागू होंगे।
- (iv) लेखांकन मानकों से विचलन (**Deviations from Accounting Standards [Section 129(5)]**) : यदि एक कम्पनी के वित्तीय विवरण लेखांकन मानकों का अनुपालन नहीं करते हैं तो कम्पनी अपने वित्तीय विवरणों में निम्नलिखित प्रकट करेगी, अर्थात् :
- (a) लेखांकन मानकों से विचलन,
 (b) ऐसे विचलन का कारण,
 (c) ऐसे विचलनों के कारण उत्पन्न होने वाले वित्तीय प्रभाव।
- (v) छूट (**Exemptions**) [धारा 129(6)] :
- (a) केन्द्र सरकार अपने आय या एक वर्ग की कम्पनी या कम्पनियों के आवेदन करने पर अधिसूचना द्वारा इस धारा की या इसके नियम की किसी भी आवश्यकता से छूट दे सकती है। यदि ऐसी छूट सार्वजनिक हित में ऐसा आवश्यक समझती है।
 (b) ऐसी छूट शर्त सहित या शर्त रहित हो सकती है, जो अधिसूचना में निर्दिष्ट हो।
- (vi) उल्लंघन (**Contravention**) [धारा 129 (7)] : यदि एक कम्पनी इस धारा का उल्लंघन करती है तो प्रबन्ध निदेशक, वित्त का प्रभारी, पूर्णकालिक निदेशक, मुख्य वित्तीय अधिकारी या निदेशक मण्डल द्वारा अधिकृत कोई व्यक्ति जिसे इस धारा के अनुपालन का भार सौंपा गया हो, और उपरोक्त अधिकारियों में से किसी के न होने पर सभी निदेशक दण्ड के भागी होंगे :
- (1) जेल की सजा जिसकी अवधि एक वर्ष तक हो सकती है; या
 (2) जुर्माना जो ₹ 50,000 से कम नहीं होगा और जो ₹ 5 लाख तक हो सकता है; या
 (3) जेल और जुर्माना, दोनों के साथ।
- (3) केन्द्र सरकार द्वारा लेखांकन मानक निर्धारित करना (**Central Government to prescribe Accounting Standards**) : कम्पनी अधिनियम, 2013 की धारा 133 के प्रावधान के अनुसार केन्द्र सरकार लेखांकन मानक निर्धारित करेगी। कम्पनी अधिनियम, 2013 की धारा के अनुसार :
 "लेखांकन मानक" का अर्थ लेखांकन मानक या उसमें चार्टर्ड एकाउन्टेन्ट अधिनियम, 1949 की धारा 3 के अन्तर्गत गठित ICAI द्वारा की गई सिफारिश

पर जोड़ा गया विषय जैसा केन्द्र सरकार द्वारा कम्पनी अधिनियम, 2013 की धारा 132 में गठित राष्ट्रीय वित्तीय रिपोर्टिंग अधिकरण से विचार-विमर्श करके और उसकी सिफारिशों का परीक्षण करके निर्धारित किया जाए।

लेखांकन मानकों के सम्बन्ध में राष्ट्रीय वित्तीय रिपोर्टिंग प्राधिकरण की भूमिका केन्द्र सरकार का लेखांकन मानकों पर सलाह देने तक सीमित है जैसा कि ICAI कम्पनियों द्वारा अपनाने की सलाह दे।

निगमित मामलों के मंत्रालय [The ministry of Corporate Affairs (MCA)] ने सामान्य परिपत्र संख्या 15/2013 दिनांकित 13 सितम्बर, 2013 के द्वारा स्पष्ट किया है, जब तक केन्द्र सरकार राष्ट्रीय वित्तीय रिपोर्टिंग प्राधिकरण की सिफारिशों पर लेखांकन मानक या उनमें जोड़े गये विषय पर नये लेखांकन मानक निर्दिष्ट नहीं करती है तब तक कम्पनी अधिनियम, 1956 के अन्तर्गत निर्दिष्ट लेखांकन मानक लागू रहेंगे।

- (4) वित्तीय विवरण मण्डल की रिपोर्ट आदि (Financial Statement, Board's report etc) : कम्पनी अधिनियम, 2013 की धारा 134 वित्तीय विवरण, मण्डल रिपोर्ट आदि के बारे में प्रावधान करती है। कम्पनी अधिनियम, 2013 की धारा 134 के अनुसार :

- (i) वित्तीय विवरणों का प्रमाणीकरण [Authentication of financial statements (Section 134(1), (2) & (7)]

- (a) वित्तीय विवरण समेकित वित्तीय विवरण सहित, यदि कोई है।
उन पर निदेशकों की ओर से कम-से-कम निम्नलिखित व्यक्तियों द्वारा हस्ताक्षर करने से पहले मण्डल द्वारा अनुमोदित किये जाएंगे :
- (1) कम्पनी के सभापति जहाँ वह मण्डल द्वारा अधिकृत है, या
 - (2) दो निदेशकों द्वारा, उनमें से एक प्रबन्ध निदेशक होगा और
 - (3) मुख्य कार्यकारी अधिकारी, यदि वह कम्पनी में निदेशक है।
 - (4) मुख्य वित्त अधिकारी, जहाँ उसे नियुक्त किया गया हो; और
 - (5) कम्पनी के कम्पनी सचिव द्वारा, जहाँ उसे नियुक्त किया गया है।
- (b) एक व्यक्ति वाली कम्पनी की दशा में वित्तीय विवरण केवल एक निदेशक द्वारा हस्ताक्षरित होगा अंकक्षक को उस पर रिपोर्ट देने के लिए।
- (c) अंकक्षक की रिपोर्ट प्रत्येक वित्तीय विवरण के साथ संलग्न की जाएगी।
- (d) प्रत्येक वित्तीय विवरण की हस्ताक्षरित प्रति समेकित वित्तीय विवरण के भारत, यदि कोई है, जारी, घुमाई जाएगी या मुद्रित की जाएगी प्रत्येक की प्रति के साथ :
- (1) ऐसे वित्तीय विवरण के साथ संलग्न और उसके एक भाग के रूप में कोई टिप्पणी;
 - (2) अंकक्षक की रिपोर्ट; और
 - (3) मण्डल की रिपोर्ट

- (ii) मण्डल की रिपोर्ट (Board's report) [धारा 134 (3), (4)]
- (a) कम्पनीज (लेखे) नियम, 2014 के अनुसार मण्डल की रिपोर्ट, अकेले कम्पनी के वित्तीय विवरण के आधार पर तैयार की जाएगी और रिपोर्ट में एक अलग विभाग होगा, जिसमें समेकित वित्तीय विवरण में सम्मिलित प्रत्येक सहायक, सहयोगों और संयुक्त उपक्रम कम्पनियाँ के निष्पादन और वित्तीय स्थिति पर रिपोर्ट प्रस्तुत की गई है।
- (b) साधारण सभा में प्रस्तुत विवरण के साथ इसके मण्डल द्वारा रिपोर्ट संलग्न की जाएगी, जिसमें सम्मिलित होगा;
- (1) वार्षिक विवरण का सारांश जैसा धारा 92 की उपधारा (3) के प्रावधान हैं;
 - (2) मण्डल की सभाओं की संख्या;
 - (3) निदेशक उत्तरदायित्व विवरण;
 - (4) धारा 149 (6) के अन्तर्गत स्वतन्त्र निदेशकों द्वारा दी गई घोषणा पर विवरण;
 - (5) धारा 178 की उपधारा (2) में समावेशित कम्पनी की दशा में निदेशकों की नियुक्ति और पारिश्रमिक पर कम्पनी की नीति योग्यताएं, सकारात्मक विशेषताएं, एक निदेशक की स्वतन्त्रता और धारा 178 की उपधारा (3) के अन्तर्गत दिये गये अन्य विषयों की कसौटी सहित।
 - (6) निदेशकों ने सभी लागू होने वाले कानूनों का अनुपालन सुनिश्चित करने के लिए उपयुक्त प्रणाली स्थापित की है और ऐसी प्रणालियाँ पर्याप्त हैं और प्रभावी रूप से कार्य कर रही हैं।
 - (i) By the auditor in his report; and
 - (ii) By the company secretary in practice in his secretarial audit report;
 - (7) धारा 186 के अन्तर्गत दिए गए ऋण गारन्टी या निवेश का विवरण;
 - (8) धारा 188 (1) में सन्दर्भित सम्बन्धित पक्ष के साथ किये गये अनुबन्धों या व्यवस्थाओं के विवरण फार्म AOC-2 के प्रारूप में;
 - (9) कम्पनी की स्थिति;
 - (10) राशि, यदि कोई है, जो यह संचय में ले जाना प्रस्तावित करती है;
 - (11) राशि, यदि कोई है जो यह लाभांश के रूप में सिफारिश करना चाहती है;
 - (12) कम्पनी के वित्तीय वर्ष के अन्त में, जिससे वित्तीय वर्ष सम्बन्धित है, और रिपोर्ट की तिथि के बीच कम्पनी की

वित्तीय स्थिति को प्रभावित करने वाले महत्वपूर्ण परिवर्तन और वचनबद्धता, यदि कोई है;

- (13) ऊर्जा का संरक्षण, तकनीकी अवशोषण, विदेशी मुद्रा आय तथा व्यय उस ढंग से जैसा कम्पनीज (लेखे) नियम में निर्दिष्ट है जो प्रावधान करता है :

(A) ऊर्जा का संरक्षण (Conservation of energy)

- (i) उठाये गये कदम या ऊर्जा के अवशोषण का प्रभाव;
(ii) कम्पनी द्वारा ऊर्जा के वैकल्पिक स्रोतों का उपयोग करने के लिए उठाए गए कदम;
(iii) ऊर्जा अवशोषण उपस्कर पर पूँजीगत निवेश;

(B) तकनीकी अवशोषण (Technology absorption)

- (i) तकनीकी अवशोषण के लिए किये गये प्रयास;
(ii) प्राप्त लाभ जैसे उत्पाद में सुधार, लागत में कमी, उत्पाद विकास या आयात प्रतिस्थापन;
(iii) आयातित तकनीकी की दशा में (पिछले तीन वर्षों के दौरान आयातित) वित्तीय वर्ष के आरम्भ से लेकर।
(a) आयातित टैक्नोलॉजी का विवरण;
(b) आयात करने का वर्ष;
(c) क्या टैक्नोलॉजी का अवशोषण पूर्णरूप से किया गया है;
(d) यदि पूर्णरूप से अवशोषण नहीं हुआ, किन क्षेत्रों में अवशोषण नहीं हुआ और उसके कारण; और
(iv) अनुसंधान और विकास पर किया गया व्यय।

(C) विदेशी मुद्रा आय और व्यय वर्ष के दौरान वास्तविक आन्तरिक प्रवाह के रूप में अर्जित विदेशी मुद्रा और बाहर जाने वाली विदेशी मुद्रा की राशि।

- (14) कम्पनी की प्रबन्धकीय नीति के विकास और अनुपालन को सूचित करते हुए एक विवरण उसमें जोखिम के तत्वों की पहचान सहित, यदि कोई है, जो मण्डल की राय में कम्पनी के अस्तित्व के लिए स्वतन्त्र हो;
- (15) वर्ष के दौरान कम्पनी द्वारा निगमित सामाजिक दायित्व की नीति के विकास और अनुपालन के सम्बन्ध में की जाने वाली पहल का विवरण;
- (16) प्रत्येक सूचीबद्ध कम्पनी और अन्य सार्वजनिक कम्पनी जिसकी कुल चुकता पूँजी 25 करोड़ रुपये या अधिक है। जिसकी गणना पिछले वित्तीय वर्ष के अन्त में की गई थी (जैसा कि कम्पनीज (लेखे) नियम, 2014 में निर्दिष्ट है) इसके निदेशक मण्डल की रिपोर्ट में एक विवरण ढंग को सूचित करते हुए, जिसमें मण्डल द्वारा अपनी समिति और व्यक्तिगत निवेशकों का निष्पादन का औपचारिक मूल्यांकन किया था।
- (17) मण्डल की रिपोर्ट में निम्नलिखित को सम्मिलित किया जाएगा (जैसा कि कम्पनीज (लेखे) नियम, 2014 में निर्दिष्ट है)—

- (i) वित्तीय सारांश या महत्वपूर्ण वाले;
 - (ii) व्यवसाय की प्रकृति में परिवर्तन, यदि कोई है;
 - (iii) निदेशकों या मुख्य प्रबन्धकीय कर्मचारियों का विवरण जिन्हें वर्ष के दौरान नियुक्त किया गया और जिन्होंने त्यागपत्र दिया;
 - (iv) उन कम्पनियों के नाम उसकी सहायक कम्पनियाँ/संयुक्त बन गई हैं या जो समाप्त हो गई हैं।
 - (v) जमा के सम्बन्ध में विवरण जैसे—
 - (a) वर्ष के दौरान स्वीकृति
 - (b) वर्ष के अन्त में बकाया रहे या जिनका दावा नहीं किया गया है;
 - (c) क्या जमा या ब्याज वापसी करने में कोई चूक की गई, यदि हो तो ऐसे मामलों की संख्या और उसकी राशि—
 - (1) वर्ष के आरम्भ में;
 - (2) वर्ष के दौरान अधिकतम;
 - (3) वर्ष के अन्त में;
 - (vi) उन जमाओं का विवरण जो कम्पनी अधिनियम के अध्याय V की आवश्यकताओं का अनुपालन नहीं करते हैं;
 - (vii) नियामक या न्यायालय या अधिकरण द्वारा पारित महत्वपूर्ण और भौतिक आदेशों का विवरण जो चालू व्यापार स्थिति और भविष्य में कम्पनी के संचालन को प्रभावित करते हों;
 - (viii) वित्तीय विवरणों के सन्दर्भ में आन्तरिक वित्तीय नियंत्रणों की पर्याप्तता के सम्बन्ध में विवरण।
- (C) OPC के सम्बन्ध में मण्डल की रिपोर्ट [धारा 134 (4)] : एक व्यक्ति वाली कम्पनी की दशा में इस धारा के अन्तर्गत वित्तीय विवरणों के साथ संलग्न की जाने वाली मण्डल रिपोर्ट का अर्थ है। एक रिपोर्ट जिसमें अंकेक्षक द्वारा की गई प्रत्येक टिप्पणी या विपरीत टिप्पणी या अस्वीकृति पर मण्डल का स्पष्टीकरण या टिप्पणी समावेशित है।
- (iv) निदेशकों के दायित्व का विवरण (Directors' Responsibility Statement [Section 134 (5)] :
- (a) धारा 134 (3) (c) में सन्दर्भित निदेशकों के दायित्व का विवरण वर्णन करेगा कि—
 - (1) वार्षिक लेखे तैयार करते समय लाभ-हानि वाले लेखांकन मानकों का अनुपालन किया गया था। महत्वपूर्ण विचलनों के सम्बन्ध में उचित स्पष्टीकरण के साथ;
 - (2) निदेशकों ने ऐसी नीतियों का चुनाव किया है और उन्हें लगातार लागू किया है, और निर्णय लिखे और अनुमान लगाये जो उचित और विवेकपूर्ण हैं। जिससे वे वित्तीय वर्ष के अन्त में कम्पनी की आर्थिक स्थिति को और वर्ष के लिए इसकी लाभ या हानि की सत्य और उचित स्थिति प्रकट करते हैं;

- (3) कम्पनी के निदेशकों ने कम्पनी की सम्पत्तियाँ की सुरक्षा के लिए और कपट और अन्य अनियमितताओं को रोकने व पता लगाने के लिए उचित और पर्याप्त लेखांकन रिकॉर्ड अधिनियम के प्रावधानों के अनुसार रखे हैं;
- (4) निदेशकों ने वार्षिक खाते चालू व्यापार के आधार पर तैयार किये हैं; और
- (5) सूचीबद्ध कम्पनी की दशा में निदेशकों ने कम्पनी द्वारा अनुसरण करने के लिए अन्तरिक वित्तीय नियंत्रण निर्धारित किया है और ऐसे आन्तरिक नियंत्रण पर्याप्त हैं और प्रभाविक रूप से संचालन कर रहे थे।
यहाँ, "आन्तरिक वित्तीय नियंत्रण" शब्दों का अर्थ है कम्पनी द्वारा, इसके व्यापार का कुशलतापूर्वक संचालन सुनिश्चित करने के लिए, अपनाई गई नीतियाँ और प्रविष्टियाँ कम नीतियों का अनुसरण इसकी सम्पत्तियों की सुरक्षा, कपट और गलतियों को रोकना और पता लगाना, लेखांकन रिकॉर्ड की शुद्धता और पूर्णता, और विश्वस्तरीय वित्तीय सूचना का समय पर तैयार करना सहित;
- (6) निदेशकों ने सभी लागू होने वाली कानूनों का अनुपालन सुनिश्चित करने के लिए उचित प्रणालियाँ स्थापित की हैं और ऐसी प्रणालियाँ पर्याप्त थीं और प्रभावी रूप से कार्य कर रही थी।
- (v) मण्डल की रिपोर्ट पर हस्ताक्षर (Signing of Board's Report) [धारा 124 (6)] के मण्डल की रिपोर्ट और इसके साथ संलग्न किसी संलग्नक पर कम्पनी के सभापति (Chairman) के हस्ताक्षर किये जाएंगे। यदि वह मण्डल द्वारा अधिकृत है और जहाँ वह अधिकृत नहीं है, तो यह कम-से-कम दो निदेशकों द्वारा हस्ताक्षरित की जाएगी, और इनमें से एक प्रबन्ध निदेशक होगा या एक निदेशक द्वारा जहाँ एक निदेशक है।
- (vi) उल्लंघन (Contravention) [धारा 134 (8)] :
- (a) यदि एक कम्पनी इस धारा के किसी प्रावधान का उल्लंघन करती है, तो यह जुर्माने से दण्डित की जाएगी जो ₹ 50,000 से कम नहीं होगा, परन्तु ₹ 25,00,000 तक हो सकता है।
- (b) कम्पनी का प्रत्येक अधिकारी जो दोषी है, दण्ड का भागी होगा :
- (1) 3 वर्ष तक का कारावास; या
 - (2) जुर्माना जो ₹ 50,000 से कम नहीं होगा, परन्तु ₹ पांच लाख तक हो सकता है; या
 - (3) सजा और जुर्माने, दोनों के साथ।

8.3 कम्पनी अंकेक्षण की विशेष अनिवार्यताएं (Special Requirements of Company Audit):

- (i) संविधान तथा शक्तियों का सत्यापन (Verification of the Constitution and Powers) : एक कम्पनी उस आधार पर जिस पर उसका पंजीकरण किया गया

है प्रपत्रों द्वारा निर्धारित सीमाओं के भीतर काम कर सकती है। यह विभिन्न शर्तों के आधार पर, जिनको प्रविवरण में निर्दिष्ट किया गया है, जनता से पूँजी जुटाती है। व्यवसाय प्रारम्भ करने से पूर्व, कोई सम्पत्ति खरीदने से पूर्व अथवा अभियाचना पाने से पूर्व उसकी पूँजी का अभिगोपन कराना होता है। इस कारण, यह आवश्यक हो जाता है कि अंकेक्षक, कम्पनी का अंकेक्षण प्रारम्भ करने से पूर्व, निम्न का परीक्षण करेगा :

- (a) पार्षद सीमानियम।
- (b) पार्षद अन्तर्नियम।
- (c) सम्पत्ति के क्रय, कमीशन के भुगतान, आदि के सम्बन्ध में विक्रेता या अन्य व्यक्तियों के साथ किये गये अनुबन्ध।

एक कम्पनी पंजीकरण होने से पूर्व कोई अनुबन्ध नहीं कर सकती है। महत्वपूर्ण बात यह है कि एक सार्वजनिक कम्पनी तब तक व्यवसाय प्रारम्भ नहीं कर सकती है जब तक कि उसको कम्पनी रजिस्ट्रार द्वारा व्यवसाय प्रारम्भ करने का प्रमाणपत्र जारी नहीं कर दिया जाता। अतः यह अंकेक्षक का कर्तव्य बन जाता है कि कम्पनी द्वारा किये गये लेनदेनों का परीक्षण करते समय उन तिथियों को ध्यान में रखे जब लेनदेन किये गये थे ताकि उनकी वैधता की पुष्टि की जा सके।

अंकेक्षण कार्य को प्रभावी तौर से करने के दृष्टिकोण से यह आवश्यक हो जाता है कि अंकेक्षक कम्पनी की अधिसत्ता संरचना को जाने। कम्पनी अधिनियम की धारा 179 के अन्तर्गत कम्पनी का संचालक मण्डल उन सभी शक्तियों को लागू करने का अधिकार रखता है तथा ऐसे सभी कार्य एवं बातें करने का अधिकार रखता है जिनको करने के लिए कम्पनी अधिकृत है। लेकिन बोर्ड ऐसी किसी शक्ति का उपयोग नहीं करेगा या ऐसी कोई बात नहीं करेगा जिसको कम्पनी का साधारण सभा में कम्पनी द्वारा लागू किये जाने या किये जाने की कम्पनी के पार्षद सीमानियम या अन्तर्नियमों अथवा किसी अधिनियम द्वारा (जिसमें कम्पनी अधिनियम शामिल है) अपेक्षा की गई है या निर्देश दिया जाता है।

धारा 179 विशिष्ट तौर पर पाँच प्रकार के उल्लेख करती है जिसको संचालक मण्डल द्वारा संचालक मण्डल की सभाओं में ही लिया जा सकता है। ये सम्बन्धित होते हैं :

- (i) अंशतः प्रदत्त अंशों पर याचनाएँ माँगना;
- (ii) धारा 68 के अन्तर्गत प्रतिभूतियों का वापस क्रय करना;
- (iii) भारत के अन्दर या बाहर ऋणपत्रों सहित प्रतिभूति जारी करना;
- (iv) ऋणपत्रों के अतिरिक्त रुपया उधार लेना;
- (v) कम्पनी के कोषों का विनियोजन करना; और
- (vi) ऋण देना या गारण्टी देना या ऋण के लिए प्रतिभूति देना;
- (vii) वित्तीय विवरणों और मण्डल की रिपोर्ट का अनुमोदन करना;
- (viii) कम्पनी के व्यवसाय का विविधकरण करना है;

- (ix) विलयन, एकीकरण या पुनःनिर्माण का अनुमोदन करना;
- (x) कम्पनी को अपने हाथ में लेना या अन्य कम्पनी में नियंत्रण या अधिकांश हित लेना।
- (xi) अन्य कोई कार्य जो निर्दिष्ट किया जाये।

उपर्युक्त के अतिरिक्त ऐसे अनेक कार्य होते हैं जिनको भी बोर्ड द्वारा अंजाम दिया जा सकता है। उनमें से कुछ कार्यों का उदाहरणों के रूप में नीचे उल्लेख किया जा रहा है :

- (a) खातों को ग्राह्य करना इससे पहले कि उनको प्रतिवेदन हेतु अंकेक्षकों को सौंपा जाये—धारा 134;
- (b) प्रथम अंकेक्षकों की नियुक्ति—धारा 139;
- (c) धारा 186 में निर्दिष्ट सीमाओं के भीतर कम्पनियों के अंशों में निवेश।
- (d) ऐसे व्यक्तियों के साथ अनुबन्ध करना जो कंपनी के संचालक हैं या अधिनियम की धारा 188 में निर्दिष्ट रूप से संचालकों से सम्बन्धित अथवा सम्बद्ध अन्य व्यक्तियों के साथ अनुबन्ध करना।

उपर्युक्त के अतिरिक्त अनेक ऐसे कार्य हैं जो अंशधारियों द्वारा साधारण सभा में अनुमोदित किये जा सकते हैं। उदाहरण के लिए, वार्षिक अंकेक्षकों की नियुक्ति तथा उनके पारिश्रमिक का निर्धारण करना धारा 139;

लाभांशों की घोषणा धारा 142 ;

- (ii) विशिष्ट पत्रों की जाँच में सन्निहित विशेष विचार (Special Consideration involved in the Examination of certain documents)

- (a) पार्षद सीमानियम (Memorandum of Association) : यह ऐसा चार्टर है जिसमें उन व्यावसायिक गतिविधियों के विवरणों का समावेश होता है जो कम्पनी कर सकती है तथा उन शक्तियों को बताता है जो उनके सम्बन्ध में कम्पनी लागू कर सकती है। केवल इसी विचार के आधार पर अंकेक्षक के लिए यह सम्भव होता है कि यह निर्धारण करे कि क्या एक लेनदेन जो कम्पनी द्वारा किया गया है शक्ति बाह्य नहीं है अर्थात् उनको करने के लिए कम्पनी अधिकृत है। यदि कम्पनी कोई लेनदेन करती है जो शक्तिबाह्य है तो अंशधारक, यद्यपि ऐसे किसी लेनदेन से होने वाले लाभ का दावा रखने के लिए अधिकृत होते हैं तथापि वे प्रबन्ध को रोक सकते हैं कि किसी ऐसी हानि को चार्ज करने से, यदि कोई हो, तो उन पर कम्पनी को उठानी पड़ी है। यदि अंकेक्षक ऐसे लेनदेन को पकड़ने तथा बताने में असफल रहता है जो कम्पनी के लिए शक्तिबाह्य है, तो उसको लापरवाही का दोषी ठहराया जायेगा।

सामान्यतः कम्पनी का पार्षद सीमानियम व्यापक तौर पर बनाया जाता है ताकि कम्पनी विविध प्रकार के लेनदेन करने में समर्थ हो सके जो अपने एक या अधिक उद्देश्यों के परिचालन हेतु उनको करने की अपेक्षा कर सके। यही नहीं कभी-कभी ऐसे अवसर उत्पन्न हो जाते हैं जब कोई कम्पनी जानबूझकर या अनजाने में कोई ऐसा लेनदेन कर जाती है जो उसकी शक्तियों के प्रति शक्तिबाह्य उद्देश्य रहे।

ऐसे मामले में अंशधारक ऐसे किसी लेनदेन के सम्बन्ध में कम्पनी द्वारा उठाई गई हानियों को कम्पनी पर चार्ज करने से प्रबन्ध को रोकने का निर्णय ले सकते हैं।

- (b) **पार्षद अन्तर्नियम (Articles of Association)** : ये कम्पनी के आन्तरिक प्रबन्ध के नियम तथा विधान होते हैं तथा ये विभिन्न प्रकार के अंशधारकों को परिभाषित करते हैं तथा उन शर्तों का वर्णन करते हैं जिनमें याचनाएँ माँगी जा सकती हैं, कम्पनी कितने अधिकतम अथवा न्यूनतम संचालक बना सकती है, उनकी योग्यताएँ, अयोग्यताएँ तथा उनका हटाया जाना आदि। इन प्रावधानों की शर्तें एवं दशाएँ लेनदेनों के परीक्षण से सम्बद्धता रखती हैं, जिनको करने की अंकेक्षक से अपेक्षा की जाती है। अतः उसको अन्तर्नियमों का अध्ययन करना चाहिये तथा अपनी स्थायी अंकेक्षण फाइल में उनके उद्धरणों को शामिल करना चाहिए। व अंकेक्षक जो खाता विवरणों के सत्यापन में, अन्तर्नियमों के प्रावधानों को ध्यान में रखने में असफल रहता है उसको पेशेवर लापरवाही का दोषी ठहराया जा सकेगा। Leeds Estate Building and Investment Co. vs. Shepherd के मामले में निर्णय देते हुए जस्टिस Starling J. ने बताया कि "यह अंकेक्षक का कर्तव्य है कि यह देखे कि स्थिति विवरण कम्पनी की स्थिति का सही एवं उचित चित्रण करता है। यह कोई माफी नहीं है कि अंकेक्षक ने अन्तर्नियमों को नहीं देखा था, जबकि वह उनकी विद्यमानता के बारे में जानता था।"

अतः अंकेक्षक को स्वयं को कम्पनी के अन्तर्नियमों के प्रावधानों से परिचित रखना चाहिये तथा कम्पनी के लेनदेनों के सत्यापन में इस जानकारी का प्रयोग करना चाहिये।

- (c) **प्रविवरण (Prospectus)** : यह एक औपचारिक प्रपत्र है जो एक सार्वजनिक कम्पनी को अंशों के आबंटन से पूर्व जारी करना होता है। इसमें वे सभी शर्तें तथा दशाएँ बताई जायें जिन पर माँगे गये अंशों के प्रति अभियाचना जनता से प्राप्त की जानी होती हैं। उदाहरणार्थ, कम्पनी व्यवस्था कर सकती है कि वह अपने अंशों के लिए स्टॉक एक्सचेंज से उद्धरण प्राप्त करेगी अथवा ऐसी सम्पत्ति का क्रय करेगी जो कम्पनी के लिए मूल्यवान सोची जाती है या इसने तकनीकी विशेषज्ञों की सेवाएँ प्राप्त कर ली हैं जो कारखाने की स्थापना के लिए मूल्यवान सिद्ध होंगी। उस दशा में, जब कम्पनी किसी भी बचन का पालन करने में असफल हो जाती है या कोई कथन बाद में सिद्ध होता है तो अंशधारकों को विकल्प रहता है कि चुकाई गई राशि की वापसी माँग सके। अतः अंकेक्षक को प्रविवरण में बताई गई शर्तों तथा दशाओं का भली प्रकार अध्ययन करना चाहिये तथा उस दशा में जब उनमें से कोई अंजाम नहीं की गई हो उसके प्रति अंशधारकों के ध्यान को आकर्षित करना उसका कर्तव्य बन जाता है। यह उल्लेखनीय है कि वापसी माँगने का अधिकार केवल ऐसे अंशधारकों तक ही सीमित रहता है जिन्होंने प्रविवरण के आधार पर अंशों के लिए अभियाचना की है। एक अंशधारक जिसने स्टॉक एक्सचेंज से या अन्यथा अंशों को खरीदा है, वापसी की माँग नहीं कर सकता है।

8.4 अंश पूँजी का अंकेक्षण (Audit of Share Capital)

बहुधा कम्पनी का पहला कार्य पूँजी जुटाना है। एक निजी कम्पनी को छोड़कर, प्रत्येक अन्य कम्पनी प्रविवरण जारी करती है जो संक्षिप्त प्रारूप में हो सकता है या प्रविवरण के स्थानापन्न प्रलेख के

रूप में, इसे अंश पूँजी के आबंटन से पूर्व जारी करना अनिवार्य है। इसका उद्देश्य है सार्वजनिक तौर पर उन शर्तों की घोषणा करना जिन पर आबंटन किया जायेगा, उन परियोजनाओं को निर्दिष्ट करना जिन पर इकट्ठी की गई राशि को लगाया जायेगा। (जब इनको अग्रिम तौर पर निर्णीत किया जा चुका हो) तथा उन सीमाओं को बताना जो पूँजी को जुटाने के लिए विभिन्न प्रासंगिक व्ययों पर लागू होगी। उसके अनुसार अंशों के लिए आवेदनों की प्राप्ति तथा अंशों का आबंटन पूँजी के प्रत्येक निर्गमन के दो महत्वपूर्ण पहलू होते हैं जहाँ तक वे अंशों के क्रय के मामले में लेनदेनों के वैधानिक आधार का सृजन करते हैं। अतः इन पर अंकेक्षक का सतर्क ध्यान जाना चाहिये। उसको यह भी सत्यापित करना चाहिए कि प्रत्येक पक्षकार ने आबंटित समय के भीतर अनुबन्ध के अपने अपने भाग का निष्पादन किया है।

अंश पूँजी का अंकेक्षण समामेलन पर तथा उसके पश्चात् जब भी संचालक अभियाचित अंश पूँजी को बढ़ाने का निर्णय लें, दोनों में आवश्यक होता है। लेकिन सिवाय, उसके, जब अंकेक्षण के अन्तर्गत वर्ष के दौरान नई पूँजी जारी हो गई हो तो, पूँजी के सत्यापन के लिए यह पर्याप्त होगा यदि वर्ष के दौरान पंजीकृत हुए अंशों के हस्तांतरणों को सत्यापित कर लिया जाये तथा विभिन्न अंशधारकों द्वारा धारित अंशों की कुल संख्या तक मूल्य का कम्पनी की कुल प्रदत्त पूँजी के साथ मिलान कर लिया जाये।

8.4.1 अंश पूँजी के सत्यापन हेतु सामान्य कार्यक्रम (General Programme for Verification of Share Capital) : अधिकृत पूँजी (Authorised Capital) : इस पूँजी के प्रकार को कम्पनी अधिनियम, 2013 की धारा 2 (8) में परिभाषित किया गया है। अधिकृत पूँजी को पार्षद सीमापत्र में दिखाई राशि के संदर्भ में सत्यापित किया जा सकता है। गत वर्ष का अंकेक्षित स्थिति विवरण भी देखा जा सकता है।

निर्गमित पूँजी (Issued Capital) : कम्पनी अधिनियम, 2013 की धारा 3 (50) "जारी पूँजी" को परिभाषित करती है जिसका अर्थ है अभिदान के लिए कम्पनी द्वारा समय-समय पर जारी पूँजी। यह अधिकृत पूँजी का वह भाग है जो कम्पनी द्वारा अभिदान के लिए प्रस्तावित किया जाता है। इसमें नकद प्रतिफल के अतिरिक्त आबंटित अंश सम्मिलित है।

कम्पनी अधिनियम, 2013 की अनुसूची III के अनुसार एक कम्पनी के लिए स्थिति विवरण में जारी पूँजी दिखानी अनिवार्य है। विगत वर्ष के अंकेक्षक स्थिति विवरण के सन्दर्भ में निर्गमित पूँजी की राशि को सत्यापित करें। साथ ही देखें कि क्या केन्द्रीय सरकार ने धारा 94A के अन्तर्गत ऋणपत्रों या ऋण के समता अंशों में परिवर्तन हेतु कोई अधिसूचना जारी की है।

पूँजी का अतिरिक्त निर्गमन (Further Issue of Capital) : सामान्य बातें निम्न प्रकार बताई जा सकती हैं :

- (1) पार्षद सीमानियम तथा अन्तर्नियमों, प्रविवरणों या प्रविवरण के स्थानापन्न प्रलेख में सन्निहित निर्गमन की शर्तों का अध्ययन करें तथा देखें कि उन सभी का पूरी तरह से पालन किया गया है।
- (2) सत्यापित करें कि उससे पहले आबंटन नहीं किया गया है जब तक कि प्रविवरण में व्यक्त न्यूनतम अभिदान राशि प्राप्त नहीं हो गई है, तब तक प्राप्त हुई राशि को अधिनियम की धारा 39 के द्वारा अपेक्षित किसी अनुसूचित बैंक में जमा करा दिया गया होना चाहिये।
- (3) सम्पुष्टि करना कि दलाली तथा अभिगोपन कमीशन को उन्हीं दरों से किया गया है जिनको प्रविवरण या पार्षद अन्तर्नियमों में बताया गया है धारा 40 के प्रावधानों को ध्यान में रखते हुए।
- (4) आश्वस्त करें कि धारा 62 में व्यवस्थित वैधानिक अनिवार्यताओं अधिकार अंशों के सम्बन्ध में पालन किया गया है।

- (5) सत्यापित करें कि प्रारम्भिक अनुबन्ध, यदि कोई हों, सम्पत्ति अथवा व्यवसाय के क्रय के लिए, कम्पनी के प्रबन्ध के लिए किसी संगठन के सृजन हेतु आदि प्रविवरण की शर्तों के अनुसार ही पक्के तौर पर अंजाम दिये गये हैं।
- (6) सुनिश्चित करें कि प्रविवरण के निर्गमन द्वारा अभियाचना हेतु जनता को अंश प्रस्तावित करने की इच्छुक कम्पनी ऐसे निर्गमन से पूर्व एक या अधिक मान्यता प्राप्त स्टॉक एक्सचेंजों में ऐसे अंश के सूचीयन के लिए आवेदन करें जिनको इस प्रकार प्रस्तावित कराने का इरादा है—कम्पनी (संशोधन) अधिनियम, 1988 के द्वारा अपेक्षित स्टॉक एक्सचेंज के भीतर या प्रत्येक स्टॉक एक्सचेंज में।
- (7) सम्पुष्टि करें कि भारतीय प्रतिभूति तथा विनिमय बोर्ड द्वारा निर्गमित मार्गदर्शन सिद्धान्तों (SEBI गाइडलाइनों) का पालन पेश किया गया है। लीड प्रबन्धकों द्वारा पेश की गई अनुशीलन रिपोर्टें तथा सेबी को दाखिल रिपोर्ट इस सम्बन्ध में देखी जा सकती हैं।
- (8) निर्धारण करें कि आवेदन के साथ राशियों की प्राप्ति पर आन्तरिक जाँच की व्यवस्था विद्यमान है तथा यह पूरी तरह से संतोषजनक तौर पर क्रियान्वित होती रही है।
- (9) प्रीमियम पर अंशों के निर्गमन, (धारा 52) बट्टे पर अंशों के निर्गमन (धारा 53), तथा कठोर समता अंशों के निर्गमन (धारा 54) के सम्बन्ध में वैधानिक प्रावधानों का पालन का सत्यापन करें।

8.4.2 रोकड़ के लिए निर्गमित अंशों का सत्यापन (Verification of Shares Issued for

Cash) : बहुधा रोकड़ हेतु अंशों के निर्गमन में तीन चरण होते हैं, यथा :

- (i) आवेदन राशि के साथ अंशों के लिए आवेदनों की प्राप्ति;
- (ii) अंशों का आबंटन तथा आबंटन की प्राप्ति; तथा
- (iii) याचनाएं करना तथा याचना राशि की प्राप्ति।

उपर्युक्त तीनों चरणों में प्रत्येक के सम्बन्ध में काम का जो कार्यक्रम अपनाया जाता है उसे नीचे दिया जा रहा है :

- (1) आवेदन (Applications) आवेदन के साथ प्राप्त हुई राशि का अंशों हेतु आवेदनों के साथ इस तरीके से सत्यापन करें :
 - (i) आवेदन तथा आबंटन पुस्तक (या तालिकाओं) में प्रविष्टियों को मूल आवेदनों के साथ चैक करें;
 - (ii) आवेदन तथा आबंटन पुस्तक में प्रविष्टियों को राशि के जमा करने के सम्बन्ध में, जो आवेदनों के साथ प्राप्त हुई है, रोकड़ बही के साथ चैक किया जाये;
 - (iii) खेदपत्रों की प्रतियों के साथ असफल आवेदकों को लौटाई गई राशियों का प्रमाणन करें,
 - (iv) आवेदन तथा आबंटन पुस्तक में कुल खानों को चैक करें तथा अंश आवेदन खाते को डेबिट करने तथा अंश पूँजी खातों के क्रेडिट करने की जर्नल प्रविष्टि की सम्पुष्टि करें।
- (2) आबंटन (Allotment)
 - (i) आबंटनों के अनुमोदन को सत्यापित करने हेतु संचालकों की कार्यवाही पुस्तिका का परीक्षण करें।
 - (ii) आवेदन तथा आबंटन पुस्तक में प्रविष्टियों के साथ आबंटन पत्रों की प्रतियों की तुलना करें।

- (iii) आबंटन पर वसूल की गई राशियों के सत्यापन हेतु आवेदन तथा आबंटन पुस्तक में रोकड़ बही की प्रविष्टियों को चिह्नित करना।
 - (iv) आवेदन तथा आबंटन पर वसूल की गई राशि को अंश रजिस्टर में आवेदन या आबंटन पुस्तक में चिह्नित करें।
 - (v) जांच करें कि क्या प्रविवरण में वर्णित न्यूनतम राशि का अभिदान प्राप्त हो गया है और ऐसे प्रार्थना पत्रों में देय राशि कम्पनी द्वारा प्राप्त हो गई है;
 - (vi) प्रत्येक प्रतिभूति पर देय राशि प्रतिभूति के अंकित मूल्य के 5% से कम नहीं है या अन्य राशि का प्रतिशत जो SEBI निर्दिष्ट करे।
 - (vii) यदि वर्णित न्यूनतम राशि प्राप्त नहीं हुई है और वर्णित राशि प्रविवरण जारी क्रय की तिथि के 30 दिन के अन्दर या SEBI द्वारा निर्दिष्ट अवधि में, जांच करे कि उपरोक्त में प्राप्त निर्गमन बन्द होने के पन्द्रह दिनों के अन्दर वापस कर दी गई है। यदि राशि का भुगतान इस अवधि में नहीं किया गया तो निदेशक जो दोषी है संयुक्त और पृथक रूप से उस राशि का भुगतान 15% वार्षिक ब्याज की दर से करने के दायी होंगे।
 - (viii) आबंटन पर देय राशियों के योगों को चैक करें तथा अंश आबंटन खाते को डेबिट करने तथा अंश-पूँजी खाते को क्रेडिट करने की जर्नल प्रविष्टि का सत्यापन करें।
- (3) याचनाएँ (Calls)
- (i) याचना के संबंध में संचालकों के प्रस्ताव की जाँच।
 - (ii) प्राप्त धन राशि को रसीदों के प्रतिपणों से प्रमाणित करना।
 - (iii) देय याचना के लिये याचना पुस्तक तथा याचनाओं के संग्रहण के लिए रोकड़ बही के अंश रजिस्टर की खतौनी को मिलाना।
 - (iv) याचना खाते को डेबिट तथा अंश पूँजी खाते को क्रेडिट करने वाली जर्नल प्रविष्टि की कुल देय धनराशि के योगों से अभिपुष्टि।
 - (v) बकाया याचनाओं को नोट करें।
- (4) सामान्य (General)
- (i) यह सुनिश्चित करना कि आबंटित अंशों का मूल्य अधिकृत तथा निर्गमित पूँजी से अधिक न हो एवं आबंटन प्रविवरण में उल्लिखित शर्तों के अनुरूप किया गया हो।
 - (ii) यह देखना कि आबंटन की रिटर्न रजिस्ट्रार के पास आबंटन के एक माह तक फाइल कर दी गयी है या नहीं।
 - (iii) यह पता लगाना कि प्रार्थना पत्र तथा आबंटन खाते का कुल योग निर्गमित पूँजी के बराबर है। यह अंश पूँजी खाते के शेषों के समान होना चाहिये।
 - (iv) यदि निर्गमन अभिगोपन किया गया था तो अभिगोपकों के साथ हुए अनुबंध का परीक्षण जिससे यह सुनिश्चित किया जा सके कि अनुबंध के समस्त उत्तरदायित्वों को पूरा कर लिया गया है।
 - (v) कमीशन अथवा दलाली के भुगतान का प्रमाणन जो प्रथम अभिगोपकों के अनुबंध तथा द्वितीय दलालों के आवेदन प्रपत्रों पर मोहर के संदर्भ में दिया जायेगा।

- (vi) यह देखना कि कम्पनी द्वारा आबंटन के तीन माह के अन्दर प्रमाण पत्र निर्गमित कर दिये गये हैं तथा अंशों का आबंटन धारा 53 के अन्तर्गत उल्लिखित प्रक्रिया के अनुसार किया गया है।

नोट : पार्षद सीमानियम पर हस्ताक्षर करने वाले कम्पनी के प्रथम अंशधारी होते हैं, अतः उनके पक्ष में आबंटन सामान्य बात होती है।

8.4.3 रोकड़ के अतिरिक्त अन्य प्रतिफल के लिए अंशों का निर्गमन (Shares Issued for Consideration other than Cash) : उस अनुबन्ध, जिसके आधार पर अंशों का आबंटन किया जा चुका है, का सन्दर्भ लिया जाना चाहिये तथा संचालक-मण्डल की मिनट्स के सन्दर्भ द्वारा आबंटन की पुष्टि की जानी चाहिये।

ऐसा हो सकता है कि व्यवहार की प्रकृति के दृष्टिकोण से यह न पता लगाया जा सके कि आबंटन नकद अथवा अन्य किसी प्रतिफल के आधार पर किया गया है। उदाहरणार्थ, अंशों का ऐसा आबंटन जो कम्पनी के ऋणों को समायोजित करने के लिए किया गया हो। ऐसी परिस्थिति में यदि आबंटन ऐसे ऋण को समायोजित करने के लिए किया गया है जो तुरन्त देय था तो उसे रोकड़ के लिये निर्गमन के रूप में माना जाना चाहिये। (Spargo's Case 1873, 3 Ch. A. 407)। इस स्थिति को ध्यान में रखा जाना चाहिये जब धारा 143(1)(a) में वर्णित मामलों की जाँच की जाये। इसी प्रकार, यदि अंश नकद आधार पर आबंटित किये गये हैं, यद्यपि धनराशि वास्तविक रूप में बाद में चुकायी गयी है तो वह रोकड़ के आधार पर आबंटन माना जायेगा।

8.4.4 प्रीमियम पर अंशों का निर्गमन (Shares Issued at a Premium) : जहाँ एक कम्पनी ने प्रीमियम अंशों को जारी किया है अर्थात् एक ऐसे मूल्य पर जो अंकित मूल्य से अधिक है, रोकड़ के लिए या अन्यथा। धारा 52 के अनुसार यदि कोई कम्पनी अंशों का निर्गमन प्रीमियम पर करती है तो प्रीमियम के रूप में प्राप्त रकम को एक अलग खाते अंश प्रीमियम खाते में हस्तान्तरित करना चाहिए। अधिनियम यह प्रावधान करता है कि अंशों के प्रीमियम को अंश पूँजी का ही हिस्सा माना जाना चाहिये तथा प्रीमियम को केवल उन्हीं तरीकों से कम किया जा सकता है जिनसे पूँजी कम की जा सकती है, अंशों पर प्रीमियम का हरण नहीं किया जा सकता यदि ऐसा प्रीमियम प्राप्त हो गया है तथा उनसे आबंटित अंश हरण कर लिये गये हों। यह भी देखना चाहिये कि अंकेक्षक द्वारा सेबी मार्गदर्शक सिद्धान्तों का पालन कर लिया गया है।

प्रतिभूति प्रीमियम खाते का उपयोग (Application of Securities premium) : प्रतिभूति प्रीमियम खाते का उपयोग कम्पनी द्वारा निम्नलिखित रूप से किया जा सकता है :

- जारी न किए गए अंशों को सदस्यों को पूर्ण चुकता बोनस अंशों के रूप में जारी करना;
- कम्पनी के प्रारम्भिक व्ययों को अपलिखित करने के लिए;
- कम्पनी के अंशों और ऋणपत्रों पर किए गए अंशों कमीशन या कटौती की राशि अपलिखित करने के लिए;
- कम्पनी के शोधनीय ऋणपत्रों या पूर्वाधिकार अंशों पर देय प्रीमियम का भुगतान करने के लिए; या
- धारा 68 के अन्तर्गत अपने अंश या अन्य प्रतिभूतियां क्रय करने के लिए।

8.4.5 छूट या बट्टे पर अंशों का निर्गमन (shares Issued at a discount) : एक कम्पनी धारा 53 का उल्लंघन करके अंश जारी नहीं कर सकती। धारा 53 के अनुसार एक कम्पनी बट्टे पर अंश जारी नहीं करेगी सिवाय कठोर समता अंशों के कम्पनी अधिनियम की धारा 54 के अन्तर्गत।

एक कम्पनी द्वारा बट्टे पर जारी अंश शून्य होगा। जहां कम्पनी इस धारा का उल्लंघन करती है तो कम्पनी जुर्माना देने की दोषी होगी जो ₹ 1,00,000 से कम नहीं होगा, परन्तु जो ₹ 5,00,000 तक हो सकता है और प्रत्येक दोषी अधिकारी सजा का भागी होगा जो 6 मास तक हो सकती है या जुर्माने के साथ जो ₹ 1,00,000 से कम नहीं होगा परन्तु जो ₹ 5,00,000 तक हो सकता है या दोनों के साथ।

8.4.6 कठोर समता अंशों का निर्गमन (Issue of Sweat Equity Shares) : कम्पनी अधिनियम, 2013 की धारा 54 के अनुसार, कर्मचारियों को 'कठोर समता अंशों' के रूप में क्षतिपूरित किया जा सकता है।

"कठोर समता अंशों" का अर्थ है कम्पनी द्वारा बट्टे पर या रोकड़ के अतिरिक्त अन्य प्रतिफल हेतु तकनीकी ज्ञान प्रदान करने या विवेकपूर्ण सम्पत्ति अधिकारों की प्रकृति के अधिकार सुलभ कराने या मूल्य संबर्द्धन के प्रावधान हेतु कर्मचारियों या संचालकों के कम्पनी द्वारा निर्गमित समता अंश, चाहे जिस नाम से पुकारे जायें।

अंकेक्षक देख सकता है कि कम्पनी द्वारा निर्गमित कठोर समता अंश पहले से जारी अंशों के श्रेणी के ही हों तथा निम्न शर्तों को पूरा करें :

- कठोर समता अंशों का निर्गमन सामान्य सभा में कम्पनी द्वारा पारित विशेष प्रस्ताव द्वारा अधिकृत हो;
- प्रस्तावित अंशों की संख्या, चालू बाजार मूल्य, प्रतिफल, यदि कोई हो, तथा संचालकों या कर्मचारियों के ऐसे वर्ग या वर्गों का उल्लेख करें जिनको कठोर समता अंश जारी किये जाने हैं;
- कम-से-कम एक वर्ष अवश्य बीत चुका हो जब से कम्पनी को व्यवसाय प्रारम्भ करने का अधिकार मिला हो;
- कम्पनी के कठोर समता अंश जिसके अंश मान्यता प्राप्त स्टॉक एक्सचेंज में सूचीबद्ध है इस संदर्भ में सेबी के द्वारा बनाये नियमों के अनुरूप जारी किये जाते हैं। बशर्ते कि ऐसी कम्पनी के मामले में जिसके अंश किसी मान्यता प्राप्त एक्सचेंज में सूचीबद्ध नहीं हैं ऐसे कठोर समता अंशों को ऐसी गाइड लाइनों के अनुसार जारी किया जाता है जैसा निर्धारित किया जा सके।

इस उपधारा के उद्देश्यार्थ अभिव्यक्ति "कम्पनी का अर्थ है इस अधिनियम के अन्तर्गत सम्मिलित, निर्मित तथा पंजीकृत कम्पनी तथा इसमें शामिल है भारत के बाहर किसी देश में समामेलित उसकी सहायक कम्पनी।

8.4.7 अपनी निजी प्रतिभूतियाँ खरीदने की कम्पनी की शक्ति (Power of Company to purchase its own Securities) : कम्पनी अधिनियम, 2013 की धारा 68 (1) जो कम्पनी को अपनी निजी प्रतिभूतियों को खरीदने में समर्थ बनाती है। धारा 68 (1) के अनुसार एक कम्पनी अपने निजी अंश या अन्य निर्दिष्ट प्रतिभूतियों को खरीद सकती है। यहाँ इसे 'स्वयं क्रय' (Buy Back) कहा जायेगा अग्रांकित में से :

(i) अपने स्वतंत्र संचयों से; या
(ii) प्रतिभूति प्रीमियम खाते से; या
(iii) कोई भी कम्पनी अंशों के निर्गमन की राशि या अन्य निर्दिष्ट प्रतिभूतियों से।
टिप्पणी—कोई भी कम्पनी किसी भी प्रकार के अंशों या अन्य निर्दिष्ट प्रतिभूतियों को वापस नहीं खरीद सकेगी उसी प्रकार के पहले जारी किए गए अंशों या उसी प्रकार की निर्दिष्ट प्रतिभूतियों की राशि से।

(1) धारा 68 (2) के अनुसार कोई या कम्पनी अपने अंश या प्रतिभूति नहीं क्रय करेगी जब तक :

- (a) स्वयं क्रय (Buy Back) उसके अन्तर्नियम अधिकृत न करें;
(b) स्वयं क्रय को अधिकृत करने वाला विशेष प्रस्ताव कम्पनी की सामान्य सभा में पास न किया जाये;

बशर्ते कि इस वाक्यांश में शामिल कोई भी बात किसी मामले में लागू नहीं होगी जहाँ (i) स्वयं क्रय (Buy-Back) कम्पनी की प्रदत्त समता पूँजी तथा स्वतंत्र संचयों के योग का 10 प्रतिशत कम हो, तथा (ii) ऐसा स्वयं क्रय कम्पनी की सभा में पास किये गये एक प्रस्ताव के माध्यम से बोर्ड द्वारा अधिकृत किया जा चुका है।

- (c) स्वयं क्रय कम्पनी की कुल प्रदत्त पूँजी (समता तथा अधिमान अंश) तथा स्वतंत्र संचयों के 25% के बराबर या कम हो;

टिप्पणी—किसी वित्तीय वर्ष में समता अंश का वापसी क्रय इसकी चुकता पूँजी + मुक्त संचय के योग के 25% से अधिक नहीं होगा।

- (d) ऋण समता अनुपात स्वयं क्रय के बाद 2:1 से अधिक न हो :

स्पष्टीकरण : इस वाक्यांश के उद्देश्यार्थ प्रकटीकरण "ऋण" में शामिल हैं आरक्षित तथा अनारक्षित ऋणों की राशियाँ;

टिप्पणी—केन्द्र सरकार ऋण का उच्च अनुपात निर्दिष्ट कर सकती है इस वाक्य के अन्तर्गत किसी वर्ग की कम्पनी या कम्पनियों के लिए।

- (e) सभी अंश या निर्दिष्ट प्रतिभूतियाँ पूर्ण प्रदत्त हों;
(f) किन्हीं मान्यता प्राप्त स्टॉक एक्सचेंजों में सूचीबद्ध अंशों या अन्य निर्दिष्ट प्रतिभूतियों का बाई बैंक सेबी के द्वारा बनाये गये नियमों के अनुरूप हो;
(g) वाक्यांश (f) निर्दिष्ट प्रतिभूतियों के अतिरिक्त अन्य निर्दिष्ट प्रतिभूतियों या अंशों के सम्बन्ध में स्वयं क्रय उन मार्गदर्शक के अनुरूप हो जो तय की जा सकें।

Provided that no offer of buy back under this sub section shall be made within a period of one year reckoned from the date of closure of a previous offer of buy back if any. This means that there cannot be more than one buy back in one year.

(2) प्रत्येक बाई बैंक विशेष प्रस्ताव या मण्डल का प्रस्ताव पास होने की तिथि से 12 माह के भीतर पूरा कर लिया जायेगा। इसका अर्थ है कि एक वर्ष में एक से अधिक बाई बैंक नहीं होगा।

(3) उस सभा की सूचना जिसमें विशेष प्रस्ताव पास किये जाने के लिए प्रस्तावित है इस बात का उल्लेख करते हुए एक व्याख्यात्मक विवरण का समावेश करेगा:

- (a) सभी सारवान तथ्यों का पूर्ण तथा पूरा-पूरा विवरण;
- (b) बाई बैंक की आवश्यकता,
- (c) खरीदी जाने वाली प्रतिभूति की श्रेणी;
- (d) लगाया जाने वाला पैसा;
- (e) बाई बैंक पूरा करने की समय सीमा।
- (4) बाई बैंक हो सकता है :
- (a) विद्यमान प्रतिभूतिधारकों से आनुपातिक आधार पर; या
- (b) खुले बाजार से; या
- (c) ऑड लॉट्स (Odd Lots) से;
- (d) स्टॉक विकल्प या कठोर समता की योजना के अनुरूप कम्पनी के कर्मचारियों को जारी प्रतिभूतियों का क्रय करके।
- (5) जहां कम्पनी ने उपधारा (2) के वाक्य (b) के अन्तर्गत अपने अंश क्रय करने का विशेष प्रस्ताव पास किया है तो यह अंश क्रय करने के पश्चात रजिस्ट्रार और सेबी (SEBI) के यहां निर्धारित प्रारूप में शपथ पत्र के साथ शोधन क्षमता की एक घोषणा फाइल करेगी कि मण्डल ने इस सम्बन्ध में पूरी पूछताछ कर ली है जिसके परिणामस्वरूप उन्होंने यह राय निर्धारित की है कि कम्पनी अपने दायित्व पूरी तरह निष्पादित कर सकेगी और दिवालिया घोषित नहीं की जायेगी, मण्डल द्वारा घोषणा का अनुमोदन करने के एक वर्ष की अवधि में इस पर दो निदेशकों के हस्ताक्षर किये जायेंगे, और उनमें से एक प्रबन्ध निदेशक होगा।
- (6) एक कम्पनी अपनी निजी प्रतिभूतियों को ही स्वयं क्रय कर सकती है, वह इस प्रकार खरीदी गयी प्रतिभूतियों को समाप्त तथा भौतिक तौर पर विनष्ट कर देगी बाई बैंक के पूरा होने की अंतिम तिथि के 7 दिन के भीतर।
- (7) एक कम्पनी उसी प्रकार के अंशों का [धारा 62 की उपधारा (1) के वाक्यांश (a) के अन्तर्गत अतिरिक्त अंशों के आबंटन सहित] या अन्य निर्दिष्ट प्रतिभूतियों का 6 माह की अवधि के भीतर अतिरिक्त निर्गमन नहीं करेगी सिवाय बोनस अंशों के माध्यम के या विद्यमान किसी दायित्व के निर्वाह में जैसे वारन्टों का परिवर्तन, स्टॉक विकल्प योजना, कठोर समता या समता अंशों में अधिमान अंशों या ऋण पत्रों का परिवर्तन।
- (8) यदि कम्पनी इस धारा के प्रावधानों का या SEBI द्वारा इस सम्बन्ध में बनाये किसी विनियम का उल्लंघन करती है तो कम्पनी को जुर्माने से दण्डित किया जायेगा जो ₹ 1,00,000 से कम नहीं होगा, परन्तु जो ₹ 3,00,000 तक हो सकता है या दोनों के साथ।
- (9) धारा 69(1) के अनुसार जहां कम्पनी मुक्त संचय या प्रतिभूति प्रीमियम खाते से अपने अंश वापस क्रय करती है तो ऐसे रूप के अंशों के मूल्यों के अंकित मूल्य के बराबर राशि पूंजी शोधन संचय खाते में हस्तांतरित की जाएगी और ऐसे खाते का विवरण स्थिति विवरण में प्रकट किया जाएगा।

- (10) पूंजी शोधन संचित खाता (Capital Redemption Reserve Account) का उपयोग कम्पनी द्वारा अपने सदस्य को पूर्ण चुकता बोनस अंश जारी करने के लिए।
- (11) जहां एक कम्पनी इस धारा के अन्तर्गत अपनी प्रतिभूति वापस क्रय करती है, कम्पनी इस तरह से क्रय की गई प्रतिभूतियों का एक रजिस्टर का रख-रखाव करेगी जिसमें क्रय की गई प्रतिभूतियों का प्रतिफल, प्रतिभूतियों को रद्द करने की तिथि, प्रतिभूतियों को समाप्त करने व भौतिक रूप से नष्ट करनी की तिथि और ऐसा विवरण जो निर्दिष्ट किया जाए, का उल्लेख करेंगी।
- (12) एक कम्पनी इस धारा के अन्तर्गत अंशों का वापस क्रय का कार्य पूरा होने में बाद रजिस्ट्रार और सेबी के पास 30 दिन के अन्दर एक विवरणी फाइल करेगी जिसमें ऐसा विवरण दिया जाएगा जो निर्दिष्ट किया जाए। बशर्ते कि ऐसी कम्पनी द्वारा सेबी को रिटर्न फाइल नहीं करानी होगी जिसके अंश किसी मान्यता प्राप्त स्टॉक एक्सचेंज में सूचीबद्ध नहीं हैं।

कुछ महत्वपूर्ण शब्द समूह (Some important terms) :

- (a) निर्दिष्ट प्रतिभूतियाँ (Specified securities) : इनमें सम्मिलित हैं स्टॉक विकल्प या अन्य प्रतिभूतियाँ जैसाकि समय-समय पर केन्द्र सरकार द्वारा अधिसूचित की जाएं।
- (b) "मुक्त संचय" (Free Reserves)—इसमें सम्मिलित हैं वे संचय जो कम्पनी के नवीनतम अंकेक्षित स्थिति विवरण के अनुसार लाभांश के रूप में वितरण के लिए मुक्त हैं और इसमें प्रतिभूति प्रीमियम खाते की जमा शेष सम्मिलित हैं, परन्तु इसमें अंश प्रार्थना राशि सम्मिलित नहीं होगी।

टिप्पणी : धारा 69(1) के अनुसार जहां एक कम्पनी अपनी प्रतिभूतियाँ मुक्त संचय में से खरीदती है तो इस तरह क्रय किये गये अंशों के अंकित मूल्य के बराबर राशि पूंजी शोधन संचय खाते में जमा की जायेगी और स्थिति विवरण में दिखाई जायेगी।

अंकेक्षक को यह सुनिश्चित कर लेना चाहिए बाई-बैंक के तुरन्त बाद उचित लेखांकन प्रविष्टियां पास कर ली गई हैं। बाई-बैंक अंशों पर अतिरिक्त मनाही का धारा में समावेश है।

कुछ परिस्थितियों में अंशों में वापसी क्रय करने की मनाही (Prohibition for buy back in certain circumstances) : कम्पनी अधिनियम, 2013 की धारा के अनुसार :

- (1) कोई भी कम्पनी प्रत्यक्ष या अप्रत्यक्ष रूप से अपने अंश या निर्दिष्ट प्रतिभूतियाँ नहीं खरीदेगी—
- (a) किसी सहायक कम्पनी द्वारा अपनी सहायक कम्पनियों सहित; या
- (b) किसी निवेश कम्पनी या निवेश कम्पनियों के समूह के द्वारा; या
- (c) यदि कम्पनी द्वारा जमा या उस पर देय ब्याज, ऋणपत्रों या पूर्वाधिकार अंशों या किसी अंशधारी को लाभांश का भुगतान या किसी बैंक या वित्तीय संस्था को दीर्घकालीन ऋण या उस पर देय ब्याज बकाया है बशर्ते कि अंशों की वापसी खरीद की मनाही नहीं है यदि भूल का समाधान कर दिया गया है और चूक को समाप्त हुए 3 वर्षों की अवधि बीत चुकी है।

- (2) **No company shall directly or indirectly purchase its own shares or other specified securities in case such company has not complied with provisions of Sections 92,123, 127 and 129. Section 92 relates to the filing of Annual Return, Section 123 and 127 to declaration and payment of dividend and Section 129 to the financial statement of the company.**

8.4.8 अग्रिम रूप से चुकाई याचनाएँ (Calls paid in Advance) : कम्पनी, यदि अन्तर्नियम आज़ा दें तो, अपने सदस्यों से उनके द्वारा किन्हीं अंशों पर अदत्त चल रही राशि को पूर्णतः ये अंशतः अग्रिम याचना के रूप में स्वीकार कर सकती है, लेकिन इस प्राप्त हुई राशि को किसी मताधिकार के उद्देश्य हेतु पूँजी का भाग नहीं माना जा सकता है जब तक कि वह विद्यमान तौर पर देय न हो जाये तथा विधिवत् नियोजित न कर ली जाये। एक कम्पनी, यदि उसके अन्तर्नियम ऐसी आज़ा दें तो, प्रत्येक अंश पर चुकाई गई राशि के अनुपात में लाभांश का भुगतान कर सकती है, जहाँ अपेक्षाकृत एक बड़ी राशि को किन्हीं अन्य अंशों की तुलना में कुछ अंशों पर चुकाया जाये (धारा 93)। यह भी उल्लेखनीय है कि सारणी 'A' का वाक्यांश 88(2) आज़ा नहीं देता कि लाभांशों के भुगतान उद्देश्य हेतु अंशों पर प्रदत्त राशियों के रूप में अग्रिम याचनाओं को मान लिया जाये।

जब तक कम्पनी उपर्युक्त तौर पर अधिकारों का उपयोग नहीं करती तो अंशधारक जिन्होंने अग्रिम तौर पर याचनाओं को चुकाया है अन्तर्नियमों में निर्दिष्ट दर पर ब्याज पाने के अधिकारी हो पायेंगे। अग्रिम याचनाओं पर ब्याज, यद्यपि लाभों के प्रति चार्ज होता है, को पूँजी से भी चुकाया जा सकता है जब ऐसे भुगतान के लिए लाभ उपलब्ध न हों। समापन की दशा में, अग्रिम याचनाएँ उन पर अर्जित ब्याज के साथ अंशधारकों को किसी भी पूँजी के भाग को लौटाये जाने से पहले, लौटानी होती है।

8.4.9 बकाया याचनाएँ (Calls in Arrears) : बकाया याचनाओं के सम्बन्ध में अंशधारकों से प्राप्त राशि को अंश रजिस्टर के संदर्भ द्वारा सत्यापित किया जाना चाहिये। यदि संचालकों से कोई याचना मिलनी बाकी है तो उनको स्थिति विवरण में पृथकतः दिखाया जाना चाहिये। बहुधा अन्तर्नियम व्यवस्था करते हैं कि बकाया याचनाओं पर ब्याज लगाया जाये। ऐसी दशा में ब्याज के समायोजन को सत्यापित किया जाना चाहिये।

8.4.10 "पूर्वाधिकार अंशों का निर्गमन व शोधन" (Issue and Redemption of Preference Shares) : "अंशों द्वारा सीमित कम्पनी के सन्दर्भ में पूर्वाधिकार अंश पूँजी (Preference share capital)" से आशय जारी पूँजी का वह भाग जो पूर्वाधिकार रखता है या रखेगा निम्नलिखित के सम्बन्ध में—

- एक निश्चित राशि के रूप में लाभांश का भुगतान या निश्चित दर से गणना की गई राशि जो आयकर से मुक्त हो या नहीं; और
- समापन की दशा में पूँजी की पुनः वापसी चुकता पूँजी या मानी गई चुकता पूँजी की, चाहे निश्चित प्रीमियम के भुगतान के लिए पूर्वाधिकार हो या न हो किसी निश्चित माप से सीमा नियम में या अन्तर्नियमों में निर्दिष्ट।

पूर्वाधिकार अंशों का निर्गमन (Issue of Preference Shares) : कम्पनी अधिनियम, 2013 की धारा 55 के अनुसार कोई भी अंशों द्वारा सीमित कम्पनी कोई भी अशोधनीय अंश जारी नहीं करेगी, जबकि अंशों द्वारा सीमित कम्पनी यदि अन्तर्नियमों द्वारा अधिकृत है, ऐसे पूर्वाधिकार अंश जारी कर सकती है जो जारी करने की तिथि से 20 वर्ष से अधिक की अवधि में शोधनीय नहीं हैं नियमों में निर्दिष्ट शर्तों के अनुसार जिनका विवेचन आगे किया जा रहा है :

- (1) एक अंश पूंजी वाली कम्पनी यदि अपने अन्तर्नियमों द्वारा अधिकृत है तो पूर्वाधिकार अंश निम्नलिखित शर्तों पर कर सकती है :
- ऐसे अंशों का निर्गमन कम्पनी की साधारण सभा में विशेष प्रस्ताव द्वारा अधिकृत है।
 - ऐसे अंशों को जारी करते समय इस अधिनियम के लागू होने से पहले या बाद में कम्पनी ने पूर्वाधिकार अंशों के शोधन में या उन पर देय लाभांश के भुगतान में चूक नहीं की है।
- (2) एक पूर्वाधिकार अंश जारी करने वाली कम्पनी प्रस्ताव में निम्नलिखित विषयों के सम्बन्ध विवरण सम्मिलित करेगी; अर्थात्
- लाभांश या पूंजी की वापसी के सम्बन्ध में प्राथमिकता समता अंश के साथ-साथ;
 - अधिशेष कोषों में भागीदारी;
 - समापन की दशा में अधिशेष सम्पत्तियों और लाभ में भागीदारी जो सारी पूंजी वापस करने के पश्चात शेष रहे;
 - संचयी और गैर-संचयी आधार पर लाभांश का भुगतान;
 - पूर्वाधिकार अंशों का समता अंशों में परिवर्तन;
 - मतदान का अधिकार;
 - पूर्वाधिकार अंशों का शोधन
- (3) धारा (102) के अनुसार साधारण सभा की सूचना के साथ संलग्न किये जाने वाले व्याख्यात्मक विवरण उपयुक्त और अन्य बातों के अतिरिक्त ऐसे अंशों के सम्बन्ध में पूर्ण महत्वपूर्ण तथ्य प्रदान करेगा।
- निर्गमन का आकार तथा जारी किये जाने वाले अंशों की राशि और प्रत्येक अंश का अंकित मूल्य;
 - ऐसे अंशों की प्रकृति अर्थात् संचयी और गैर संचयी, भागीदारी वाले या गैर भागीदारी वाले, परिवर्तन योग्य;
 - निर्गमन का उद्देश्य;
 - अंशों के निर्गमन का ढंग;
 - मूल्य जिस पर ऐसे अंशों का निर्गमन प्रस्तावित है।
 - आधार जिस पर मूल्य निर्धारित किया गया है;
 - निर्गमन की शर्तें, प्रत्येक अंश की शर्तें व लाभांश की दर आदि;
 - निर्गमन की शर्तें, शोधन की अवधि, प्रीमियम पर अंशों का शोधन, यदि पूर्वाधिकार अंश परिवर्तन योग्य हैं तो परिवर्तन की शर्तें;
 - शोधन का ढंग और विधि;
 - कम्पनी के वर्तमान अंशधारण का नमूना
 - समता अंश में अपेक्षित कमी पूर्वाधिकार अंशों में परिवर्तन होने पर।

- (4) जहां एक कम्पनी पूर्वाधिकार अंश जारी करती है तो धारा 88 के अन्तर्गत कम्पनी द्वारा रखा गया रजिस्टर में ऐसे पूर्वाधिकार अंशों के सम्बन्ध में विवरण दिया जायेगा।
- (5) एक कम्पनी जो अपने अंश मान्यता प्राप्त स्टॉक एक्सचेंज पर सूचीबद्ध करना चाहती है तो वह ऐसे पूर्वाधिकार अंश सेबी द्वारा बनाये गये विनियमों के अनुसार जारी करेगी।

पुनः इस अध्याय के परन्तुक के अनुसार एक कम्पनी 20 वर्षों से अधिक अवधि के बाद शोधनीय अंश जारी कर सकती है अवसंरचना (Infrastructure) परियोजनाओं के लिए, पूर्वाधिकार अंशधारियों की इच्छा पर निर्दिष्ट प्रतिशत की राशि के वार्षिक शोधन के आधार पर।

पूर्वाधिकार अंशों का शोधन (Redemption of Preference Shares) : अपने पूर्वाधिकार अंशों का शोधन केवल उन्हीं शर्तों पर कर सकती है जिस पर वे जारी किये गये थे या पूर्वाधिकार अंशधारियों की अनुमति से परिवर्तित शर्तों पर और पूर्वाधिकार अंशों का शोधन किया जा सकता है :

- (a) एक निश्चित समय या किसी विशेष घटना के घटित होने पर;
- (b) कम्पनी की इच्छा पर किसी भी समय;
- (c) अंशधारियों की इच्छा पर किसी भी समय;

अंकक्षक को सुनिश्चित करना चाहिए कि—

- (a) किसी भी अंश का शोधन सिवाय कम्पनी के लाभों में से नहीं किया जायेगा जो अन्यथा लाभांश के लिए उपलब्ध हैं या ऐसे शोधन के उद्देश्यों के लिए जारी अंशों की राशि में से;
- (b) ऐसे अंशों का शोधन नहीं किया जायेगा जब तक ये पूर्ण चुकता नहीं हैं;
- (c) जहां ऐसे अंशों का शोधन कम्पनी के लाभों में से प्रस्तावित है तो ऐसे लाभों में से शोधन किये जाने वाले अंशों के अंकित मूल्य के बराबर राशि पूंजी शोधन संचित खाते में हस्तान्तरित को जायेगी और इस अधिनियम के अनुसार पूंजी में कमी करने के प्रावधान इस धारा के कुछ अपवादों को छोड़कर लागू होंगे जैसे कि पूंजी शोधन संचित खाता कम्पनी की चुकता अंश पूंजी थी और इस धारा में कोई चीज होने के बावजूद कम्पनी द्वारा इस खाते का उपयोग अपने अंशधारियों को पूर्ण चुकता बोनस अंशों के रूप में जारी करने के लिए किया जा सकता है।
- (d) (i) ऐसी कम्पनियों की दशा में जो निर्दिष्ट की जाएं और जिनके वित्तीय विवरण धारा 133 के अन्तर्गत निर्दिष्ट लेखांकन मानकों का अनुपालन करते हैं शोधन पर देय प्रीमियम, यदि कोई है तो अंशों के शोधन से पहले कम्पनी के लाभों में से दी जायेगी।

बशर्ते कि वह प्रीमियम, यदि कोई है और जो इस अधिनियम के लागू होने से पहले या बाद में अंशों के शोधन पर देय है कम्पनी के लाभों में से या प्रतिभूति प्रीमियम खाते में से दी जायेगी।

- (ii) उस मामले में जो उपरोक्त उपवाक्य (i) के अन्तर्गत नहीं आता शोधन पर देय प्रीमियम, यदि कोई है, कम्पनी के लाभों या प्रतिभूति प्रीमियम खाते में से दी जायेगी, ऐसे अंशों के शोधन से पहले ऐसे पूर्वाधिकार अंशधारियों की सहमति से जो 3/4 मूल्य के ऐसे पूर्वाधिकार अंशों के धारक हैं और इसके द्वारा अधिकरण को याचिका करके अधिकरण की सहमति से इस सम्बन्ध में देय राशियां (उन पर देय लाभांश सहित) के बराबर अतिरिक्त शोध्य पूर्वाधिकार अंश जारी कर सकती है तथा ऐसे अतिरिक्त शोध्य पूर्वाधिकार अंशों के निर्गमन पर अशोधित अंशों को शोधित हुआ माना जायेगा।

बशर्ते कि अधिकरण इस उपधारा के अन्तर्गत स्वीकृति देते समय तुरन्त ऐसे व्यक्तियों द्वारा पारित पूर्वाधिकार अंशों के शोधन का आदेश दे सकता है जिन्होंने अतिरिक्त पूर्वाधिकार अंशों के निर्गमन की सहमति नहीं दी थी।

स्पष्टीकरण (Explanation) : शंका को हटाने के लिए यह घोषित किया जाता है कि अतिरिक्त पूर्वाधिकार अंशों का निर्गमन या इस धारा के अन्तर्गत पूर्वाधिकार अंशों का शोधन को कम्पनी की अंशपूजी में वृद्धि (Increase) या कमी (Reduction), जैसी भी स्थिति हो, नहीं माना जायेगा)

8.4.11 अंश पूंजी में परिवर्तन (Alteration of share Capital) : कम्पनी अधिनियम, 2013 की धारा 61 के अनुसार अंश पूंजी के सम्बन्ध में निम्नलिखित बिन्दुओं में परिवर्तन किया जा सकता है : प्रावधानों में दिये गये प्रावधान के अनुसार अंशपूजी वाली कम्पनी अपने सीमानियम के पूंजी भाग में परिवर्तन कर सकती है।

- (1) प्रावधान के अनुसार एक सीमित कम्पनी जिसके पास अंश पूंजी है, यदि यह अपने अन्तर्नियमों द्वारा अधिकृत है तो यह साधारण सभा में अपने सीमानियम में परिवर्तन कर सकती है :
 - (a) अपनी अधिकृत पूंजी में उतनी राशि से वृद्धि कर सकती है जितना यह उचित समझे;
 - (b) अपनी अंश पूंजी के किसी भाग को एकीकृत या विभाजित कर सकती है अधिक राशि वाले अंशों में वर्तमान अंशों के स्थान पर; परन्तु कोई एकीकरण या उपविभाजन जो अंशधारियों के मतदान प्रतिशत में परिवर्तन करता है प्रभावी नहीं होगा जब तक कि प्राधिकरण द्वारा इसको निर्धारित रूप से दिये गये प्रतिवेदन पर उसका अनुमोदन न कर दिया गया हो;
 - (c) अपने पूर्ण चुकता अंशों को स्टॉक में परिवर्तित कर सकती है और पुनः अपने स्टॉक को किसी भी मूल्य के पूर्ण चुकता अंश में परिवर्तित कर सकती है;
 - (d) इसके अंशों या उनमें से कुछ अंशों का उपविभाजन सीमा पार्षद नियम द्वारा निश्चित राशि के अंशों में कम राशि के अंशों में इस प्रकार से करना कि उपविभाजन में चुकता राशि, यदि कोई है, और अदत्त राशि यदि कोई है, के बीच का अनुपात वही होगा जो उस अंश की दशा में है जिससे कम मूल्य वाले अंश उपविभाजित किये गये हैं;

(e) उन अंशों को अपनी अंश पूंजी की रद्द किये गये अंशों की राशि के बराबर रद्द करके जो इस सम्बन्ध में पारित प्रस्ताव की तिथि को किसी के द्वारा नहीं लिये गये थे।

(2) ऐसे रद्द किये गये अंशों का अर्थ पूंजी में कमी नहीं माना जायेगा क्योंकि रद्द किये गये अंश कभी भी जारी नहीं किये गये थे।

अंशों के एकीकृत, परिवर्तित, उप-विभाजित, शोधित या रद्द या स्टॉक को पुनः परिवर्तित किये जाने के 30 दिन के अन्दर, निर्धारित प्रारूप में रजिस्ट्रार को सूचित करना हो परिवर्तित सीमा नियम के साथ [कम्पनी अधिनियम की धारा 64]

इन परिस्थितियों में अंकेक्षकों का दायित्व होगा :

- (i) सत्यापित करना कि पूंजी का परिवर्तन अन्तर्नियमों द्वारा अधिकृत है;
- (ii) परिवर्तन को अधिकृत करने वाली अंशधारकों की कार्यवाही पुस्तिका का निरीक्षण करना;
- (iii) प्रत्येक सदस्य द्वारा स्टॉक या अंशों की नई धारिताओं के विवरणों का समावेश करने वाली आबंटन सूचियों को प्राप्त करना तथा उसको प्रविष्टियों के साथ सत्यापित करना;
- (iv) आबंटन, समंजन, परिवर्तन अथवा उप विभाजन के सम्बन्ध में संचालकों के प्रस्तावों को देखा जो सदस्यों के प्रस्ताव के अनुसार पास किये गये हैं;
- (v) रद्द हुए अंश प्रमाणपत्रों का परीक्षण करना यदि कोई हों तो, तथा निर्गमित नये प्रमाणपत्रों के प्रतिपणों से उनको मिलाकर देखना;
- (vi) देखना कि इस सम्बन्ध में अन्तर्नियमों द्वारा नियम प्रविधि का अनुशीलन किया गया है;
- (vii) सत्यापित करना कि अंश पूंजी खाता स्थिति विवरण में सही रूप में दिखाया जाता है; तथा
- (viii) देखना कि धारा 95 द्वारा व्यक्त आवश्यक सूचनाएँ रजिस्ट्रार को भेजी जा चुकी हैं।

8.4.12 अंश पूंजी को कम करना (धारा 100) (Reduction of Share Capital) : धारा 100 के अनुसार इस सम्बन्ध में अंकेक्षक के कर्तव्य निम्न प्रकार हैं :

- (i) सत्यापित करना कि विशेष प्रस्ताव पास करने के लिए हुई अंशधारकों की एक विधिवत् सभा बुलाई गई थी, साथ ही देखना कि प्रस्ताव सदस्यों के बीच अग्रिम तौर पर प्रसारित कर दिया गया था।
- (ii) पुष्टि करना कि अन्तर्नियम पूंजी की कमी को अधिकृत करते हैं।
- (iii) कटौती की पुष्टि करने वाले न्यायालय के आदेश का परीक्षण करना तथा देखना कि आदेश की प्रति तथा कार्यवाही सूक्ष्म कम्पनी रजिस्ट्रार के पास पंजीकृत तथा फाइल करा दी गई है।
- (iv) पूंजी की कमी के बारे में रजिस्ट्रार के प्रमाणपत्र का निरीक्षण करना।
- (v) पूंजी को घटाने के लिए रिकॉर्ड की गई जर्नल प्रविष्टियों का प्रमाण करना तथा अंशधारकों के प्रस्ताव तथा अन्य प्रपत्रात्मक साक्ष्यों के हवाले से सम्पत्तियों का अवमूल्यन करना, साथ ही देखना कि अनुसूची VI, अनुभाग I की मान्यताओं का पालन किया गया है।
- (vi) पुष्टि करना कि सम्पत्तियों का पुनर्मूल्यांकन स्थिति विवरण में उचित तौर पर अभिव्यक्त किया जा चुका है।

- (vii) सत्यापन करना सदस्यों के रजिस्टर में सदस्यों के खातों में किये गये समायोजन तथा पुष्टि करना कि या तो पुराने अंश प्रमाण पत्रों में दिखाई गई प्रदत्त राशि को परिवर्तित किया जा चुका है या पुरानों के स्थान पर नये प्रमाणपत्र जारी किये जा चुके हैं तथा पुरानों को रद्द किया जा चुका है।
- (viii) सम्पुष्टि करना कि 'and reduced' यदि ट्रिब्यूनल के आदेश द्वारा अपेक्षित हो, स्थिति विवरण में कम्पनी के नाम के साथ जोड़े जा चुके हैं।
- (ix) सत्यापन करना कि कम्पनी का पार्षद सीमापत्र उपयुक्त रूप है परिवर्तित किया जा चुका है।

[टिप्पणी : पूँजी में कमी का विवेचन कम्पनी अधिनियम, 1956 की धारा 100 में किया गया था। जिसे कम्पनी अधिनियम, 2013 की धारा 66 से बदल दिया गया है, परन्तु यह धारा अभी तक अधिसूचित नहीं की गई है।]

8.4.13 (a) अंशों के हरण का सत्यापन (Verification of Forfeiture of Shares) : अंकेक्षक को चाहिये :

- (i) निर्धारण करे कि अन्तर्नियम संचालकों को अंशों के हरण के लिए अधिकृत करते हैं तथा कम्पनी के सर्वोत्तम हित में बोर्ड द्वारा शक्ति का उपयोग किया गया है;
 - (ii) याचना या याचनाओं की किश्त की राशि का सत्यापन करें जो जब्त किये गये प्रत्येक अंश के सम्बन्ध में अदत्त थी;
 - (iii) निर्धारण करें कि अन्तर्नियमों में प्रविधि का पालन किया गया है यथा दोषी अंशधारकों को नोटिस दिया जा चुका है (14 दिन का नोटिस, सारणी A के अनुसार), उनको चेतावनी देना कि एक निर्दिष्ट तिथि तक भुगतान न करने की दशा में, उनके नाम में पड़े अंशों पर पहले से की जा चुकी याचना की राशि ब्याज के साथ, यदि कोई हो, के न चुकाये जाने पर, अंशों को जब्त कर लिया जायेगा। देखें कि संचालकों के उचित प्रस्ताव, पहले नोटिस जारी करने के सम्बन्ध में तथा तत्पश्चात अंशों के हरण के सम्बन्ध में; तथा
 - (iv) अंशों के हरण पर लेखा पुस्तकों में रिकॉर्ड की गई प्रविष्टियों का सत्यापन करें ताकि पुष्टि की जा सके कि अंशों के निर्गमन पर प्राप्त प्रीमियम, यदि कोई हो, अंश जब्त खाते (Forfeited Shares A/c) को अन्तरित नहीं किया जा चुका है।
- (b) जब्त किये गये अंशों का पुनर्निर्गमन (Re-Issue of forfeited Shares) : इस संबंध में अंकेक्षक को निम्नलिखित बातें देखनी चाहिए :
- (i) यह सुनिश्चित करना कि पार्षद अन्तर्नियम के अन्तर्गत संचालकमंडल को ऐसे अंशों के पुनर्निर्गमन का अधिकार है,
 - (ii) संचालकों की कार्यवाही विवरण पुस्तक को देखकर उनके पुनर्निर्गमन के संबंध में पारित प्रस्ताव का निरीक्षण करना चाहिए,
 - (iii) ऐसे पुनर्निर्गमन पर प्राप्त रकम का प्रमाणन करना चाहिए तथा यह भी देखना चाहिए कि यह रकम न्यूनतम राशि से कम नहीं है और इससे अंश के अंकित मूल्य के बराबर ही रकम प्राप्त हो गई है,
 - (iv) सत्यापित करना कि अंशों के निर्गमन के परिणामस्वरूप आधिक्य की राशि की गणना सही है जिसे पूँजी संचय खाते में क्रेडिट किया गया है, तथा
 - (v) जहाँ अंशतः प्रदत्त अंशों के याचना न चुकाने के लिए जब्त किया जाता है तथा पूर्णतः प्रदत्त पुनः निर्गमित किया जाता है तो पुनः निर्गमन को छूट पर आबंटित माना जाता है और कम्पनी अधिनियम, 2013 की धारा 53 के प्रावधानों के पालन की अपेक्षा की जायेगी।

8.5 अंश पूँजी का विकल्प (Option on Share Capital)

कम्पनी अधिनियम की अनुसूची 6, भाग VI अनिर्गमित अंश के संबंध में किसी विकल्प के प्रकटीकरण की आवश्यकता बताता है कि किसी अंश पर विकल्प तब उत्पन्न होता है जबकि एक व्यक्ति के पास किसी अनुबन्ध के अधीन ऐसे अधिकार आ जायें कि वह अपनी इच्छा पर कम्पनी के अंशों को ले सके। ऐसे विकल्प सामान्यतः निम्न परिस्थितियों में उत्पन्न होते हैं :

- (i) प्रवर्तकों के अनुबन्ध के अधीन जो बाद में कम्पनी द्वारा सम्पुट कर दिया गया हो,
- (ii) सहयोगी संलेख,
- (iii) ऋण अनुबंध, ऋण-पत्र संलेख (कम्पनी अधिनियम की धारा 81 के संदर्भ में),
- (iv) पूर्वाधिकार अंशों को समता अंशों में परिवर्तित करने का समझौता,
- (v) अन्य अनुबंध जैसे पूँजीगत माल और/अथवा व्यापारिक सामान की आपूर्ति का अनुबंध।

8.6 अंशों के हस्तांतरण का अंकेक्षण (Shares Transfer Audit)

बहुधा बड़ी कम्पनियाँ अंकेक्षकों से अपेक्षा करती हैं कि गत वर्ष के दौरान कम्पनी द्वारा रिकॉर्ड किये गये अंश हस्तांतरण का अंकेक्षण करें। ऐसे अंकेक्षण का उद्देश्य है हस्तांतरणों के पंजीकरण में गलतियों को पकड़ना जिसका प्रभाव हो सकता है। उनके परिणामस्वरूप उठाई गई हानियों के कारण किसी अंशधारक द्वारा माँगे गये हर्जाने के लिए दायित्व से कम्पनी को बाँधना।

कम्पनी अधिनियम, 2013 की धारा 56 और कम्पनीज (अंश पूँजी और ऋण पत्र) नियम 2014 के अनुसार, अंश हस्तान्तरण अंकेक्षण का निष्पादन करने के लिए अंकेक्षक द्वारा निम्नलिखित पहलुओं का परीक्षण करना आवश्यक है :

- (1) उन कम्पनियों की दशा में जिनके पास अंश पूँजी नहीं है किसी प्रतिभूति का या हित का हस्तान्तरण नहीं किया जायेगा सिवाय उन व्यक्तियों के बीच जिनमें से दोनों के नाम निक्षेपागार के रिकार्ड में लाभदायक हित के धारक के रूप में प्रविष्ट है।
- (2) जांच करें जहाँ प्रतिभूतियों के हस्तान्तरण का प्रपत्र भौतिक रूप में फार्म संख्या SH.4 विधिपूर्वक मुद्रांकित दिनांकित और हस्तान्तरक और हस्तान्तरी द्वारा निष्पादित और हस्तांतरी का नाम पता और पेशा, यदि कोई है, हस्तान्तरक या हस्तान्तरी द्वारा कम्पनी के सुपुर्द किया गया है निष्पादन की तिथि के 60 दिनों के अन्दर प्रतिभूतियों के सम्बन्ध में प्रमाण-पत्र के साक्ष्य या ऐसा प्रमाण-पत्र अस्तित्व में नहीं तो प्रतिभूतियों के आबंटन पत्र के साथ।
- (3) जहाँ हस्तांतरण पत्र खो गया है या निर्धारित अवधि में उसकी सुपुर्दगी नहीं की गई है। कम्पनी हस्तांतरण को उन शर्तों पर पंजीकृत कर सकती है जैसा मंडल उचित समझे।
- (4) कम्पनी को पंजीकरण करने अधिकार है किसी व्यक्ति से कानून के संचालन होने के कारण प्रतिभूतियों के अधिकार का हस्तांकन (Transmission) होने की सूचना प्राप्त होने पर।
- (5) जहाँ आवेदन केवल हस्तान्तरक द्वारा किया गया है और अर्ध चुकता अंशों के सम्बन्ध में है, परीक्षण करना चाहिए कि हस्तान्तरण का पंजीकरण नहीं किया

जाना चाहिए जब तक कि कम्पनी आवेदन की सूचना फार्म संख्या SH.5 में हस्तान्तरी को नहीं देती और हस्तान्तरी सूचना प्राप्त होने के 2 सप्ताह में कोई विरोध नहीं करता।

- (6) जाँच करें कि कम्पनी को जब तक किसी कानून के प्रावधान या किसी न्यायालय, अधिकरण या अन्य अधिकरण द्वारा मनाही न हो सभी आबंटित, हस्तान्तरित और हस्तांकित प्रतिभूतियों के प्रमाण-पत्रों की सुपुर्दगी दे :
- (a) सीमानियम के अभिदाताओं की दशा में कम्पनी के पंजीकरण की तिथि के दो महीने की अवधि के अन्दर;
- (b) इसके अंशों के आबंटन की दशा में आबंटन की तिथि से दो महीने की अवधि के अन्दर;
- (c) उपधारा (1) या (2) के अन्तर्गत, जैसी भी स्थिति हो, कम्पनी द्वारा हस्तान्तरण पत्र या हस्तांकन की सूचना प्राप्त होने की तिथि से एक महीने की अवधि में;
- (d) ऋणपत्रों के आबंटन की दशा में आबंटन की तिथि से 6 माह की अवधि में।
- (7) जहां प्रतिभूतियाँ निक्षेपागार में पंजीकृत हैं; जाँच करे कि कम्पनी ने आबंटन के विवरण की सूचना प्रतिभूतियों के आबंटन पर तुरन्त निक्षेपागार को दे दी थी।
- (8) यदि इस प्रावधान का उल्लंघन किया गया था तो दिये गये जुर्माने का सत्यापन करें।

टिप्पणी (Note) : विद्यार्थी द्वारा अंशों के हस्तांतरण पर प्रतिबन्ध के लिए कम्पनी कानून की अध्ययन सामग्री को भी सन्दर्भित करें।

8.7 बोनस अंशों के निर्गमन का सत्यापन (Verification of Issue of Bonus Shares)

एक कम्पनी अपने सदस्यों को (i) मुक्त संचय; (ii) प्रतिभूति प्रीमियम खाते; या (iii) पूंजी शोधन संचय खाते में से पूर्ण चुकता बोनस अंश किसी भी ढंग से जारी कर सकती है। अंकेक्षक को सुनिश्चित करना चाहिए कि बोनस अंशों का कोई भी निर्गमन सम्पत्तियों के पुनः मूल्यांकन द्वारा उत्पन्न संचयों का पूंजीकरण करके नहीं किया गया है। पुनः उसे यह भी सुनिश्चित करना चाहिए कि लाभों या संचयों का पूंजीकरण करने की शर्तों का अनुपालन किया गया है; जैसे :

- (a) यह इसके अन्तर्नियमों द्वारा अधिकृत है;
- (b) इसे मण्डल की सिफारिशों पर कम्पनी की साधारण सभा में अधिकृत किया गया था;
- (c) उसने इसके द्वारा स्वीकार स्थायी जमा या ऋणों के मूलधन या ब्याज के भुगतान में कोई चूक नहीं की।
- (d) इसने कर्मचारियों की वैधानिक देयता (dues) के भुगतान में कोई चूक नहीं की है; जैसे भविष्य निधि, ग्रेच्युटी और बोनस आदि;

- (e) आबंटन की तिथि को अर्ध चुकता अंशों को पूर्ण चुकता कर दिया गया है;
- (f) यह उन शर्तों का अनुपालन करती है जो निर्दिष्ट हों जैसे कम्पनी जिसने मण्डल द्वारा बोनस निर्गमन की सिफारिश की घोषणा की थी बाद में उसे वापस नहीं लेगी।
- (g) बोनस अंश लाभांश के बदले में जारी नहीं किये जायेंगे।

8.8 ऋणपत्रों का अंकेक्षण (Audit of Debentures)

8.8.1 ऋणपत्रों का आबंटन (Allotment of Debentures): जैसाकि अंशों के मामले में होता है, ऋणपत्रों की दशा में भी, अंकेक्षक के लिए यह जरूरी हो जाता है कि सत्यापित करे कि क्या आबंटन प्रविवरण की शर्तों के अनुरूप किया गया है। कम्पनी अधिनियम, ने प्रविवरण को जारी करके अधियाचना हेतु जनता को ऋणपत्र प्रस्तावित करने की इच्छुक प्रत्येक कम्पनी के लिए यह अनिवार्य बना दिया है कि ऐसे निर्गमन से पूर्व किसी स्टॉक एक्सचेंज या प्रत्येक ऐसे स्टॉक एक्सचेंज में इस प्रकार प्रस्तावित किये जा रहे ऋणपत्रों के लिए आज्ञा हेतु एक या अधिक मान्यता प्राप्त स्टॉक एक्सचेंज में आवेदन दाखिल करें। अंकेक्षक को भी यह देखना चाहिए कि ऋणपत्रों का निर्गमन करते समय संचालकों ने धारा 180 में सन्निहित प्रावधानों को ध्यान में रखकर अपनी शक्तियों के अन्तर्गत कार्य किया है तथा अन्तर्नियमों में बताई गई किसी अतिरिक्त प्रतिबाधा को भी ध्यान में रखा है। धारा 71 अब ऋणपत्र प्रत्यास संविदा (Debenture Trust Deed) की फाइलिंग हेतु अनिवार्य बना चुकी है तथा धारा 71 के अनुसार ऋणपत्र शोधन संचय के सृजन को अनिवार्य बनाया जा चुका है। यह निर्दिष्ट किया गया है कि ऋणपत्र प्रत्यास संविदा निरीक्षण हेतु उपलब्ध होगा तथा भुगतान पर उपलब्ध बताया जा सकता है। ऋणपत्र शोधन संचय का सृजन अनिवार्य है तथा आगे यह निर्दिष्ट किया गया है कि इस राशि को ऋणपत्रों के शोधन के अतिरिक्त किसी अन्य उद्देश्य के काम नहीं लाया जा सकता है। धारा 71 ने ऋणपत्र प्रत्यासियों की अनिवार्य नियुक्ति की भी व्यवस्था की है तथा उनके कर्तव्यों को निर्दिष्ट किया है। पुनः अंकेक्षक को सुनिश्चित करना चाहिए कि ऋणपत्रों का निर्गमन, ऐसे ऋणपत्रों के शोधन के समय पूर्णरूप से या आंशिक रूप से अंशों में परिवर्तन करने के विकल्प के साथ जारी करना साधारण सभा में विशेष प्रस्ताव द्वारा अनुमोदित था। इसके अतिरिक्त अंकेक्षक को सत्यापन करना चाहिए कि कोई भी कम्पनी मत अधिकार के साथ ऋणपत्र जारी नहीं करेगी। उसे इस बात की भी पुष्टि करनी चाहिए सुरक्षित ऋणपत्रों के निर्गमन की शर्तों का अनुपालन नहीं कर लिया गया है जो निम्नलिखित है :

- (i) एक सुरक्षित ऋणपत्रों का निर्गमन किया जा सकता है बशर्ते कि उसके शोधन की अवधि निर्गमन की तिथि से 10 वर्षों से अधिक नहीं होगी। यह भी प्रावधान है कि एक कम्पनी जो संरचना परियोजना चला रही है सुरक्षित ऋणपत्र जारी कर सकती है 10 वर्षों से अधिक अवधि के लिए परन्तु 30 वर्षों की अवधि से अधिक नहीं।
- (ii) ऐसे ऋणपत्रों का निर्गमन कम्पनी की सम्पत्तियों पर भार उत्पन्न करके सुरक्षित किया जा सकता है, जिसका मूल्य ऋणपत्रों की मूल राशि और उस पर देय ब्याज का भुगतान करने के लिए पर्याप्त है।

- (iii) कम्पनी प्रविवरण या अभिदान के लिए प्रस्ताव का पत्र जारी करने से पहले और आबंटन के अधिकतम 60 दिन के अन्दर ऋणपत्र न्यास वितरण (Debenture trust deed) निष्पादित करेगी ऋणपत्रधारकों के हितों की रक्षा के लिए; और
- (iv) कम्पनी को विशिष्ट चल सम्पत्ति पर ऋणपत्रधारकों की सुरक्षा के लिए प्रतिभूति, भार या बन्धक के रूप में, ऋणपत्र न्यासियों के पक्ष में उत्पन्न की जायेगी (गिरवी की प्रकृति की नहीं); या अन्य अचल सम्पत्ति पर जहाँ कहीं स्थापित हो या उसमें किसी हित पर।

ऋणपत्र शोधन संचय खाता (Debenture Redemption Reserve Account) : जहाँ कम्पनी द्वारा इस धारा के अन्तर्गत ऋणपत्र जारी किये गये हैं तो कम्पनी लाभांश के भुगतान के लिए लाभों में से एक ऋणपत्र शोधन संचय खाता खोलेगी और इस खाते में जमा की गई राशि का उपयोग सिवाय ऋणपत्रों के शोधन के, अलावा नहीं किया जायेगा।

ऋणपत्रों के शोधन के उद्देश्य के लिए कम्पनी ऋणपत्र शोधन संचय खाता निम्नलिखित शर्तों के अनुसार खोलेगी :

- (a) ऋणपत्र शोधन संचय लाभांश के भुगतान के लिए उपलब्ध लाभों में से उत्पन्न किया जायेगा;
- (b) कम्पनी ऋणपत्र शोधन संचय खाता अधिसूचित दर के बराबर दर पर खोलेगी अर्थात् ऋणपत्रों के द्वारा उत्पन्न राशि के कम से कम 25% के बराबर ऋणपत्रों का शोधन आरम्भ होने से पहले।
- (c) प्रत्येक कम्पनी जिसके लिए ऋणपत्र शोधन संचय उत्पन्न करना आवश्यक है, प्रत्येक वर्ष 30 अप्रैल को या उससे पहले निवेश करे या जमा करे, जैसी भी स्थिति हो एक राशि जो अगले वर्ष के 31 मार्च को समाप्त होने वाले वर्ष के दौरान परिपक्व होने वाले ऋणपत्रों की राशि के 15% से कम नहीं होगी;
- (d) आंशिक रूप से परिवर्तनीय ऋणपत्रों की दशा में ऋणपत्र शोधन संचय, ऋणपत्र प्राप्य निर्गमन के गैर परिवर्तनीय भाग के सम्बन्ध में इस उपनियम के अनुसार उत्पन्न किया जायेगा।
- (e) ऋणपत्र शोधन खाते में जमा राशि कम्पनी द्वारा सिवाय ऋणपत्रों के शोधन के लिए उपयोग नहीं की जायेगी।

निम्नलिखित ऐसे कदम हैं जिनको ऐसे सत्यापन के लिए ध्यान में रखा जाना चाहिये :

- (i) सत्यापित करना कि प्रविवरण या प्रविवरण का स्थानापन्न प्रलेख आबंटन की विधि से पूर्व रजिस्ट्रार के पास विधिवत फाइल कराया गया है।
- (ii) ऋणपत्रों हेतु आवेदनों को आवेदन तथा आबंटन पुस्तिका से चैक करके सत्यापित करना कि आवेदकों के नाम तथा पते एवं आवेदित ऋणपत्रों की संख्या सही तौर पर रिकॉर्ड की गई है।
- (iii) सत्यापित करना कि ऋणपत्रों का आबंटन संचालकों की सूक्ष्मों के संदर्भ में सही है।
- (iv) रोकड़ बही में लिखी गई वसूल की गई राशियों का आवेदकों को जारी की गई रसीदों के प्रतिपणों से मिलान करना;

- (v) ऋणपत्रों के आबंटनों की खतौनी चैक करना तथा ऋणपत्र रजिस्टर में आवेदन तथा आबंटन पुस्तक से उनके सम्बन्ध में प्राप्त राशियों को जाँचना।
- (vi) ऋणपत्र रजिस्टर से निर्गमित ऋणपत्रों के प्रतिपत्रों पर प्रविष्टियों को सत्यापित करना।
- (vii) ऋणपत्र धारकों द्वारा चुकाई गई राशियों के सम्बन्ध में ऋणपत्र रजिस्टर में शेषों को निकालकर देखना तथा सामान्य खाताबही के ऋणपत्र खाते में शेष को उनके योगों के साथ मिलाना।
- (viii) ऋणपत्र प्रत्यास संविदे की प्रति का परीक्षण करना तथा निर्गमन एवं प्रति भुगतान के बारे में उसकी शर्तों का उल्लेख करना।
- (ix) यदि ऋणपत्र किसी प्रभार या बंधक के अन्तर्गत हैं तो सत्यापित किया जाये कि प्रभार 'बंधक तथा प्रभारों के रजिस्टर' में ठीक तरह से रिकॉर्ड किया गया है तथा उसको कम्पनी रजिस्ट्रार के पास रजिस्टर भी कराया गया है। इसके अतिरिक्त प्रभार को स्थिति विवरण में स्पष्ट तौर से दिखाया गया है।
- (x) सेबी (SEBI) की मार्गदर्शक टिप्पणियों का पालन किया गया है यह भी देखा जाना चाहिये।

जहाँ ऋणपत्रों को क्रय प्रतिफल के एक भाग के रूप में विक्रेताओं को पूर्ण प्रदत्त जारी किया गया है, वहाँ इस सम्बन्ध में अनुबन्ध का हवाला दिया जाना आवश्यक है।

8.8.2 ऋणपत्रों निर्गमन (Issue of Debentures) : ऋणपत्र अपने अंकित मूल्य अथवा अधिमूल्य या छूट पर निर्गमित किये जा सकते हैं। यदि निर्गमन अधिमूल्य पर किया गया है तो एकत्र किया गया अधिमूल्य ऋणपत्रों पर अधिमूल्य खाते में क्रेडिट किया जाना चाहिए। चूँकि यह पूँजीगत लाभ है, अतः इस खाते के क्रेडिट शेष को पूँजी संचय खाते में हस्तान्तरित किया जाना चाहिए।

जब किसी ऋणपत्र को बट्टे पर निर्गमित किया जाय तो बट्टे की रकम को ऋणपत्रों पर बट्टे खाते में डेबिट की जानी चाहिए जिससे ऋणपत्र खाता ऋणपत्रों के सम्पूर्ण सामान्य मूल्य से क्रेडिट किया जा सके। इस खाते का शेष तब तक स्थिति विवरण में दिखाया जायेगा जब तक अपलिखित न कर दिया जाये। सामान्यतः ऋणपत्रों को कम्पनी की पुस्तकों में दिखाया जाता है। परन्तु यदि ऋणपत्र अशोधनीय हैं तो बट्टे की रकम को किसी उचित समय अवधि में अपलिखित कर दिया जाना चाहिये।

8.8.3 ऋणपत्रों का अधिमूल्य पर शोधन (Redemption of Debentures at a Premium)

ऋणपत्रों के शोधन पर दिये जाने वाले अधिमूल्य के लिए प्रावधान निम्नलिखित दो तरीकों में से एक तरीके से किया जा सकता है :

- (i) कुल देय अधिमूल्य की राशि को एक विशिष्ट खाते जिसे 'ऋणपत्रों के निर्गमन पर हानि खाता' के नाम से जाना जाता है में डेबिट कर दिया जाये तथा 'ऋणपत्रों के शोधन पर देय अधिमूल्य खाते' में क्रेडिट कर दिया जाये। तत्पश्चात् प्रथम खाते के डेबिट शेष को जब तक आगे ले जाया जायेगा जब तक इसका अपलेखन न हो जाय तथा दूसरा खाता प्रीमियम के भुगतान पर ऋणपत्रों के शोधन के समय में बन्द कर दिया जायेगा।
- (ii) यह तथ्य कि ऋणपत्रों को अधिमूल्य पर संशोधित करना होगा, स्थिति विवरण में शोधन की तिथि तथा अधिमूल्य के रूप में दी जाने वाली धनराशि के साथ नोट के रूप में दिखायी जानी चाहिए। अधिमूल्य के रूप में जो धनराशि दी जायेगी वह ऋणपत्र के शोधन पर देय अधिमूल्य खाते में डेबिट की जायेगी।

यह महत्वपूर्ण है कि द्वितीय पद्धति प्रथम पद्धति से बहुत थोड़ी भिन्नता लिये हुए है, क्योंकि द्वितीय पद्धति में भी ऋणपत्रों पर देय अधिमूल्य शोधन के बाद अपलिखित किया जाता है।

8.8.4 ऋणपत्रों पर ब्याज (Interest on Debentures) : ब्याज के भुगतान का ऋणपत्र धारकों की स्वीकृतियों, बेचानित वारन्टों तथा वाहक ऋणपत्रों की दशा में समर्पण किये गये कूपनों के साथ प्रमाणन किया जाना चाहिये। चुकाई गई कुल राशि का भुगतान हेतु अदत्त ब्याज चाहिये। ऋणपत्रों पर ब्याज अदेय होता है भले ही कोई लाभ कमाया गया है या नहीं। ऋणपत्रों पर ब्याज के लिए प्रावधान किया जाना चाहिए जब तक कि ऋणपत्र धारकों के साथ इस बात का विशेष रूप से समझौता न हुआ हो कि ऐसी दशा में ब्याज वे छोड़ देंगे। ऋणपत्रों पर चुकाया गया ब्याज, अन्य स्थायी ऋणों की तरह लाभ-हानि खाते में एक पृथक् मद के रूप में दिखाया जाना चाहिये।

8.9 लाभांशों का अंकेक्षण (Audit of Dividends)

8.9.1 लाभांश का सत्यापन (Verification of Dividends) : लेखांकन अध्ययन पत्र 2 में कम्पनी अधिनियम ने ऐसी बहुत सी शर्तें बताई हैं जिनके अधीन ही कम्पनी के लाभों को वितरित किया जा सकता है अतः केवल लाभांशों के भुगतान के सत्यापन की प्रक्रिया निम्नांकित हो सकती है :

1. उसे यह भी देखना चाहिए कि कम्पनी के अन्तर्नियम में अथवा सीमा नियम में उल्लिखित अंशधारियों के विभिन्न वर्गों के क्या अधिकार हैं।
2. यह सुनिश्चित करना कि लाभांश के रूप में वितरित किये जाने वाले लाभों के लिये केन्द्रीय सरकार द्वारा इस संदर्भ में धारा 123 के अधीन बनाये गये नियमों का पालन कर लिया गया है तथा संचयों को अन्तरण इस सम्बन्ध में केन्द्रीय सरकार द्वारा बनाये गये नियमों के अनुसार किया गया है। यह देखना होगा कि इस संबंध में केन्द्रीय सरकार द्वारा बनाये गये नियमों का पालन किया गया है या केन्द्रीय सरकार से इसकी अनुमति प्राप्त कर ली गई है।
3. अंशधारियों की सूक्ष्म पुस्तक का निरीक्षण यह सुनिश्चित करने के लिये कि लाभांशों के रूप में घोषित धनराशि संचालकों द्वारा प्रस्तावित धनराशि से अधिक न हो।
4. यदि लाभांशों के भुगतान हेतु एक पृथक् बैंक खाता खोला गया है तो बैंक करें-लाभांश खाते से देय लाभांश की कुल राशि का अन्तरण।
5. सदस्यों के रजिस्टर के हवाले से लाभांश रजिस्टर या लाभांश सूची में दर्ज सदस्यों के विवरण को बैंक करें, धारित अंशों की संख्या तथा आयकर के लिये कटौती योग्य राशि के आधार पर प्रत्येक अंशधारक को देय लाभांश की सकल राशि की गणना की जाँच करें। विभिन्न खानों के योगों को सत्यापित करके देखें।
6. समर्पण किये गये लाभांश अधिपत्रों के साथ चुकाये गये लाभांश की राशि को बैंक करें। अदत्त लाभांश अधिपत्रों की राशि को लाभांश बैंक खाते में शेष के साथ मिलाकर देखें।
7. विगत वर्षों के सन्दर्भ में लाभांश अधिपत्रों का परीक्षण करें जो भुगतान के लिए वर्ष के दौरान पेश किये गये हैं तथा सत्यापित करें कि उनके भुगतान से, उस अवधि के दौरान अन्तर्नियमों में सन्निहित किसी प्रावधान जिसके दौरान आयाचित लाभांश चुकाया जा सकता है उसका उल्लंघन नहीं हुआ है।

8. धारा 205A, के अनुसार एक कम्पनी के लिए यह अनिवार्य है कि लाभांश की कुल राशि को जो अयाचित या अदत्त पड़ी रहे, लाभांश की घोषणा के 30 दिन के भीतर एक विशेष बैंक खाते "Unpaid Dividend Account ofCompany Ltd./Company (Pvt). Ltd." में अन्तरित कर दे। ऐसे खाते को केवल एक अनुसूचित बैंक में ही खोला जाता है। अन्तरण 30 दिन बीतने की तिथि से 7 दिन के भीतर किया जाना चाहिये।

यह अभिव्यक्ति "लाभांश जो अदत्त रह जाता है" का अर्थ है कोई लाभांश जिसके सम्बन्ध में अधिपत्र अभी तक कैश नहीं कराया गया है या जो अन्यथा अदत्त या आयाचित चल रहा है।

9. उस दशा में जब किसी कम्पनी की अचुकता लाभांश राशि को अन्तरित कोई राशि ऐसे अन्तरण की तिथि से 7 वर्षों की अवधि के लिए अचुकता या अयाचित रहती है तो उसको अधिनियम की धारा 205C के अन्तर्गत स्थापित नियोजन शिक्षा तथा संरक्षण कोष को हस्तांतरित कर दी जायेगी।
10. अपर्याप्त लाभों की दशा में लाभांश के भुगतान होने पर अंकेक्षक को अनुपालन सुनिश्चित करना चाहिए।

8.9.2 अन्तरिम लाभांश (Interim Dividends) : एक कम्पनी दो वार्षिक सामान्य सभाओं के दौरान अपने लाभों का एक भाग वितरित कर सकती है। इसका अर्थ हुआ कि कम्पनी लेखांकन वर्ष की समाप्ति तथा खातों को अन्तिम रूप देने से पूर्व लाभांश घोषित कर सकती है। कम्पनी अधिनियम, 1956 की अनुसूची 1 की सारणी A का नियम 86 व्यवस्था करता है कि बोर्ड समय-समय पर सदस्यों को ऐसा अन्तरिम लाभांश दे सकता है जो कम्पनी द्वारा न्यायोचित जान पड़े। लेकिन "लाभांश" की परिभाषा को कम्पनी (संशोधन) अधिनियम, 2000 ने संशोधित किया है जिसके द्वारा अन्तरिम लाभांश, लाभांश का ही भाग होता है। धारा 205 के आगे संशोधन से आन्तरिक लाभांश को सामान्य तौर पर घोषित 'लाभांशों' के पूरी तरह समतुल्य बना दिया गया है, क्योंकि यह निर्दिष्ट किया जा चुका है कि धारा 205, 205A, 205C, 206, 206A, तथा 207 के प्रावधान किसी भी अन्तरिम लाभांश पर भी लागू होंगे। संशोधित प्रावधान निम्न प्रकार हैं :

- (A) संचालक मण्डल लाभांश घोषित कर सकता है तथा अन्तरिम लाभांश सहित लाभांशों की राशि ऐसे लाभांश की घोषणा की तिथि से पाँच दिन के भीतर एक पृथक् बैंक खाते में जमा की जायेगी।
- (B) उपधारा (1A) के अन्तर्गत इस प्रकार जमा की गई अन्तरिम लाभांश के भुगतान हेतु काम लाया जायेगा।
- (C) धारा 205, 205A, 205C, 206, 206A, तथा 207 के प्रावधान जहाँ तक हो सकेगा किसी अंतरिम लाभांश पर भी लागू होंगे।

अतः धारा 123, 124, 125, 126 तथा 127 में व्यक्त शर्तों तथा प्रविधियों को अन्तरिम लाभांश घोषित करते समय भी पालन करना होगा।

अंशों के हस्तांतरण के पंजीकरण के रहते बोनस अंशों, अधिकार अंशों तथा लाभांश का अधिकार (**Right to dividend, Right Shares and Bonus Shares to be held in abeyance pending registration of transfer of shares**) : कम्पनी अधिनियम, (2013) धारा 126 अपेक्षा करती है कि जहाँ अंशों के हस्तांतरण का कोई प्रपत्र किसी कम्पनी को ऐसे अंशों के हस्तान्तरण में पंजीकृत कराने हेतु प्रेषित किया गया है, लेकिन कम्पनी ने अभी उसे पंजीकृत नहीं किया है तो कम्पनी ऐसे अंशों के सम्बन्ध में लाभांश को धारा 124 में संदर्भित विशेष खाते में अन्तरित करेगी। पुनः कम्पनी ऐसे अंशों के सम्बन्ध में, अधिकार अंशों के प्रस्ताव तथा पूर्णतः प्रदत्त बोनस अंशों के निर्गमन को तब तक रोके रखेगी जब तक ऐसे अंशों का पंजीकरण कम्पनी द्वारा नहीं कर लिया जाता, लेकिन कम्पनी लाभांश का अन्तरण तब कर सकती है जब ऐसे अंशों के पंजीकृत धारक द्वारा लिखित में हस्तान्तरण के ऐसे प्रपत्र में निर्दिष्ट हस्तांतरी को ऐसा लाभांश चुकाने के लिए लिखित में अधिकृत कर दिया गया हो।

निर्धारित अवधि में अर्थात् 30 दिन के भीतर लाभांश वितरण करने में भूल के लिए दण्ड को 2 वर्ष की सजा तय करके काफी कठोर कर दिया गया है। एक हजार रुपया प्रतिदिन जितने दिन भूल जारी रहती है और साथ ही 18 प्रतिशत वार्षिक की दर से साधारण ब्याज चुकाने का दायित्व भी थोपा गया है।

टिप्पणी : कम्पनी अधिनियम 2013 की धारा 124 और 125 को अभी तक अधिसूचित नहीं किया है।

परिशिष्ट

(APPENDIX)

कम्पनी अधिनियम, 2013 की अनुसूची III

(देखें धारा 129)

एक कम्पनी का स्थिति विवरण और लाभ और हानि खाता तैयार करने के लिए सामान्य निर्देश

1. जहाँ अधिनियम की आवश्यकताओं के अनुपालन में कम्पनी को लागू होने वाले लेखांकन मानकों सहित व्यवहार या प्रकटीकरण में परिवर्तन की आवश्यकता है जैसे शीर्षक जोड़ना, संशोधन, प्रतिस्थापन या रद्द करने सहित या आपस में वित्तीय विवरणों या जो विवरणों के भाग के रूप में है तो उसे किया जायेगा और तदनुसार इस अनुसूची की आवश्यकता में संशोधन हो जायेगा।
2. इस अनुसूची में कम्पनी अधिनियम, 2013 के अन्तर्गत निर्दिष्ट प्रकटीकरण आवश्यकताओं के अतिरिक्त है; प्रतिस्थापन नहीं; लेखांकन मानकों में निर्दिष्ट प्रकटीकरण या लेखों की टिप्पणियों में किए जाएंगे या; अतिरिक्त विवरण में जब तक कि प्रकटीकरण वित्तीय विवरणों के मुख पृष्ठ पर करना आवश्यक न हो।
इसी प्रकार कम्पनी अधिनियम द्वारा आवश्यक अन्य सभी प्रकटीकरण लेखों में टिप्पणियों में किये जायेंगे इस अनुसूची में दी गई आवश्यकताओं के अतिरिक्त।
3. (i) लेखों की टिप्पणियों में वित्तीय विवरणों में प्रस्तुत सूचना के अतिरिक्त सूचना सम्मिलित होगी। और जहां आवश्यक है देगी (a) वर्णनात्मक वर्णन या इन विवरणों में पहचानी गई मदों को घटाने का कार्य (**dir aggregation**) और (b) उन मदों के बारे में सूचना जो उन विवरणों में मान्यता के योग्य नहीं हो।

- (ii) स्थिति विवरण और लाभ और हानि खाते में प्रदर्शित प्रत्येक मद को लेखों की टिप्पणियों में सम्बन्धित सूचना के साथ दोहरा सन्दर्भ (Cross referenced) दिया जायेगा। वित्तीय विवरणों को तैयार करते समय लेखों की टिप्पणियों सहित अधिक विवरण जो प्रयोग कर्ता की वित्तीय सूचना उपयोग करने में सहायक न हो और अधिक जोड़ (aggregation) के कारण आवश्यक सूचना न देने में सन्तुलन बनाये रखना आवश्यक है।
- (4) (i) कम्पनी के आवर्त (Turnover) पर निर्भर करते हुए वित्तीय विवरणों में दी गई राशियों को निम्नलिखित तरीके से पूर्णांकित (rounded off) किया जा सकता है :

आवर्त (Turnover)	पूर्णांकित (Rounding off)
(a) एक सौ करोड़ से कम	निकटतम सैकड़ा हजार, लाख या दस लाख या दशमलव
(b) एक सौ करोड़ या अधिक	निकटतम लाख, दस लाख या करोड़ या उसके दशमलव

- (ii) एक बार मान की इकाई के प्रयोग के बाद, इसका वित्तीय विवरणों में लगातार प्रयोग किया जायेगा
- (5) कम्पनी के सम्मुख प्रस्तुत प्रथम वित्तीय विवरण की दशा के सिवाय (इसके समामेलन के बाद) सम्बन्धित राशियाँ (तुलनात्मक) तुरन्त की पिछली रिपोर्टिंग अवधि के वित्तीय विवरण में प्रदर्शित सभी मदों के लिए टिप्पणियों के साथ दी जायेंगी।
- (6) इस अनुसूची के उद्देश्यों के लिए उसमें प्रयुक्त शब्दावली लागू लेखांकन मानक के अनुसार होगी।

टिप्पणी : अनुसूची का यह भाग स्थिति विवरण और लाभ और हानि खाते के सम्बन्ध में न्यूनतम प्रकटीकरण आवश्यकता निर्दिष्ट करता है (इसके बाद "इस अनुसूची के उद्देश्यों के लिए "वित्तीय विवरण" द्वारा सन्दर्भित की जायेगी) और टिप्पणियाँ, लाइन की मदें उप लाइन मदें और उप जोड़ वित्तीय विवरणों के मुख पर जोड़ या प्रतिस्थापन के रूप में प्रस्तुत किये जायेंगे। जहाँ कम्पनी की वित्तीय स्थिति या निष्पादन या उद्योग/क्षेत्र विशिष्ट प्रकटीकरण आवश्यकताओं को पूरा करने या कम्पनी अधिनियम में संशोधन का अनुपालन करने के लिए आवश्यक या लेखांकन मानक के अन्तर्गत आवश्यक है।

भाग-I स्थिति विवरण (Balance Sheet)

कम्पनी का नाम

स्थिति विवरण की दिनांक

(Rupees in.....)

			विवरण	नोट संख्या	चालू रिपोर्टिंग अवधि के अन्त में राशियाँ	पिछली रिपोर्टिंग अवधि के अन्त में राशियाँ
			1	2	3	4
1.	a		समता और दायित्व अंशधारियों के कोष			
	b		अंश पूँजी			
	b		संचय और अधिशेष			
	c		अंश अधिपत्रों के प्रति प्राप्त राशि			
2.			अंश आवेदन राशि आवंटन के लम्बित होने पर			
3.			गैर चालू दायित्व			
	a		दीर्घकालीन उधार			
	b		स्थगित कर दायित्व (शुद्ध)			
	c		अन्य दीर्घकालीन दायित्व			
	d		दीर्घकालीन प्रावधान			
4.			चालू दायित्व			
	a		लघुकालीन उधार			
	b		व्यापारिक देयता			
	c		अन्य चालू दायित्व			
	d		लघुकालीन प्रावधान			
			योग			
			सम्पत्तियाँ			
1.			गैर-चालू सम्पत्तियाँ			
	a		स्थायी सम्पत्तियाँ			

2	i	मूर्त सम्पत्तियां				
	ii	अमूर्त सम्पत्तियां				
	iii	पूंजीगत चालू कार्य				
	iv	विकसित की जा रही अमूर्त सम्पत्तियां				
	b	गैर-चालू निवेश				
	c	स्थगित कर सम्पत्ति (शुद्ध)				
	d	दीर्घकालीन ऋण और अग्रिम				
	e	अन्य गैर-चालू सम्पत्तियां				
			चालू सम्पत्तियां			
	a	चालू निवेश				
	b	इन्वेंटरी				
	c	व्यापारिक प्राप्तियां				
	d	नकदी और नकदी समान				
	e	लघुकालीन ऋण और अग्रिम				
	f	अन्य चल सम्पत्तियां				
			योग			

वित्तीय विवरणों के साथ लगी टिप्पणियाँ देखें।

टिप्पणियाँ

स्थिति विवरण तैयार करने के लिए सामान्य निर्देश

(GENERAL INSTRUCTIONS FOR PREPARATION OF BALANCE SHEET)

1. एक सम्पत्ति को चल सम्पत्ति वर्गीकृत किया जायेगा जब यह निम्नलिखित किसी भी कसौटी को पूरा करती है :
 - (a) यह कम्पनी के सामान्य संचालन चक्र में वसूली बिक्री के लिए या उपभोग के लिए अपेक्षित है;
 - (b) यह मुख्य रूप से व्यापार के लिए रखी गई है;
 - (c) रिपोर्टिंग तिथि के 12 माह में वसूली के लिए अपेक्षित है।
 - (d) यह नकदी या नकदी समान है, जब तक कि इसका विनिमय या दायित्व का निपटारा रिपोर्टिंग तिथि के 12 महीने में करने के लिए सहयोग करना मना न हो।

अन्य सभी सम्पत्तियों का वर्गीकरण गैर-चालू सम्पत्तियों में किया जायेगा।

2. एक संचालन चक्र सम्पत्ति का संसाधन करने के लिए प्राप्त करने और उसे नकदी या नकदी समान में वसूल करने के बीच का समय है। जहां सामान्य प्रचालन चक्र की पहचान नहीं हो सकती है तो इसे 12 महीने की अवधि मान लिया जाता है।

3. एक दायित्व को चल दायित्व के रूप में उस समय वर्गीकृत किया जायेगा जब यह निम्नलिखित किसी भी कसौटी को पूरा करती है :
 - (a) इसका निपटारा कम्पनी की सामान्य प्रचालन चक्र के दौरान किया जाना अपेक्षित है;
 - (b) इसे मुख्य रूप से व्यापार के लिए रखा जाता है;
 - (c) रिपोर्टिंग तिथि के बाद 12 माह में निपटारा अपेक्षित; या
 - (d) कम्पनी के पास निपटारे को रिपोर्टिंग तिथि के कम से कम 12 महीने में स्थगित करने का शर्त रहित अधिकार नहीं है। एक दायित्व की शर्त जो दूसरे पक्ष की इच्छा या समता विलेख जारी करके दायित्व को समाप्त कर दे वर्गीकरण को प्रभावित नहीं करती अन्य सभी दायित्वों का वर्गीकरण गैर चल दायित्वों के रूप में किया जायेगा।
4. एक प्राप्य को व्यापारिक प्राप्य वर्गीकृत किया जायेगा जब यह व्यापार के साधारण व्यवहार में बेचे गये माल या दी गई सेवा के लिए देय राशि के लिए है।
5. एक देयता को व्यापार देयता वर्गीकृत किया जायेगा जब यह व्यापार के साधारण व्यवहार में खरीदे गये माल या प्राप्त सेवा के लिए देय राशि के लिए है।
6. एक कम्पनी लेखे की टिप्पणियों में निम्नलिखित को सम्मिलित करेगी :
 - A. अंश पूंजी (Share Capital)

प्रत्येक प्रकार की अंश पूंजी के लिए (पूर्वाधिकार अंशों के विभिन्न वर्गों का व्यवहार अलग से किया जायेगा)

 - (a) अधिकृत अंशों की संख्या और राशि;
 - (b) जारी, अभिदत्त और पूर्ण चुकता और अभिदत्त परन्तु पूर्ण चुकता नहीं;
 - (c) अंकित मूल्य प्रति अंश;
 - (d) रिपोर्टिंग अवधि के आरम्भ और अन्त में अंशों की संख्या का समाधान;
 - (e) प्रत्येक वर्ग के अंशों के अधिकार प्राथमिकता और प्रतिबन्ध लाभांश के वितरण पर और पूंजी वापसी के सम्बन्ध में प्रतिबन्ध सहित;
 - (f) कम्पनी में इसकी सूत्रधारी या इसकी अन्तिम सूत्रधारी कम्पनी, सहायक या सूत्रधारी या अन्तिम सूत्रधारी कम्पनी की एसोसिएट कम्पनी के द्वारा प्रत्येक वर्ग के सम्बन्ध में धारित अंश;
 - (g) प्रत्येक 5% से अधिक अंशों के धारक द्वारा कम्पनी में धारित अंश, अंशों की संख्या सहित;
 - (h) विकल्पों, अंशों की बिक्री/विनिवेश के लिए अनुबन्धों/वचनबद्धता के अन्तर्गत आरक्षित अंश शर्तों और राशि सहित;
 - (i) उस तिथि के तुरन्त पिछली 5 वर्षों की अवधि के लिए जिस पर स्थिति विवरण तैयार किया जाता है;
 - (A) पूर्ण चुकता आबंटित अंशों की कुल संख्या और वर्ग अनुबन्ध के फलस्वरूप नकदी में भुगतान प्राप्त किये बगैर;

- (B) बोनस अंशों के रूप में आबंटित पूर्ण चुकता अंशों को कुल संख्या और वर्ग;
- (C) वापस क्रय किये गये अंशों की कुल संख्या और वर्ग।
- (j) समता/पूर्वाधिकार अंशों में परिवर्तनीय जारी किसी प्रतिभूति की शर्तें घटते हुए क्रम में ऐसी सबसे पहले की तिथि से आरम्भ करते हुए;
- (k) अदत्त याचना (निदेशकों और अधिकारियों द्वारा अदत्त याचनाओं की कुल राशि दर्शित करते हुए);
- (l) जब्त किये जाने वाले अंश (मूल रूप से चुकता राशि)।

B. संचय और अधिशेष (Reserves and Surplus)

- (i) संचय और अधिशेष को इस प्रकार वर्गीकृत किया जायेगा :
 - (a) पूंजीगत संचय;
 - (b) पूंजी शोधन संचय;
 - (c) प्रतिभूति प्रीमियम संचय;
 - (d) ऋणपत्र शोधन संचय;
 - (e) पुनः मूल्यांकन संचय
 - (f) अंश विकल्प अदत्त खाता
 - (g) अन्य संचय (प्रत्येक संचय की प्रकृति और उद्देश्य और उसकी राशि निर्दिष्ट करते हुए);
 - (h) अधिशेष अर्थात् लाभ-हानि खाते में शेष नियतन और विनियोजन प्रकट करते हुए, जैसे लाभांश, बोनस अंश संचय में और संचय से हस्तान्तरण आदि (पिछली स्थिति विवरण से राशियों में जोड़ और घटा प्रत्येक निर्दिष्ट शीर्षकों के अन्तर्गत दिखाये जायेंगे)
- (ii) एक संचय जिसका प्रतिनिधित्व उद्दिष्ट निवेश द्वारा किया गया है, को "कोष" कहा जायेगा।
- (iii) लाभ और हानि खाते का नाम शेष (Debit Balance) 'अधिशेष' शीर्षक के अन्तर्गत नकारात्मक राशि के रूप में दिखाया जायेगा। इसी तरह 'संचय और अधिशेष' का शेष संचय और अधिशेष के नकारात्मक शेष का समायोजन करके 'संचय और अधिशेष शीर्षक के अन्तर्गत दिया जायेगा, चाहे परिणामी राशि नकारात्मक है।

C. दीर्घकालीन ऋण (Long-Term Borrowings)

- (i) दीर्घकालीन ऋणों को निम्न तरीके से वर्गीकृत किया जायेगा :
 - (a) बॉण्ड्स/ऋणपत्र
 - (b) दीर्घकालीन ऋण

- (A) बैंकों से
 (B) अन्य पक्षों से
 (c) स्थगित भुगतान दायित्व
 (d) जमा
 (e) सम्बन्धित पक्षों से ऋण और अग्रिम
 (f) दीर्घकालीन परिपक्वताएं (Maturities) पट्टा वित्त (finance lease) दायित्व
 (g) अन्य ऋण और अग्रिम (प्रकृति निर्दिष्ट करे)
- (ii) ऋणों को पुनः उप-वर्गीकृत किया जायेगा सुरक्षित (Secured) असुरक्षित (Unsecured), प्रतिभूति की प्रकृति प्रत्येक मामले में अलग से निर्दिष्ट की जायेगी।
- (iii) जहां ऋणों की गारंटी निदेशकों या अन्यो ने दी है तो ऐसे ऋणों की कुल राशि प्रत्येक शीर्षक के अन्तर्गत प्रकट की जायेगी।
- (iv) बॉण्ड्स/ऋणपत्र (ब्याज की दर और शोधन या परिवर्तन, का विवरण जैसी भी स्थिति हो,) परिपक्वता के या परिवर्तन के घटते हुए क्रम में वर्णित किया जायेगा सबसे बाद की परिपक्वता या परिवर्तन की तिथि से आरम्भ करते हुए, जैसी भी स्थिति हो (जहाँ बॉण्ड्स/ ऋणपत्रों का शोधन किस्तों में किया जाना है तो इस उद्देश्य के लिए परिपक्वता की तिथि को पहले किस्त आरम्भ होने की तिथि के रूप में गिना माना जाये।
- (v) किसी शोधित बॉण्डों/ऋणपत्रों का विवरण, जिनके जारी करने की शक्ति कम्पनी के पास है, प्रकट किया जायेगा।
- (vi) दीर्घकालीन ऋण और अन्य ऋणों के पुनः भुगतान की शर्तों का वर्णन किया जायेगा।
- (vii) स्थिति विवरण को तिथि पर ऋण और ब्याज के भुगतान में लगातार चूक की अबाध और राशि प्रत्येक दशा में अलग से निर्दिष्ट की जायेगी।
- D. अन्य दीर्घकालीन दायित्व (Other long term Liabilities) :**
 अन्य दीर्घकालीन दायित्वों का वर्गीकरण निम्न प्रकार किया जायेगा :
- (a) व्यापारिक देयता
 (b) अन्य
- E. दीर्घकालीन प्रावधान (Long-term provisions)**
 राशियों का वर्गीकरण इस प्रकार किया जायेगा :
- (a) कर्मचारियों के लाभ के लिए प्रावधान
 (b) अन्य (प्रकृति निर्दिष्ट करे)

F. लघुकालीन ऋण (Short-term borrowings) :

- (i) लघुकालीन ऋण इस प्रकार वर्गीकृत किये जायेंगे :
- (a) मांग पर देय ऋण
- (A) बैंकों से
- (B) अन्य पक्षों से
- (b) सम्बन्धित पक्षों से ऋण और अग्रिम
- (c) जमा
- (d) अन्य ऋण और अग्रिम (प्रकृति निर्दिष्ट करे)
- (ii) ऋणों को पुनः उप-वर्गीकृत किया जायेगा सुरक्षित (Secured), असुरक्षित (Unsecured), प्रतिभूति की प्रकृति प्रत्येक मामले में अलग से निर्दिष्ट की जायेगी।
- (iii) जहाँ ऋणों की गारण्टी निदेशों को या अन्यो ने दी है, ऐसे ऋणों की कुल राशि प्रत्येक शीर्षक के अन्तर्गत प्रकट की जायेगी।
- (iv) ऋणों और ब्याज के भुगतान में स्थिति विवरण की तिथि पर चूक की अवधि और राशि प्रत्येक मामले में अलग से निर्दिष्ट की जायेगी।

G. अन्य चल दायित्व (Other current liabilities) :

राशि का वर्गीकरण इस प्रकार :

- (a) दीर्घकालीन ऋण की चालू परिपक्वता;
- (b) वित्त के पट्टे के दायित्व की चालू परिपक्वता;
- (c) ऋणों पर अर्जित (accrued) पर देय नहीं ब्याज
- (d) ऋणों पर अर्जित और देय ब्याज
- (e) अग्रिम में प्राप्त आय
- (f) अदत्त लाभांश
- (g) प्रतिभूतियों के आबंटन पर प्राप्त आवेदन राशि और वापसी के लिए देय और उस पर अर्जित ब्याज। अंश आवेदन राशि में अंशपूँजी के आबंटन पर देय राशि सम्मिलित है शर्तें जारी करने के लिए प्रस्तावित अंशों की संख्या, प्रीमियम की राशि, यदि कोई है और अवधि जिसमें पहले अंश आबंटित किये जायेंगे, सहित प्रकट किये जायेंगे। यह भी प्रकट किया जायेगा कि क्या कम्पनी के पास पर्याप्त अधिकृत पूँजी है। ऐसी प्रार्थना राशि में से अंशों के आबंटन के परिणाम स्वरूप अंश पूँजी की राशि को समावेशित करने के लिए। पुनः अंशों के लिए आवेदन आमंत्रित करने वाले पत्र में उल्लिखित तिथि के बाद की अवधि, जबसे अंश आवेदन राशि लम्बित है इसके कारणों सहित प्रकट की जायेगी। अंश आवेदन राशि जो जारी पूँजी से अधिक न हो और उस सीमा तक जो वापस करने योग्य नहीं है, समता (Equity) शीर्षक के अन्तर्गत दिखाई जायेगी और वापस करने योग्य अंश आवेदन राशि अर्थात् अभिदान से अधिक राशि या उस दशा में जहाँ न्यूनतम अभिदान की आवश्यकता पूरी न की गई हो, 'अन्य चल दायित्वों' के अन्तर्गत अलग से दिखाई जायेगी।

- (h) अदत्त परिपक्व जमा और उन पर अर्जित (Accrued) ब्याज।
- (i) अदत्त परिपक्व ऋणपत्र और उन पर देय ब्याज
- (j) अन्य देयता (प्रकृति निर्दिष्ट करे) :
- H. लघुकालीन प्रावधान (Short-term provisions)**
राशि का वर्गीकरण इस प्रकार किया जायेगा :
- (a) कर्मचारियों के लाभ के लिए प्रावधान
- (b) अन्य (प्रकृति निर्दिष्ट करे)
- I. मूर्त सम्पत्तियां (Tangible assets)**
- (i) वर्गीकरण इस प्रकार किया जायेगा :
- (a) भूमि
- (b) भवन
- (c) प्लाण्ट और उपस्कर
- (d) फर्नीचर और फिक्सचर
- (e) वाहन
- (f) कार्यालय उपस्कर
- (g) अन्य (प्रकृति निर्दिष्ट करे)
- (ii) पट्टे के अन्तर्गत सम्पत्तियाँ, प्रत्येक वर्ग की सम्पत्ति अलग से निर्दिष्ट की जायेगी।
- (iii) रिपोर्टिंग अवधि के आरम्भ और अन्त में प्रत्येक वर्ग की सम्पत्ति की सकल और शुद्ध राशियों का समाधान वृद्धि, निपटान, व्यावसायिक संयोजन द्वारा प्राप्ति और अन्य समायोजन और सम्बन्धित ह्रास और विशिष्ट क्षति/वापसी अलग से प्रकट की जायेगी।
- (iv) जहां पूंजी में कमी या सम्पत्तियों के पुनः मूल्यांकन पर राशि अपलिखित की गई है या सम्पत्तियों के पुनः मूल्यांकन पर राशि जोड़ी गई है, ऐसी राशि को अपलिखित करने या जोड़े जाने की तिथि के बाद प्रत्येक स्थिति विवरण ऐसे कम की गई या बढ़ाई गयी राशि प्रदर्शित करेगा, जो भी लागू हो और टिप्पणी के द्वारा घटाने और बढ़ाने की राशि को, जो भी लागू हो, उसकी तिथि के साथ ऐसी कमी, वृद्धि की तिथि से पहले पांच वर्ष तक दिखाई जायेगी।
- J. अमूर्त सम्पत्तियां (Intangible assets)**
- (i) वर्गीकरण इस प्रकार होगा :
- (a) ख्याति
- (b) ब्राण्ड/व्यापार चिन्ह
- (c) कम्प्यूटर साफ्टवेयर

- (d) 'मास्टहेड्स' (Mastheads) और प्रकाशन शीर्षक (Publishing Titles)
 - (e) खनन अधिकार
 - (f) प्रकाशनाधिकार और पेटेन्ट्स और अन्य बौद्धिक सम्पत्ति अधिकार, सेवा और संचालन अधिकार
 - (g) रिसाइप (Recipe) फार्मूले, मॉडल, डिजाइन और फोटोटाइप
 - (h) लायसेन्स और फ्रेन्चाइज
 - (i) अन्य (प्रकृति निर्दिष्ट करे)
- (ii) रिपोर्टिंग अवधि के आरम्भ और अन्त में प्रत्येक वर्ग को सम्पत्ति की सकल और शुद्ध राशियों का समाधान, वृद्धि निपटान, संयोजन द्वारा प्राप्ति और अन्य समायोजन और सम्बन्धित हास और विशिष्ट क्षति/वापसी अलग से दिखाई जायेगी।
- (iii) जहां पूंजी में कमी या सम्पत्तियों के पुनः मूल्यांकन पर राशि अपलिखित की गई है या सम्पत्तियों के पुनः मूल्यांकन पर कोई राशि जोड़ी गई है, ऐसी राशि को अपलिखित करने या जोड़ी जाने को तिथि के बाद प्रत्येक स्थिति विवरण इस प्रकार से कम की गई या जोड़ी गई राशि प्रकट करेगा, जो भी लागू हो, और टिप्पणी के द्वारा घटाने और बढ़ाने की राशि को जो भी लागू हो, इसकी तिथि के साथ ऐसी कमी या वृद्धि की तिथि से पहले पांच वर्ष तक दिखाई जायेगी।

K. गैर-चल निवेश :

- (i) गैर-चल निवेशों का वर्गीकरण व्यापारिक निवेश और अन्य निवेश में और पुनः इस प्रकार वर्गीकरण :
- (a) निवेश सम्पत्ति;
 - (b) समता प्रपत्रों में निवेश;
 - (c) पूर्वाधिकार अंशों में निवेश;
 - (d) सरकारी या न्यास प्रतिभूतियों में निवेश;
 - (e) ऋणपत्रों या बॉण्ड्स में निवेश;
 - (f) म्युचअल कोषों में निवेश;
 - (g) साझेदारी फर्मों में निवेश
 - (h) अन्य गैर चालू निवेश (प्रकृति निर्दिष्ट करे)

प्रत्येक वर्गीकरण के अन्तर्गत निर्णायक निकायों के नामों का विवरण दिया जायेगा (अलग से सूचित करते हुए कि क्या ऐसी निकाय (i) सहायक, (ii) एसोसिएट्स, (iii) संयुक्त उपक्रम, या (iv) नियंत्रित विशेष उद्देश्य उपक्रम है) जिनमें निवेश किया गया है और निवेश की प्रकृति और सीमा प्रत्येक ऐसी निकाय में (अलग से अर्ध चुकता निवेश दिखाते हुए)

साझेदारी फर्मों में निवेश के सम्बन्ध में, फर्म का नाम (सभी साझेदारों के नामों, कुल पूंजी और प्रत्येक साझेदार का हिस्सा) दिया जायेगा।

- (ii) लागत मूल्य के अलावा अन्य मूल्य पर निवेश अलग से वर्णित किये जाएं उनके मूल्यांकन का आधार निर्दिष्ट करते हुए।
- (iii) निम्नलिखित को भी प्रकट किया जायेगा :
 - (a) सूचीबद्ध निवेश की कुल राशि और उनका बाजार मूल्य;
 - (b) गैर-सूचीबद्ध निवेश की कुल राशि;
 - (c) निवेशों के मूल्य में कमी के लिए कुल प्रावधान;

L. दीर्घकालीन ऋण और अग्रिम (Long-term loans and advances)

- (i) दीर्घकालीन ऋणों और अग्रिमों का वर्गीकरण इस प्रकार है :
 - (a) पूंजीगत अग्रिम
 - (b) प्रतिभूति जमा
 - (c) सम्बन्धित पक्षों को ऋण और अग्रिम (विवरण देते हुए)
 - (d) अन्य ऋण और अग्रिम (प्रकृति निर्दिष्ट करें)
- (ii) उपरोक्त को अलग से उपवर्गीकृत किया जायेगा इस प्रकार :
 - (a) सुरक्षित, अच्छे माने गये;
 - (b) असुरक्षित अच्छे माने गये;
 - (c) संदिग्ध
- (iii) डूबत और संदिग्ध ऋणों और अग्रिमों के लिए प्रावधान (Allowances) का प्रकटीकरण अलग से सम्बन्धित शीर्षक के अन्तर्गत किया जायेगा।
- (iv) कम्पनी के निदेशकों और अन्य अधिकारियों द्वारा या उनमें से किसी के द्वारा पृथक या संयुक्त रूप से किसी अन्य व्यक्तियों के साथ या क्रमशः फर्मों या निजी कम्पनियों द्वारा देय राशि जिनमें कोई निदेशक साझेदार या निदेशक या सदस्य है अलग से वर्णित की जायेगी।

M. अन्य गैर-चल सम्पत्तियां (Other non-current assets)

अन्य गैर चल सम्पत्तियां इस प्रकार वर्गीकृत की जाएंगी :

- (i) दीर्घकालीन व्यापारिक प्राप्तियां स्थगित साख शर्तों पर व्यापारिक प्राप्तियों के सहित।
- (ii) अन्य (प्रकृति निर्दिष्ट करें)
- (iii) दीर्घकालीन व्यापारिक प्राप्तियों का पुनः उप-वर्गीकरण इस प्रकार है :
 - (a) (A) सुरक्षित अच्छे माने गये;
 - (B) असुरक्षित अच्छे माने गये;
 - (C) संदिग्ध

- (b) डूबत और संदिग्ध ऋणों और अग्रिमों के लिए प्रावधान (Allowances) का प्रकटीकरण अलग से किया जायेगा।
- (c) कम्पनी के निदेशकों और अन्य अधिकारियों द्वारा या उनमें से किसी के द्वारा पृथक या संयुक्त रूप से किसी अन्य व्यक्ति के साथ या क्रमशः फर्मों या निजी कम्पनियों द्वारा देय जिनमें कोई निदेशक, साझेदार या निदेशक या सदस्य है, अलग से वर्णित की जायेगी।

N. चल निवेश (Current Investment)

- (i) चल निवेश निम्न प्रकार वर्गीकृत किये जायेंगे :
 - (a) समता इन्स्ट्रुमेंट में निवेश;
 - (b) पूर्वाधिकार अंशों में निवेश;
 - (c) सरकारी या न्यास प्रतिभूतियों में निवेश;
 - (d) ऋणपत्रों या बाण्डों में निवेश;
 - (e) म्युचुअल कोषों में निवेश;
 - (f) साझेदारी फर्मों में निवेश;
 - (g) अन्य निवेश (प्रकृति निर्दिष्ट करे) प्रत्येक वर्गीकरण के अन्तर्गत निगमित निकायों के नामों का विवरण दिया जायेगा (अलग से सूचित करते हुए कि क्या ऐसी निकाय (i) सहायक, (ii) एसोसिएट्स, (iii) संयुक्त उपक्रम या (iv) नियंत्रित विशेष उद्देश्य उपक्रम है जिनमें निवेश किया गया है और निवेश की प्रकृति और सीमा प्रत्येक ऐसी निकाय में (अलग से अर्धचुकता निवेश दिखाते हुए) साझेदारी फर्म में निवेश के सम्बन्ध में फर्म का नाम, (सभी साझेदारों का हिस्सा) दिया जायेगा।
- (ii) निम्नलिखित को भी प्रकट किया जायेगा :
 - (a) व्यक्तिगत निवेश के मूल्यांकन का आधार;
 - (b) सूचीबद्ध निवेश की कुल राशि और उसका बाजार मूल्य;
 - (c) गैर-सूचीबद्ध निवेश की कुल राशि;
 - (d) निवेशों के मूल्य में कमी के लिए कुल प्रावधान।

O. स्टॉक (Inventories)

- (i) स्टॉक का वर्गीकरण इस प्रकार होगा :
 - (a) कच्चा माल;
 - (b) कार्य की प्रगति (Works in progress)
 - (c) तैयार माल
 - (d) व्यापारिक स्टॉक (व्यापार के लिए प्राप्त माल के सम्बन्ध में)
 - (e) स्टोर और पुर्जे
 - (f) फुटकर औजार
 - (g) अन्य (प्रकृति निर्दिष्ट करे)

- (ii) रास्ते में माल को स्टॉक के उप-शीर्षक के अन्तर्गत प्रकट किया जायेगा।
- (iii) मूल्यांकन के आधार का वर्णन किया जायेगा।

P. व्यापारिक प्राप्य (Trade Receivables)

- (i) व्यापारिक प्राप्य की कुल राशि जो देय तिथि से 6 माह से अधिक अवधि के लिए लम्बित है, अलग से वर्णित की जाये।
- (ii) व्यापारिक प्राप्तियाँ इस प्रकार उप-वर्गीकृत की जायेंगी :
 - (a) सुरक्षित, अच्छी मानी गई;
 - (b) असुरक्षित अच्छी मानी गई;
 - (c) संदिग्ध
- (iii) डूबत और संदिग्ध ऋणों के लिए प्रावधान अलग से सम्बन्धित शीर्षक के अन्तर्गत प्रकट किया जायेगा।
- (iv) कम्पनी के निदेशकों या अन्य अधिकारियों द्वारा या उनमें से किसी के द्वारा पृथक या किसी व्यक्ति के साथ संयुक्त रूप से या क्रमशः साझेदारी फर्म या निजी कम्पनियों द्वारा देय जिनमें कोई निदेशक, साझेदार या निदेशक या सदस्य है, अलग से वर्णित की जाये।

Q. नकदी या नकदी समान (Cash and cash equivalents)

- (i) नकदी या नकदी समान का वर्गीकरण इस प्रकार किया जायेगा :
 - (a) बैंकों के पास शेष;
 - (b) हस्तगत चैक, ड्राफ्ट;
 - (c) हस्तगत नकदी;
 - (d) अन्य (प्रकृति निर्दिष्ट करे)
- (ii) बैंकों के पास उद्दिष्ट शेष (उदाहरण के लिए, अदत्त लाभांश के लिए) अलग से वर्णित किया जायेगा।
- (iii) मार्जिन राशि (Margin money) के रूप में बैंकों के पास धारित शेष या उधार/ऋण, गारण्टी, अन्य वचनबद्धताएं अलग से प्रकट की जायेंगी।
- (iv) संप्रत्यावर्तन (Repartiation) प्रतिबन्ध, यदि कोई है नकदी और बैंक शेष के सम्बन्ध में अलग से प्रकट किये जायेंगे।
- (v) 12 माह से अधिक परिपक्वता वाली बैंक जमा अलग से प्रकट की जायेगी।

R. लघुकालीन ऋण और अग्रिम (Short-term loans and advances)

- (i) लघुकालीन ऋणों और अग्रिमों का वर्गीकरण इस प्रकार किया जायेगा;
 - (a) सम्बन्धित पक्षों को ऋण और अग्रिम (उनका विवरण देते हुए)
 - (b) अन्य (प्रकृति निर्दिष्ट करते हुए)

- (ii) उपरोक्त को पुनः उप-वर्गित किया जायेगा :
- सुरक्षित अच्छे माने गये;
 - असुरक्षित अच्छे माने गये;
 - संदिग्ध
- (iii) डूबत और संदिग्ध ऋणों और अग्रिमों के लिए प्रावधान उपयुक्त शीर्षक के अन्तर्गत प्रकट की जायेगी।
- (iv) कम्पनी के निदेशकों या अन्य अधिकारियों द्वारा देय या उनमें से किसी के द्वारा पृथक या अन्य व्यक्तियों के साथ संयुक्त रूप से या क्रमशः फर्मों या निजी कम्पनियों द्वारा जिनमें कोई निदेशक, साझेदार या निदेशक या सदस्य है अलग से वर्णित किया जायेगा।
- S. अन्य चल सम्पत्तियां (प्रकृति निर्दिष्ट करे) [**Other current assets (specify nature)**]
यह सब कुछ सम्मिलित शीर्षक है जिसमें चालू सम्पत्तियां सम्मिलित हैं, जिन्हें अन्य वर्गों की सम्पत्तियों में वर्गीकृत नहीं किया जा सकता।
- T. संदिग्ध दायित्व और वचनबद्धता (उस सीमा तक जहां तक उनके लिए प्रावधान नहीं किया गया है)
- संदिग्ध दायित्वों को इस प्रकार वर्गीकृत किया जायेगा :
 - कम्पनी के विरुद्ध दावे जिन्हें ऋण के रूप में स्वीकार नहीं किया गया है;
 - गारण्टी;
 - अन्य राशि जिसके लिये कम्पनी संदिग्ध रूप से देनदार है।
 - वचनबद्धताओं को निम्न प्रकार से वर्गीकृत किया जायेगा :
 - पूंजीगत खाते में उन अनुबन्धों की अनुमानित राशि जिनका निष्पादन किया जाना है और जिनके के लिए प्रावधान नहीं किया गया है;
 - अर्धचुकता अंशों पर और अन्य निवेशों पर न मांगा गया दायित्व;
 - अन्य वचनबद्धता (प्रकृति निर्दिष्ट करे)
- U. अवधि के लिए समता और पूर्वाधिकार अंशधारियों को बांटे जाने वाले प्रस्तावित लाभांश की राशि और प्रति अंश सम्बन्धित राशि अलग से प्रकट की जायेगी। पूर्वाधिकार अंशों पर स्थायी संचयी लाभांश अलग से प्रकट किया जायेगा
- V. जहाँ प्रतिभूतियों का निर्गमन एक विशिष्ट उद्देश्य के लिए किया गया था और विशेष उद्देश्य के लिए पूरी या आंशिक राशि का प्रयोग नहीं किया गया है, स्थिति विवरण की तिथि पर, इन्हें टिप्पणी के द्वारा सूचित किया जायेगा कि किस प्रकार से प्रयोग न की गई राशि का प्रयोग किया गया है या निवेश किया गया है।
- W. यदि मण्डल की राय में स्थायी सम्पत्तियों और गैर चालू निवेशों के अतिरिक्त अन्य किसी सम्पत्ति का व्यापार के साधारण व्यवहार में कम से कम वसूली मूल्य उनके उल्लिखित मूल्य के बराबर नहीं है तो यह तथ्य को, मण्डल की वह राय है, वर्णन किया जायेगा।

भाग (PART) II लाभ और हानि विवरण
(Statement of Profit and Loss)

कम्पनी का नाम

समाप्त होने वाले वर्ष के लिए

(₹ में)

विवरण		नोट संख्या	चालू रिपोर्टिंग अवधि के अन्त में राशियाँ	पिछली रिपोर्टिंग अवधि के अन्त में राशियाँ
1	2	3	4	
i.	संचालन से आगम		xxx	xxx
ii.	अन्य आय		xxx	xxx
iii.	कुल आगम (i + ii)		xxx	xxx
iv.	व्यय		xxx	xxx
	प्रयुक्त कच्चे माल की लागत		xxx	xxx
	स्टॉक का क्रय		xxx	xxx
	तैयार माल के स्टॉक में परिवर्तन		xxx	xxx
	प्रगति के अन्तर्गत कार्य और स्टॉक		xxx	xxx
	कर्मचारियों के लाभ के लिए व्यय		xxx	xxx
	वित्तीय लागत		xxx	xxx
	ह्रास और परिशोधन व्यय		xxx	xxx
	अन्य व्यय			
	कुल व्यय		xxx	xxx
v.	अपवादों और असाधारण मदों और कर से पहले लाभ (iii – iv)			
vi.	अपवादी मदें		xxx	xxx
vii.	असाधारण मदों और कर से पहले लाभ (v – vii)		xxx	xxx
viii.	असाधारण मदें		xxx	xxx
ix.	कर से पहले लाभ (vii – viii)		xxx	xxx

x.	कर व्यय				
	(i) चालू कर		xxx		xxx
	(ii) स्थगित कर		xxx	xxx	xxx
xi.	लाभ/हानि अवधि के लिए चालू संचालन से (vii – viii)			xxx	xxx
xii.	लाभ/(हानि) अवधि बन्द किये संचालन से			xxx	xxx
xiii.	बन्द किये गये संचालन से कर व्यय			xxx	xxx
xiv.	लाभ/(हानि) बन्द किये संचालन से (कर के बाद) (xii – xiii)			xxx	xxx
xv.	अवधि के लिए लाभ/(हानि) (xi + xiv)			xxx	xxx
xvi.	प्रति समता अंश आय :				
	(1) आधारभूत			xxx	xxx
	(2) कम वाले (Diluted)			xxx	xxx

वित्तीय विवरणों के साथ की टिप्पणियां देखें

लाभ और हानि विवरण तैयार करने के लिए
सामान्य निर्देश

- इस भाग के प्रावधान धारा 2 के वाक्य 40 के उपवाक्य (द) में सन्दर्भित लागू होंगे उसी ढंग से जैसे वे लाभ और हानि विवरण को लागू होते हैं।
- (A) वित्त कम्पनी को छोड़कर एक कम्पनी के सम्बन्ध में संचालन से आगम टिप्पणियों में निम्नलिखित से प्राप्त आगम से अलग प्रकट किये जायेंगे :
 - उत्पाद की बिक्री;
 - सेवाओं की बिक्री;
 - अन्य संचालन आगम;
 - घटाए :
 - उत्पादन कर
- (B) In respect of a finance company, revenue from operations shall include revenue from
 - Interest; and
 - Other financial services

उपरोक्त प्रत्येक शीर्षक के अन्तर्गत आगम लेखों में टिप्पणियों के द्वारा अलग से प्रकट की जायेगी जिस सीमा तक लागू है।

3. वित्तीय लागत
वित्तीय लागत इस प्रकार वर्गीकृत की जायेगी :
- ब्याज का व्यय
 - अन्य उधार लेने की लागत
 - लागू योग्य शुद्ध लाभ हानि विदेशी मुद्रा लेन-देनों और परिवर्तन पर।
4. अन्य आय
अन्य आय को इस प्रकार वर्गीकृत किया जायेगा :
- ब्याज की आय (वित्तीय कम्पनी के अलावा एक कम्पनी की दशा में);
 - लाभांश की आय;
 - निवेश की बिक्री पर शुद्ध लाभ/हानि;
 - अन्य गैर-संचालन आय (ऐसी आय से प्रत्यक्ष रूप से सम्बन्धित व्ययों को घटाने के बाद)।
5. अतिरिक्त सूचना
एक कम्पनी टिप्पणियों के द्वारा निम्नलिखित मदों पर कुल व्यय और आय के सम्बन्ध में अतिरिक्त सूचना प्रकट करेगी :
- कर्मचारी लाभ व्यय [अलग से दिखाते हुए (1) वेतन और मजदूरी (ii) भविष्य निधि और अन्य निधियों में अंशदान, (iii) कर्मचारी स्टॉक विकल्प योजना (ESOP) और कर्मचारी स्टॉक क्रय योजना (ESPP) पर व्यय, (iv) कर्मचारी कल्याण व्यय];
 - ह्रास और परिशोधन (amortization) व्यय;
 - आय या व्यय की कोई मद जो संचालन से आगम के 1% से या ₹ 1 लाख जो भी अधिक हो;
 - ब्याज की आय;
 - ब्याज का व्यय;
 - लाभांश आय;
 - शुद्ध लाभ/हानि निवेश के विक्रय पर;
 - निवेश की ले जाने वाली राशि में समायोजन;
 - विदेशी मुद्रा लेन-देनों पर शुद्ध लाभ/हानि और उनके विनिमय (परिवर्तन) पर/वित्त लागत के अतिरिक्त);
 - अंकेक्षकों को भुगतान :
 - अंकेक्षक के रूप में;
 - कर सम्बन्धी मामलों के लिए;
 - कम्पनी कानून मामलों के लिए;
 - प्रबन्धकीय सेवाओं के लिए;
 - अन्य सेवाओं के लिए;
 - व्ययों की प्रतिपूर्णा के लिए

- (k) उन कम्पनियों की दशा में जो धारा 135 द्वारा समावेशित हैं निगमित सामाजिक दायित्व कार्यों पर किये गये व्यय की राशि;
- (l) अपवादी और असाधारण प्रकृति के मदों का विवरण;
- (m) पिछली अवधि की मदें;
- (ii) (a) निर्माणी कम्पनियों की दशा में—
- (1) कच्चा माल मोटे-मोटे शीर्षकों के अन्तर्गत;
- (2) क्रय माल मोटे-मोटे शीर्षकों के अन्तर्गत।
- (b) व्यापारिक कम्पनियों की दशा में, व्यापारिक माल के क्रय के सम्बन्ध में मोटे-मोटे शीर्षकों के अन्तर्गत;
- (c) सेवा आपूर्ति करने वाली कम्पनियों की दशा में की गई सेवा से प्राप्त आय मोटे-मोटे शीर्षकों के अन्तर्गत;
- (d) उन कम्पनियों की दशा में जो (a), (b), (c) वर्गों में उल्लिखित कम्पनियों के एक से अधिक वर्ग के अन्तर्गत आती हैं उनकी दशा में उनका पर्याप्त अनुपालन माना जायेगा और कच्चे माल का क्रय, विक्रय और उपभोग और सेवाओं से प्राप्त सकल आय मोटे-मोटे शीर्षक के अन्तर्गत;
- (e) अन्य कम्पनियों की दशा में प्राप्त सकल आय मोटे-मोटे शीर्षकों के अन्तर्गत।
- (iii) उन सभी उपक्रमों की दशा में जिनका कार्य प्रगति में है, 'कार्य प्रगति में है' के मोटे-मोटे शीर्षकों में।
- (iv) (a) कुल, यदि किसी खाते का कच्चा माल संचय से अलग किया जाता है या प्रस्तावित है, परन्तु किसी विशिष्ट उसव तिथि को विद्यमान दायित्व आकस्मिकता या वचनबद्धता के लिए प्रावधान को सम्मिलित न करते हुए, जिसके लिए वह स्थिति विवरण बनाया गया है।
- (b) ऐसे संचय से निकाली गई कुल राशि यदि महत्वपूर्ण है।
- (v) (a) विशिष्ट दायित्व, आकस्मिकता या वचनबद्धता के लिए किये गये प्रावधान की कुल राशि यदि महत्वपूर्ण है।
- (b) ऐसे प्रावधान से निकाली गई राशि जिसकी अब आवश्यकता नहीं है की कुल राशि यदि महत्वपूर्ण है।
- (vi) निम्नलिखित प्रत्येक मद पर किया गया व्यय प्रत्येक मद के लिए अलग से प्रदर्शित होगा :
- (a) स्टोर और फुटकर पुर्जों का उपभोग;
- (b) ऊर्जा और ईंधन;
- (c) किराया;
- (d) भवन की मरम्मत;
- (e) मशीनरी की मरम्मत;
- (f) बीमा;
- (g) दर और कर, आय पर कर छोड़कर;
- (h) विविध व्यय।
- (vii) (a) सहायक कम्पनियों से लाभांश;
- (b) सहायक कम्पनियों को हानि के लिए प्रावधान।

- (viii) लाभ और हानि खाते टिप्पणियों के द्वारा निम्नलिखित सूचना दी जायेगी, अर्थात्
- (a) कम्पनी द्वारा आयात का मूल्य निम्नलिखित के सम्बन्ध में CIF को आधार पर :
- I. कच्चा माल;
 - II. घटक और फुटकर पुर्जे;
 - III. पूंजीगत माल।
- (b) रायल्टी, तकनीकी जानकारी, पेशेवर और सलाह मशवरे की फीस, ब्याज और अन्य विषयों पर वित्तीय वर्षा के दौरान विदेशी मुद्रा में व्यय
- (c) कुल मूल्य यदि वित्तीय वर्ष के दौरान सभी आयातित माल, फुटकर पुर्जे और घटकों का उपभोग कर लिया गया हों और सभी देशी कच्चे माल, फुटकर पुर्जे और घटक उसी प्रकार से उपभोग किये गये हों और प्रत्येक की कुल उपभोग की प्रतिशत;
- (d) लाभांश के कारण वर्ष के दौरान विदेशी मुद्रा में बाहर भेजी राशि, गैर निवासी अंशधारियों की कुल संख्या, उनके द्वारा धारित अंशों कुल संख्या जिन पर लाभांश देय था और वर्ष जिनसे लाभांश सम्बन्धित थे;
- (e) विदेशी मुद्रा में अर्जित आय निम्नलिखित शीर्षकों के अन्तर्गत वर्गीकृत होगी :
- I. माल का निर्यात F.O.B. के आधार पर;
 - II. रॉयल्टी, तकनीकी जानकारी, पेशेवर और सलाह मशवरे की फीस;
 - III. ब्याज और लाभांश;
 - IV. अन्य आय, उसकी प्रकृति सूचित करते हुए।

टिप्पणी : मोटे-मोटे शीर्षकों का निर्णय भौतिक अवधारणा और वित्तीय विवरणों की सत्य और उचित स्थिति की प्रस्तुति को ध्यान में रखकर निर्धारण किया जायेगा।

एकीकृत (Consolidated) वित्तीय विवरण तैयार करने के लिए सामान्य निर्देश :

1. जहां एक कम्पनी के लिए एकीकृत वित्तीय विवरण तैयार करना आवश्यक है अर्थात् एकीकृत स्थिति विवरणों और एकीकृत लाभ और हानि विवरण तो कम्पनी यथावश्यक परिवर्तनों सहित इस अनुसूची की आवश्यकताओं का अनुसरण करेगी जहां तक लागू है, स्थिति विवरण और लाभ और हानि विवरण तैयार करने के लिए। इसके अतिरिक्त एकीकृत वित्तीय विवरण, लागू लेखांकन मानकों में निर्दिष्ट आवश्यकताओं के अनुसार सूचना प्रकट करेंगे, निम्नलिखित के सहित :
 - (i) वित्तीय विवरणों में "अल्पमत हितों" और सूत्रधारी के स्वामियों से सम्बन्धित लाभ और हानि अवधि के लिए नियतन (Allocation) के रूप में लाभ और हानि विवरण में प्रस्तुत की जायेगी।
 - (ii) समता के अन्दर स्थिति विवरण में अल्पमत हित अलग से प्रस्तुत किया जायेगा अभिभावक (Parent) के स्वामियों की समता से।
2. एकीकृत वित्तीय विवरणों में अग्रलिखित को अतिरिक्त सूचना के रूप में प्रकट किया जायेगा :

उपक्रम का नाम	शुद्ध सम्पत्तियाँ अर्थात् कुल सम्पत्तियाँ— कुल दायित्व		लाभ या हानि में हिस्सा	
	एकीकृत शुद्ध सम्पत्तियाँ के % के रूप में	राशि	एकीकृत शुद्ध सम्पत्तियों के % के रूप में	राशि
1	2	3	4	5
भारतीय अभिमानक सहायक कम्पनियाँ 1 2 3 . . विदेशी 1 2 3 . . सभी सहायक एसोसिएट्स कम्पनियों में निवेश समता विधि के अनुसार भारतीय 1 2 3 . . विदेशी 1 2 3 . .				

संयुक्त उपक्रम अनुपातिक एकीकरण/निवेश के अनुसार समता विधि के अनुसार भारतीय 1 2 3 . . विदेशी 1 2 3 . .				
कुल				

3. सभी सहायक, एशोसिएट्स और संयुक्त उपक्रम (चाहे भारतीय या विदेशी) एकीकृत वित्तीय विवरणों में समावेशित किये जायेंगे।
4. एक प्रविवरणी सहायक या एसोसिएट्स या उपक्रम की सूची प्रकट करेगी जो एकीकृत वित्तीय विवरणों में एकीकृत नहीं किए गए हैं, कारणों के सहित।

9

विशेष अंकेक्षण [SPECIAL AUDITS]

अध्ययन के उद्देश्य (Learning Objectives)

इस अध्याय के अध्ययन के पश्चात आप :

- सरकारी अंकेक्षण, स्थानीय निकाय, NGOs का अंकेक्षण करने के लिए अपनाई जाने वाली प्रक्रिया समझ सकेंगे।
- एक फर्म, छोटी कम्पनी, पुण्यार्थ संस्था, शैक्षिक संस्था, अस्पताल, क्लब, सिनेमा एवं होटल के अंकेक्षण की प्रक्रिया की जानकारी प्राप्त करेंगे।
- किराया क्रय एवं पट्टा कम्पनियों के खातों का अंकेक्षण कर सकेंगे।

9.1 सरकारी अंकेक्षण (Government Audit)

9.1.1 पृष्ठभूमि (Background) : राजकीय अंकेक्षण उतना ही पुराना है जितनी कि सुसंगठित सरकारें तथा विकासशील देशों में भी इसका वंशवृक्ष काफी विशाल है। राजकीय अंकेक्षण की विचारधारा, विषय सामग्री तथा क्षेत्र देशों के राजनीतिक, सामाजिक तथा आर्थिक विकास के साथ-साथ विकसित हुई है। इसने प्रशासन की जरूरतों का भी प्रत्युत्तर दिया है। इसका उद्देश्य सार्वजनिक आगम तथा व्यय के क्षेत्र में प्रशासकीय उत्तरदायित्व को आश्वस्त करना है। प्राथमिक तौर से, संसद तथा राज्यों की दशा में राज्य विधानमण्डल अनुदानों के लिए माँग पर जोर देते हुए; सभी सरकारी व्ययों पर नियंत्रण रखते हैं। इस नियंत्रण के पीछे मुख्य दृष्टिकोण रहा है कि कोई भी व्यय न किया जा सके जब तक उस पर संसद या राज्य विधानमण्डल अपना अनुमोदन न दें तथा प्रत्येक ऐसे व्यय के लिए कोषों को भारत की संचित निधि या राज्य सरकार के खजाने से व्यवस्था न कर ली जाये। व्यय हो चुकने के पश्चात् तथा खातों के बन्द किये जाने पर नियोजन खाता तैयार किया जाता है जिसकी सार्वजनिक लेखा समिति द्वारा गहन जाँच की जाती है। इस प्रकार संसद तथा विधान मण्डलीय नियंत्रण व्ययों के होने से पूर्व तथा व्ययों के वास्तव में किये जाने के पश्चात् रखा जाता है।

स्वतन्त्रता प्राप्ति के पश्चात् राजकीय कार्यों में आश्चर्यजनक परिवर्तन आया है जिसके फलस्वरूप व्ययों की भरपाई करने हेतु, पूँजी एवं प्राप्तियाँ तथा शाखाओं की मात्रा में भी अत्यधिक वृद्धि हुई है। सरकार व्यवसाय के क्षेत्र में प्रवेश कर चुकी है एवं व्यापार के क्षेत्र में पदार्पण करने पर सरकार वही सरकार नहीं रह जाती है जो न्याय एवं कानून व्यवस्था को बनाये रखने वाली होती है। तात्पर्य यह है

कि जब सरकार बाजार या व्यवसाय के क्षेत्र में प्रवेश करती है, तब वह व्यवसायी जैसा आचरण करती है। स्वतन्त्र भारत में राज्य व्यापारिक संस्थाओं का निरन्तर विकास हुआ है। सरकारों की जटिल प्रकृति एवं इनके दुरुह कार्यों के परिणामस्वरूप जिसमें विश्व वातायन में चक्रीय कार्य भी शामिल हैं, ने अंकेक्षण की प्रकृति एवं क्षेत्र में परिवर्तन करने को बाध्य किया। अंकेक्षण में लेखांकन से लेकर सरकार के कार्यों की जाँच तथा अन्तिम परिणामों के मूल्यांकन निहित हैं।

प्रारम्भ में भारतवर्ष में राजकीय अंकेक्षण प्रधानतया व्यय-उन्मुख था। धीरे-धीरे प्राप्तियों-करों तथा गैर-करों का अंकेक्षण किया जाने लगा। सार्वजनिक उपक्रमों के तीव्र विकास के साथ एक अन्य विशेषीकृत क्षेत्र जैसे व्यावहारिक अंकेक्षण का प्रादुर्भाव हुआ। विभिन्न क्षेत्रों में अनेक ऐसी अव्यावसायिक स्वायत्त संस्थाएँ हैं, जिसे सरकार द्वारा विभिन्न क्षेत्रों में विकास इत्यादि के लिए वित्त उपलब्ध कराया जाता है, जवाबदेही योग्यता के दृष्टिकोण से ऐसी संस्थाओं का अंकेक्षण किया जाना आवश्यक भी है। राजकीय अंकेक्षण के केवल आवश्यक आधारों को ही प्रधानतः स्वीकार किया जाता है, फिर भी इसमें नये प्रत्यय, तकनीकियाँ एवं प्रविधियाँ आदि भी जुड़ गयी हैं। संयुक्त राष्ट्र संघ का राजकीय अंकेक्षण मार्गप्रदर्शक टिप्पणी पुस्तिका राजकीय अंकेक्षण को विशिष्ट ढंग से वर्णित करता है, जो निम्नलिखित हैं :

राजकीय अंकेक्षण उद्देश्यपरक, व्यवस्थित, व्यवस्थापरक एवं सार्वजनिक संस्थाओं के वित्तीय, प्रशासनिक एवं अन्य परिचालन का स्वतन्त्र परीक्षण व उनके कार्यों का मूल्यांकन एवं सत्यापन है जिसमें अंकेक्षण के प्राप्त निष्कर्षों पर व्याख्यात्मक टिप्पणी भी शामिल होती है जिसमें निष्कर्षों के साथ उत्तरदायी अधिकारियों द्वारा भविष्य की कार्यवाही हेतु दी गई सिफारिशें इत्यादि का भी वर्णन किया जाता है, ये सिफारिशें एवं टिप्पणियाँ वित्तीय विवरणों के परीक्षण के पश्चात् दी जाती हैं, रिपोर्ट में पेशेगत रायों तथा उनके प्रदर्शन की सत्यता आदि का भी वर्णन होता है।

राजकीय अंकेक्षण सरकार के सार्वजनिक लेखांकन की प्रक्रिया का यन्त्र के रूप में सेवा करता है। यह कार्यात्मक, प्रबन्धात्मक योजना एवं लोक प्रशासन तथा उनको प्रशासित करने वाले अधिकारियों के लेखांकन योग्यता की नीतियों के पहलू का भी पुनरावलोकन करता है। संगृहीत आंकड़ों के तथ्यों पर आधारित दिग्दर्शनों के लिए अंकेक्षण के रूप में वह कार्य करता है एवं कमियों को उजागर करता है अतः यह कहा जाता है कि सरकारी अंकेक्षण निम्न स्तर के पर्यवेक्षण अधिकारियों को सुधारात्मक कार्यवाही में सहायता करता है।

सरकारी अंकेक्षक से यह आशा नहीं की जाती है वह अन्वेषक एजेन्सियों के रूप में कार्य करेगा। अंकेक्षण का मुख्य उद्देश्य यह है कि वह वैधानिक प्रशासन के लेखांकन योग्यता को सुनिश्चित करे एवं प्रशासन को कार्य यन्त्र के रूप में सहायता पहुंचाये। तथापि, अंकेक्षण प्रकार्यों में प्रशासनात्मक कार्यों की कमी परिलक्षित होती है इसे समझा जाना चाहिए एवं उचित क्षमता द्वारा इसके गुणों एवं लाभों का भी अवलोकन करना चाहिए। आलोचनाएँ इस रूप में की जानी चाहिए, जिससे सकारात्मक उपायों की उपलब्धि हो सके।

भारत में अंकेक्षण का कार्य महालेखा परीक्षक एवं नियंत्रण के अधीन एक स्वतन्त्र वैधानिक अधिकरण द्वारा किया जाता है। नियंत्रण अधिकरणों एवं स्वीकृति तथा व्यय करने वाले अधिकारों के साथ-साथ संसद की लेखांकन योग्यता को सुनिश्चित करने के लिए अंकेक्षक एक आवश्यक कार्य है। अंकेक्षक के उद्देश्यों के लोक लेखांकन योग्यता की कसौटी पर परखने की आवश्यकता होती है। महालेखा परीक्षक एवं नियंत्रक पर इन कार्यों को सम्पादित करने का भार है, वह यह देखता है कि संसद द्वारा बनाये गये नियमों तथा विधानों के अनुसार वित्तीय मामलों से सम्बन्धित नियमों, कि आदेशों इत्यादि का पालन किया जा रहा है।

9.1.2 वैधानिक संरचना या ढाँचा तथा महालेखा परीक्षक एवं नियंत्रक (Legal Framework and Comptroller & Auditor General) : भारतीय संविधान में महालेखा परीक्षक एवं नियंत्रक की नियुक्ति, वेतन तथा कर्तव्यों एवं शक्तियों से सम्बन्धित विशिष्ट प्रावधान दिये गये हैं। संविधान भारत के महालेखा परीक्षक एवं नियंत्रक को स्वतन्त्रता की गारण्टी प्रदान करता है तथा यह बताता है कि उसकी नियुक्ति भारत के राष्ट्रपति द्वारा की जायेगी एवं उसे अकुशलता अथवा दुर्व्यवहार की पुष्टि होने पर पद से हटाया जा सकता है जैसाकि उच्चतम न्यायालय के न्यायाधीश की दशा में होता है, संसद के दोनों सदनों के सदस्यों के 2/3 अधिक बहुमत द्वारा जब यह सुनिश्चित किया जाए कि उसे पद से हटाया जाये, अर्थात् उसे पद से तभी हटाया जा सकता है जब सदन में विद्यमान तथा मत कर रहे कम-से-कम 2/3 सदस्यों का बहुमत प्राप्त हो। संसद वेतन तथा सेवा की अन्य शर्तों के निर्धारण हेतु कानून बनाने में सक्षम है तथा उनको उसकी नियुक्ति के बाद उसके अहित में नहीं बदला जा सकता है। संविधान आगे व्यवस्था करता है कि भारतीय अंकेक्षण तथा लेखा विभाग में काम कर रहे व्यक्तियों की सेवा शर्तें तथा काग (CAG) की प्रशासनिक शक्तियाँ (Administrative powers of the C & AG) उससे परामर्श करके संसद द्वारा तय की जायेंगी।

काग (दायित्व, शक्तियाँ तथा सेवा शर्तें) अधिनियम, 1971 [CAG (Duties, Powers and Conditions of Service) Act, 1971] जिसे संविधान के प्रावधानों के अन्तर्गत पास किया गया है व्यवस्था करता है कि इस पद की नियत अवधि की—यह बताते हुए कि उसको उतना वेतन दिया जायेगा जो उच्चतम न्यायालय के न्यायाधीश के वेतन के बराबर होगा और इस प्रकार उसकी स्वतन्त्रता को और सुदृढ़ बनाया गया है।

अनुच्छेद 149 व्यवस्था करता है कि काग ऐसे कार्य करेगा तथा केन्द्रीय अथवा राज्यों के तथा किसी अन्य सत्ता अथवा संस्था के खातों के सम्बन्ध में ऐसी शक्तियों को लागू करेगा जैसाकि संसद द्वारा बनाये गये किसी कानून के अन्तर्गत व्यवस्था की जाये। काग (कार्य, अधिकार तथा सेवा शर्तें) अधिनियम, 1971 इन कार्यों तथा अधिकारों की व्यापक व्याख्या करता है।

संविधान का अनुच्छेद 150 व्यवस्था करता है कि केन्द्र तथा राज्यों के खाते ऐसे प्रारूप में रखे जायेंगे जैसा कि राष्ट्रपति काग के परामर्श से निर्धारित कर सके।

अनुच्छेद 151 अपेक्षा करता है कि केन्द्रीय/राज्यों के खातों के सम्बन्ध में काग के प्रतिवेदन राष्ट्रपति/राज्यपाल को पेश किये जायेंगे जो उनको संसद/विधानमण्डल के समक्ष रखे जाने की व्यवस्था करेगा।

9.1.3 काग के सामान्य कर्तव्य तथा शक्तियाँ (Comptroller and Auditor General's Duties and Powers) : महालेखा परीक्षक तथा नियंत्रक के (कार्य, अधिकार तथा सेवा शर्तें) अधिनियम, 1971 कार्यों तथा अधिकारों की व्यापक व्याख्या करता है। सम्बद्ध प्रावधानों का नीचे वर्णन किया जा रहा है :

काग के कार्य (Duties of the C & AG)

- (i) **केन्द्र तथा राज्यों के खातों का संकलन तथा प्रस्तुति (Compile and submit Accounts of Union and States)**—काग ऐसे खातों को रखने के लिए उत्तरदायी खजानों, कार्यालयों तथा विभागों द्वारा उसके नियंत्रणाधीन अंकेक्षण तथा लेखा कार्यालयों को प्रेषित प्रारम्भिक तथा सहायक खातों से केन्द्रीय तथा प्रत्येक राज्य सरकार के खातों का संकलन करने के लिए उत्तरदायी है। काग, उसके द्वारा संकलित किये गये खातों [या उस सम्बन्ध में किसी अन्य उत्तरदायी व्यक्ति अथवा सरकार द्वारा] प्रत्येक खाते को तैयार करेगा (उसके द्वारा तैयार किये गये खातों के मामले में नियोजन खाता भी शामिल) विभिन्न शीर्षकों के अन्तर्गत केन्द्रीय, राज्य के तथा प्रत्येक ऐसे केन्द्र शासित क्षेत्र के राज्यपाल अथवा पृथक्

विधानसभा वाले केन्द्र प्रशासित क्षेत्रों के प्रशासन को, जैसा भी मामला रहे, प्रेषित करेगा, ऐसी तिथि को या उससे पूर्व, जो वह सम्बद्ध सरकार की सलाह से निर्धारित करें।

काग अधिनियम, 1971 उसको केन्द्रीय तथा राज्यों को सूचनायें देने तथा सहायता प्रदान करने के इस दायित्व से मुक्त करता है : काग जहाँ तक खातों का प्रश्न है जिनके संकलन तथा रख-रखाव के लिए वह उत्तरदायी है, स्वयं को ऐसा करने में समर्थ बनायेगा, केन्द्रीय सरकार को, राज्य सरकारों को या विधानसभाओं वाले केन्द्र प्रशासित क्षेत्रों की सरकारों को, जैसा भी मामला रहे, ऐसी सूचनायें देकर, जो समय-समय पर उससे माँगी जा सकें तथा वार्षिक वित्तीय विवरणों की रचना में ऐसी सहायता प्रदान करेगा जिसके लिये उससे उचित तौर पर कहा जा सके।

(ii) **अंकेक्षण से सम्बन्धित सामान्य प्रावधान (General Provisions Relating to Audit)**—महालेखा परीक्षक एवं नियन्त्रक के निम्नलिखित कर्तव्य होंगे :

(a) भारत की संचित निधि एवं प्रत्येक राज्य तथा संघ शासित प्रदेश जिसमें कि विधान सभा होती है, के सभी व्ययों का अंकेक्षण एवं तत्संबंधित रिपोर्ट देना एवं यह सुनिश्चित करना कि लेखों में दर्शायी गयी मौद्रिक राशि विधानतः उपलब्ध थी, एवं यह सुनिश्चित करना कि जिन अधिकरणों द्वारा वे शासित होते हैं, वे भी इनकी सुनिश्चितता की पुष्टि करते हैं।

(b) संघ एवं राज्यों से सम्बन्धित सम्भाव्य कोष एवं सार्वजनिक खातों के सम्बन्ध में सभी लेनदेनों का अंकेक्षण एवं तत्सम्बन्धित रिपोर्ट।

(c) संघ अथवा किसी राज्य के सभी व्यापारिक, निर्माणी लाभ एवं हानि खाता तथा चिट्ठा एवं अन्य सहायक खाते जिन्हें रखा जाता है, का अंकेक्षण एवं तत्सम्बन्धित रिपोर्ट।

(iii) **व्यय एवं प्राप्तियों का अंकेक्षण (Audit of Receipts and Expenditure)**—जब कोई संस्था अथवा अधिकरण जिसे भारत की संचित निधि द्वारा अनुदान मिलता है तो महालेखा परीक्षक एवं नियन्त्रक को सम्बन्धित प्रावधानों की सूक्ष्म जाँच करनी चाहिए कि ऐसे नियम उस संस्था अथवा अधिकरण पर लागू होते हैं, जैसी भी दशा हो, महालेखा परीक्षक उस संस्था के प्राप्ति एवं सेवाओं का अंकेक्षण करेगा एवं तत्सम्बन्धित रिपोर्ट देगा।

जब भारत की संचित निधि अथवा किसी राज्य अथवा किसी संघ शासित प्रदेश द्वारा वित्तीय वर्ष में ऋण अथवा अनुदान दिया जाता है तो यह धनराशि ₹ 25 लाख से कम नहीं होगी ऐसे अनुदानों अथवा ऋणों की राशि उस संस्था अथवा अधिकरण के कुल व्यय का 75 प्रतिशत से कम नहीं होनी चाहिए। ऐसी संस्था को इस उद्देश्य के लिए ऋण अथवा अनुदान दिया माना जाता है।

(iv) **ऋणों अथवा अनुदानों का अंकेक्षण (Audit of Grants or Loans)** जब कभी भारत की संचित निधि द्वारा विशिष्ट उद्देश्यों के लिए ऋण अथवा अनुदान दिया जाता है, जो विदेशी अथवा अन्तर्राष्ट्रीय संगठन नहीं है, तो महालेखा एवं नियन्त्रक उस प्रविधि की सूक्ष्म जांच करेगा, जिससे अनुदान अथवा ऋण स्वीकृति करने वाली संस्था के द्वारा निर्धारित दशाओं के पालन का ज्ञान हो सके।

- (v) **संघ अथवा राज्यों की प्राप्तियों का अंकेक्षण (Audit of Receipts of Union or States)**—महालेखा परीक्षक एवं नियंत्रक का यह कर्तव्य है कि वह भारत की संचित निधि अथवा प्रत्येक राजकीय कोष तथा पृथक् विधानसभाओं वाले केन्द्रीय प्रशासित क्षेत्रों के संचित निधि में दिये जाने वाले प्राप्तियों का अंकेक्षण करे एवं इस तथ्य के प्रति संतुष्ट हो ले कि वे इस नियम तथा प्रविधियाँ जिन्हें अनुमान, संग्रहण एवं आयों के उचित आबंटन के लिए बनाया गया है ध्यान रखा गया है तथा इस उद्देश्य के लिए खातों के ऐसे परीक्षण को जिसे वह उचित समझता हो जांचना चाहिए तथा उस पर अपनी रिपोर्ट भी देनी चाहिए।
- (vi) **स्टोर्स एवं स्टॉक खातों का अंकेक्षण (Audit of Accounts of Stores and Stocks)**—महालेखा परीक्षक एवं नियंत्रक को यह अधिकार होगा कि वह संघ अथवा राज्यों के विभागों अथवा किसी कार्यालय में स्टोर्स एवं स्टॉक के खातों का अंकेक्षण करे एवं उस पर अपनी रिपोर्ट दे।
- (vii) **सरकारी कम्पनियों एवं निगमों का अंकेक्षण (Audit of Government Companies and Corporations)**—सरकारी कम्पनियों के खाते के अंकेक्षण के सम्बन्ध में महालेखा परीक्षक एवं नियंत्रक के कर्तव्य तथा शक्तियाँ कम्पनी अधिनियम 1956 के प्रावधानों के अनुसार होंगी।

महालेखा परीक्षक एवं नियंत्रक की शक्तियाँ (Powers of C & AG)

महालेखा परीक्षक एवं नियंत्रक की शक्तियों के सम्बन्ध में अधिनियम निम्नलिखित प्रावधान करता है :

- (a) संघ अथवा सरकारों के नियन्त्रणाधीन किसी कार्यालय जिसमें वे सभी कार्यालय सम्मिलित हैं जिनमें आय अथवा सहायक खातों को बनाया जाता है, का निरीक्षण।
- (b) यह अपेक्षा करना कि प्रत्येक खाता, पुस्तकें, प्रपत्र तथा अन्य कागजात जो अंकेक्षक के अन्तर्गत लेनदेनों से व्यवहार करते हैं अन्यथा सम्बद्ध हैं निर्दिष्ट स्थान पर भेजे गये हैं।
- (c) ऐसे प्रश्न पूछना या ऐसे अवलोकन करना जो वह आवश्यक समझे कार्यालयों के प्रभारी व्यक्ति से तथा ऐसी सूचनाएं माँगना जो वह किसी खाते या रिपोर्ट, जिसको तैयार करना उसका कर्तव्य है, की रचना के लिए आवश्यक समझे।

अंकेक्षण करने में काग को अधिकार है कि किसी खाते या लेनदेनों के कार्य विशेष के व्यापक अंकेक्षण के किसी भाग को त्याग सके तथा ऐसे खातों या लेनदेनों पर ऐसी सीमित जाँच लागू कर सके जैसा वह निर्धारित करे।

9.1.4 व्ययों का अंकेक्षण (Expenditure Audit) : सरकारी व्ययों का अंकेक्षण राजकीय अंकेक्षण का एक महत्वपूर्ण अंग होता है। व्ययों के अंकेक्षण के लिए मूल मानदण्डों का समुच्चय या आश्वासन दिलाता है कि उन सीमाओं का तय करने में समर्थ अधिकारियों द्वारा अधिकृत कोषों के प्रावधान रखे गये हैं जिनके भीतर व्यय किये जाने हैं, ये मानदण्ड हैं :

- (i) कि किये गये खर्चे वैधानिक विधानों के सम्बद्ध प्रावधानों के अनुकूल हैं तथा समर्थ सत्ता निर्मित वित्तीय नियमावली तथा विधानों के अनुसार है। ऐसे अंकेक्षण को 'नियमों तथा आदेश के प्रति अंकेक्षण' कहा जाता है।
- (ii) कि व्यय को अधिकृत करने वाली समर्थ सत्ता द्वारा अनुमोदन, विशेष या सामान्य, प्रदान किया गया है। ऐसे अंकेक्षण को 'स्वीकृतियों का अंकेक्षण' कहा जाता है।

- (iii) कि कोषों का प्रावधान रखा गया है जिससे व्यय को किया जा सके तथा उसको सक्षम अधिकारी द्वारा अधिकृत किया गया है। ऐसे अंकेक्षण को 'कोषों के प्रावधान के प्रति अंकेक्षण' कहा जाता है।
- (iv) कि व्यय वित्तीय औचित्य के व्यापक तथा सामान्य सिद्धान्तों को ध्यान में रखकर किये गये हैं। ऐसे अंकेक्षण को 'औचित्य अंकेक्षण' कहा जाता है।
- (v) कि विभिन्न कार्यक्रम, योजनाएं तथा परियोजनाएं जहां बड़ा वित्तीय व्यय किया गया है या जिनको मितव्ययी रूप में चलाया जा रहा है तथा उनके प्रत्याशित परिणाम उत्पन्न हो रहे हैं ऐसे अंकेक्षण को 'निष्पत्ति अंकेक्षण' का नाम दिया जाता है।

निम्न अनुच्छेदों में ऐसे प्रत्येक अंकेक्षण का व्यापक वर्णन किया गया है :

1. नियमावली तथा आदेशों के प्रति अंकेक्षण (Audit against Rules and Orders) : नियमावली तथा आदेशों के प्रति अंकेक्षण इस आश्वासन का उद्देश्य लेकर चलता है कि व्यय संविधान के तथा उसके अन्तर्गत बनाये गये कानूनों तथा नियमावलियों के सम्बद्ध सत्ता द्वारा निर्गमित आदेशों के अनुसार ही है। ये नियम, विधान तथा आदेश जिनके विरुद्ध नियमित अंकेक्षण किया जाता है मुख्यतः निम्न श्रेणियों में पड़ते हैं :

- (i) भारत की संचित निधि से या राजकीय कोष से (या भारत अथवा किसी राज्य के आकस्मिक कोष से) व्ययों को करने तथा स्वीकृति के अधिकारों को विनियमित करने वाले नियम तथा आदेश,
- (ii) सरकार के विरुद्ध दावे पेश करने, संचित निधि के धन निकालने, आकस्मिक कोष तथा भारत सरकार के एवं राज्यों के सार्वजनिक खातों से धन निकालने के तरीके और आम तौर पर सरकारी मामलों से निपटने में सरकारी कर्मचारियों द्वारा अपनाई जाने वाली व्यापक प्रविधि को तय करने वाले वित्तीय नियम, तथा
- (iii) सरकारी कर्मचारियों की सेवा दशाओं, के वेतन एवं भत्ते तथा पेंशन के संबंध में नियम एवं आदेश।

कार्यकारी सरकार का यह कार्य होता है कि वह नियमों, नियमनों एवं आदेशों को बनाये जिनका सहायक अधिकरणों द्वारा पालन किया जाता है। अंकेक्षक का कार्य यह होता है कि वह देखे कि सहायक अधिकारियों द्वारा इन नियमों, नियमनों एवं आदेशों का पालन ठीक ढंग से किया जा रहा है। यह अंकेक्षण का कार्य नहीं होता कि वह यह निर्धारित करे कि नियम, विनियम व आदेश क्या होंगे, परन्तु अंकेक्षक का कार्य यह होता है कि वह विभिन्न नियमों, नियमनों एवं कार्यकारी अधिकरणों द्वारा निर्गमित आदेशों का परीक्षण करे। यह परीक्षण यह देखने के लिए किया जाता है कि :

- (a) कि ये प्रावधान संविधान या उसके अन्तर्गत बने किसी अन्य कानून के परस्पर विरोध में न हों।
- (b) वे अंकेक्षण की आवश्यकता के अनुसार हैं एवं खातों का निर्धारण महालेखा परीक्षक एवं नियन्त्रक द्वारा निर्धारित नियमों द्वारा किया जाता है।
- (c) किसी उचित अधिकरण द्वारा बनाये गये नियमों अथवा आदेशों से निर्धारित नियमों एवं आदेशों के सम्बन्ध में कोई मतभेद नहीं है।
- (d) उस दशा में जबकि उपयुक्त अधिकरणों द्वारा अलग से स्वीकृत नहीं किये जाते हैं, तो निर्गमन करने वाले अधिकरणों के पास ऐसे नियमों को बनाने की शक्ति प्राप्त होती है।

व्ययों के सम्बन्ध में अंकेक्षण अधिकरणों द्वारा निष्पादित कार्य अर्द्ध-न्यायिक प्रकृति के होते हैं। इसमें संविधान की व्याख्या, स्थिति, नियमन एवं आदेश शामिल होते हैं। इनकी व्याख्या की अन्तिम शक्ति महालेखा परीक्षक एवं नियन्त्रक को नहीं प्राप्त है।

2. **अनुमोदन अंकेक्षण (Audit of Sanctions)** : अंकेक्षक को यह सुनिश्चित करना चाहिए कि व्यय की प्रत्येक मद विशेष अधिकरणों द्वारा या तो सामान्य ढंग से है अथवा विशिष्ट रूप से अनुमोदित है। अनुमोदनों का अंकेक्षण दोनों को सुनिश्चित करने के लिए यथा निर्देशित तथा उसके लिए उचित रूप से अनुमोदन किया गया था एवं उसे अनुमोदित करने वाले को अधिनियमों द्वारा अनुमोदन का उचित अधिकार प्राप्त था।

3. **कोषों के प्रावधान से सम्बन्धित अंकेक्षण (Audit against Provision of Funds)** : कोषों के प्रावधान से सम्बन्धित अंकेक्षण का उद्देश्य यह सुनिश्चित करना होता है कि धन उन्हीं उद्देश्यों के लिए खर्च किया गया है जिनके लिए उनका प्रावधान एवं नियोजन किया गया था तथा ऐसे व्यय किये गये नियोजनों से अधिक नहीं है।

4. **उपयुक्तता अंकेक्षण (Propriety Audit)** : 'उपयुक्तता अंकेक्षण' के अनुसार अंकेक्षक उन अनुचित दशाओं, अपरिहार्यताओं, निष्फल व्ययों चाहे वे व्यय सम्बन्धित नियमों तथा नियमनों की सीमाओं के अन्तर्गत ही उपगत व्यय क्यों न हों, को खोजने का प्रयत्न करता है। समय बीतने के साथ-साथ यह अनुभव किया गया कि केवल नियमित अंकेक्षण ही सार्वजनिक हितों की उचित सुरक्षा करने में पर्याप्त नहीं है। एक लेन-देन को इन सभी आवश्यकताओं को सन्तुष्ट करना होता है जिनकी आवश्यकता नियमित लेनदेनों के सम्बन्ध में होती है अर्थात् वे विभिन्न औपचारिकताएँ, तथा नियम जिनकी आवश्यकता लेनदेनों की पूर्णता को सुनिश्चित करने से सम्बन्धित होती है, उनका पालन किया जाना चाहिए, परन्तु ये अब भी अत्यन्त दोषपूर्ण हो सकती हैं। टेलीफोन एक्सचेंज (Telephone Exchange) को लगाने में इमारत का निर्माण किया जा सकता है, परन्तु इस भवन का उपयोग हो सकता है, उस रूप में न किया जाये, परिणामस्वरूप ऐसे व्यय निष्फल हो सकते हैं, अथवा विद्यालय चलाने के उद्देश्य से एक भवन का निर्माण कराया जाये, परन्तु उसका प्रयोग पाँच वर्षों के पश्चात् जब भवन बनकर तैयार हो जाए तब किया जाये यह अपरिहार्य व्ययों से सम्बन्धित एवं दशा है।

अतएव अंकेक्षण सार्वजनिक वित्तीय नैतिकता को बुद्धि, वफादारी तथा लेनदेनों की किफायत के सन्दर्भ में देखने का प्रयास करता है जिससे उच्चस्तरीय मानकों को प्राप्त किया जा सके। इन विचारों से उपयुक्तता अंकेक्षण का उदय हुआ जिन्हें अब अंकेक्षण अधिकरणों के साथ नैतिक कार्यों की तरह प्रयोग में लाया जाता है। उपयुक्तता के प्रति अंकेक्षण के मार्ग को नियंत्रित करने हेतु किसी सूक्ष्म नियमावली का सृजन काफी कठिन होता है। अंकेक्षक का एक उद्देश्य अपनी स्वीकृति के लिए सामान्य विवेक तथा अंकेक्षकों की तर्कशक्ति की अपील करता है तथा उन व्यक्तियों के विवेक की मांग करता है जिनके वित्तीय लेन-देन उपयुक्तता अंकेक्षण के क्षेत्र में आते हैं। वैसे कुछ सामान्य सिद्धान्त अंकेक्षण मानदण्ड संहिता में बनाये गये हैं जिनको काफी लम्बे समय से वित्तीय औचित्य का मानदण्ड माना जा रहा है। औचित्य के प्रति अंकेक्षण यह आश्वासन पाने का प्रयास करता है कि व्यय इन सिद्धान्तों से मेल खाते हैं जिनको नीचे समझाया जा रहा है :

1. व्यय सरसरी तौर से मौके की मांग से अधिक नहीं होने चाहिये। प्रत्येक सरकारी अधिकारी से आशा की जाती है कि सार्वजनिक धन से किये जाने वाले व्यय के सम्बन्ध में वही सावधानी बरते जो एक सामान्य विवेकशील प्राणी अपने निजी धन के खर्चों के सम्बन्ध में बरतता है।
2. कोई भी सत्ता ऐसे व्ययों की स्वीकृति की शक्ति का उपयोग न करे ऐसा आदेश पास करने के लिए जो प्रत्यक्षतः या अप्रत्यक्षतः उसके अपने निजी लाभों के लिए हो।
3. सार्वजनिक धन को समाज के किसी वर्ग विशेष या व्यक्ति विशेष के हितार्थ उपयोग न किया जाये जब तक कि :
 - (i) सन्निहित व्यय की राशि महत्वहीन सी न हो; या

- (ii) राशि के लिए कोई दावा न्यायालय में प्रवर्तनीय न कराया जा सके; या
- (iii) व्यय मान्य नीतियाँ तौर-तरीकों के अनुरूप न रहें; तथा
- (iv) भत्तों की राशि जैसे यात्रा भत्ता एक विशेष प्रकार के व्ययों को पूरा करने के लिए स्वीकार किया जाता है, इसको इस प्रकार नियमित किया जाये कि भत्ते, कुल-मिलाकर, प्राप्तकर्ता के लिए लाभ के स्रोत न बन जायें।

यह भी उल्लेखनीय है कि यह प्रशासकीय विभाग का दायित्व बन जाता है कि सार्वजनिक व्ययों में मितव्ययिता बरतें। अंकेक्षण का काम है सार्वजनिक प्रशासन में बरबादी तथा अनुचित, त्याज्य एवं निष्फल व्ययों के मामलों को उचित सत्ताओं के नोटिस में लाया जाये।

5. निष्पत्ति अंकेक्षण (Performance Audit) : अंकेक्षण के क्षेत्र को कार्यक्षमता, मितव्ययिता तथा प्रभावोत्पादकता या निष्पत्ति अंकेक्षण या पूर्ण क्षेत्रीय अंकेक्षण तक बढ़ा दिया जा चुका है। कार्यक्षमता, अंकेक्षण यह देखता है कि क्या विभिन्न योजनायें/परियोजनायें निष्पादित की जाती हैं तथा उनके कामकाज को मितव्ययी तरीके से अंजाम दिया जाता है तथा क्या वे उनसे प्रत्याशित परिणामों का सृजन कर रही हैं अर्थात् उत्पादित माल तथा सेवाएं एवं उनके उत्पादन हेतु काम आये संसाधनों के बीच सम्बन्ध; तथा यह ज्ञात करने का उद्देश्य लेकर चला परीक्षण कि किस मात्रा तक इन गतिविधियों को एक मितव्ययी तथा कार्यक्षम तरीके से अंजाम दिया जा रहा है। मितव्ययिता अंकेक्षण देखता है कि क्या सरकार ने मितव्ययी तरीके से वित्तीय, मानवीय तथा भौतिक संसाधन प्राप्त कर लिये हैं और क्या स्वीकृति करने वाली तथा व्यय करने वाली सत्ताओं ने मितव्ययिता को देखा-परखा है। प्रभावोत्पादकता अंकेक्षण कार्यक्रमों, योजनाओं तथा परियोजनाओं की निष्पत्ति का सर्वांगीण लक्ष्य प्रेरित उद्देश्यों तथा उन उद्देश्यों की अभिव्यक्ति की दिशा में अपनाये गये साधनों की कार्यक्षमता का मूल्यांकन होता है। कार्यक्षमता युक्त निष्पत्ति अंकेक्षण, जहां भी प्रयुक्त होता है किसी संगठन, कार्यक्रम, सत्ता अथवा कार्य के वित्तीय तथा क्रियात्मक वस्तुनिष्ठ परीक्षण की भूमिका निभाता है तथा कहीं अधिक मितव्ययिता, कार्यक्षमता तथा प्रभावोत्पादकता के लिए अवसरों को चिह्नित करने की ओर प्रेरित होता है। निष्पत्ति अंकेक्षण अंजाम देने की प्रविधि में शीर्षक की पहचान, प्रारम्भिक अध्ययन, अंकेक्षण का नियोजन तथा क्रियान्वयन एवं प्रतिवेदन का समावेश होता है। जहाँ प्रवृत्ति पूर्ण क्षेत्रीय अंकेक्षण की निष्पत्ति को अंजाम देने हेतु एक व्यापक पहुँच की जान पड़ती है वहीं मूल्यांकन का दायरा तथा गहनता वैधानिक परिसीमाओं तथा काग (C&AG) के संगठनात्मक प्रतिबन्धों के अनुसार बदल जाती है।

9.1.5 प्राप्तियों का अंकेक्षण (Audit of Receipts) : प्राप्तियों का अंकेक्षण न तो पूर्णतया व्यापक है अथवा न ही प्राचीन है जितना कि व्ययों का अंकेक्षण, परन्तु यह कई देशों में अपना स्थान बना चुका है। ऐसे अंकेक्षण में जाँच के लिए प्रविधियाँ उपलब्ध हैं। वे हैं, (i) क्या सभी आगम अथवा अन्य ऋण जो सरकार पर देय हैं का अनुमान सही लगाया गया है एवं उन्हें प्राप्त किया गया है तथा नियुक्त किये गये अधिकारियों द्वारा सरकार के खाते में क्रेडिट भी किया गया है। (ii) क्या विभाग अथवा सम्बन्धित अधिकरणों द्वारा प्रविधियों तथा नियमों को बनाया गया है जिससे अनुमानों की जाँच, प्राप्तियों एवं दशाओं का उचित आबंटन प्रभावपूर्ण तरीके से किया जा सके। (iii) क्या ऐसे नियम एवं प्रविधियों का पालन उचित तरीके से किया जा रहा है। (iv) क्या अनियमितताओं, दो बार वापसी, धोखा इत्यादि के उद्देश्य से किये गये भुगतान की जाँच के लिए पर्याप्त जाँच प्रक्रिया अपनायी गयी है। (v) प्रणालियों एवं प्रविधियों का पुनरावलोकन यह देखने के लिये कि आन्तरिक जाँच प्रणाली पर्याप्त रूप से नियमित लेखांकन इत्यादि को सुनिश्चित करती है तत्पश्चात् उसके सुधार के सम्बन्ध में सलाह भी देनी चाहिए। प्राप्तियों के अंकेक्षण का प्राथमिक उद्देश्य यह है कि मद विशिष्ट नहीं अपितु सामान्य सिद्धान्तों का अधिक महत्व होता है, यद्यपि अनुमान की व्यक्तिगत

दशाओं, माँग, संग्रहण, पुनर्वापसी इत्यादि की दशायें भी परीक्षण के क्षेत्र में महत्वपूर्ण हैं। कर अधिकरणों द्वारा न्यायिक निर्णयों का पुनरावलोकन भी यह निर्णीत करने के लिए किया जाता है कि अनुमान की प्रविधि कितनी प्रभावपूर्ण है।

प्रत्येक अंकेक्षण के सम्बन्ध में अंकेक्षण की सीमा एवं मात्रा महालेखा परीक्षक एवं नियन्त्रक के द्वारा निर्धारित की जाती है। ये न ही परक्राम्य होते हैं न ही इनके सम्बन्ध में कोई प्रश्न उठाया जा सकता है। अंकेक्षण के निर्धारित क्षेत्र एवं सीमाओं का निर्धारण परीक्षण जाँच के अनुसार किया जाता है, दैव प्रतिचयन, पुनरावलोकन, विशिष्ट क्षेत्रों का गहराई से अध्ययन इत्यादि जैसा कि लेनदेन की दशायें सुनिश्चित करें, विभाग के कार्यों के आयोजनों के महत्व तथा लेनदेनों की प्रकृति, जाँच की बारम्बारता एवं अंकेक्षण की पूर्ण योजना जिसे सम्बन्धित अवधि के दौरान लागू किया जाता है इत्यादि को भी निर्धारित सीमाओं के अनुसार बनाया जाता है। संस्थागत मशीनरी अंकेक्षण को प्रारम्भिक जाँच के लिए यन्त्र प्रदान करती है। पर्यवेक्षक द्वारा परीक्षण जाँच एवं नियन्त्रण तथा निर्देशक समूह के नेता द्वारा अन्य महत्वपूर्ण सूचनायें प्रदान की जाती हैं। योजना, उनके क्रियान्वयन तथा रिपोर्ट देने का कार्य एक के द्वारा ही निर्देशित होता है एवं इनका निर्देशन मध्य तथा उच्च स्तर के अंकेक्षण के सोपानों द्वारा किया जाता है। महालेखा परीक्षक एवं नियन्त्रक के द्वारा ऐसी व्यवस्था की जाती है जिससे यह सुनिश्चित किया जा सके कि प्रत्येक कर्मचारियों को दिया गया कार्य निर्धारित मानकों के अनुसार किया जा रहा है। यहाँ खाते एवं मूल प्रमाणक स्थानीय रूप से रखे जाते हैं अंकेक्षण कार्य केन्द्रीकृत होता है, जहाँ आहरण एवं भुगतान कार्य संगठन के व्यवस्थापक द्वारा निष्पादित किये जाते हैं, में भी केन्द्रीकृत अंकेक्षण किया जाता है।

9.1.6 स्टोर्स तथा स्टॉक का अंकेक्षण (Audit of Stores and Stocks) : स्टोर्स तथा स्टॉक खातों के अंकेक्षण का विकास अंकेक्षण के एक भाग के रूप में हुआ। कर्तव्यों एवं उत्तरदायित्वों के सम्बन्ध में महालेखा परीक्षक एवं नियन्त्रक अधिनियम प्रासंगिक है। अंकेक्षण यह सुनिश्चित करने के लिए किया जाता है कि क्या वे नियम, कर्तव्य, प्राप्ति, एवं निर्गमन, स्वामित्व, बिक्री एवं स्टोर्स तथा स्टॉक इत्यादि का स्वीकृति करने से सम्बन्धित नियमों में वर्णित प्रावधानों के अनुसार हैं तथा उनका पालन उचित ढंग से किया जा रहा है। इसका उद्देश्य यह भी है कि नियन्त्रक की प्रणाली में यदि कोई कमी हो या रखे गये स्टोर्स की मात्राओं में कोई न्यूनता हो तो उसकी सूचना सरकार को दें। स्टोर्स का अंकेक्षण उसी तरह से किया जाता है जैसे व्ययों का अंकेक्षण जैसे-इनको उचित रूप से स्वीकृति दी गई है, मितव्ययी बनाया गया है तथा समर्थ सत्ता द्वारा व्यवस्थित क्रय हेतु नियमावली के अनुसार हैं। अंकेक्षक को यह सुनिश्चित करना होता है कि जिन मूल्यों का भुगतान किया गया है वे उचित हैं तथा स्टोर्स की आपूर्ति के लिए अनुबन्ध में दिखाये गये मूल्यों के अनुरूप हैं और निरीक्षणकर्ता तथा प्राप्तकर्ता इकाइयों द्वारा मात्रा तथा गुणवत्ता के प्रमाण-पत्र पेश किये जाते हैं। स्टोर्स की दोषपूर्ण अथवा निकृष्ट गुणवत्ता के लिए चिह्नित हानियों तथा गैर-मितव्ययी क्रयों के मामले विशेष तौर से अंकेक्षण द्वारा सामने लाये जाते हैं। प्राप्ति, निगमनों तथा शेषों के खाते स्टॉक धारिता के उपयोग स्तर हेतु निर्दिष्ट मानदण्डों के विशेष स्टॉक के शेषों की शुद्धता, सत्यता एवं औचित्य के बारे में चैक किये जाते हैं। कोई भी आधिक्य या निकृष्ट स्टॉक रिपोर्ट में विशिष्टतः बताया जाता है तथा स्टॉक का अवधिगत सत्यापन भी कराया जाता है ताकि उनकी विद्यमानता का आश्वासन मिल सके। जहाँ मूल्यांकित खाते बनाये जाते हैं वहाँ अंकेक्षक को देखना चाहिये कि चार्ज किये गये मूल्य उचित है तथा उनकी समय-समय पर समीक्षा की गई है। स्टॉकों का मूल्यांकन भली प्रकार देखा जाता है ताकि मूल्य वाले खाते भौतिक खातों से मेल खायें एवं पुनर्मूल्यांकन, स्टॉक गणना या अन्य कारणों से लाभ अथवा हानियों के समायोजन किये जा सकें।

9.1.7 वाणिज्यिक खातों का अंकेक्षण (Audit of Commercial Accounts) : सार्वजनिक उपक्रमों से आशा की जाती है कि वे वाणिज्यिक खाते बनायें तथा उनको सामान्यतः तीन श्रेणियों में वर्गीकृत किया जाता है।

- विभागीय उपक्रम जो वाणिज्यिक तथा व्यापारिक गतिविधियों में लागू हुए हैं जिन पर वे ही कानून, वित्तीय तथा अन्य विधान लागू होते हैं जैसे अन्य सरकारी विभागों तथा संस्थाओं पर लागू होते हैं।
- वैधानिक संस्थाएँ, निगम जिनको विशिष्ट विधानों द्वारा बनाया गया है तथा जिनका वित्त प्रबन्धन अधिकांशतः सरकार द्वारा ऋण तथा अनुदान आदि के रूप में किया जाता है, तथा
- कम्पनी अधिनियम, 1956 के अन्तर्गत स्थापित सरकारी कम्पनियाँ।

विभागीय संस्थाओं का अंकेक्षण ठीक उसी तरह किया जाता है जैसे सरकार के किसी अन्य विभाग का जहाँ वाणिज्यिक खाते रखे जाते हैं। वैधानिक संस्थाओं या निगमों का अंकेक्षण उन संस्थाओं अथवा निगमों का संचालन करने वाले विधानों की प्रकृति तथा प्रकार पर निर्भर करता है। वित्तीय तथा खाते दोनों का अंकेक्षण काग द्वारा किया जाता है तथा जहाँ खातों का संकलन काग में समाहित रहता है, आम तौर पर पेशेवर अंकेक्षकों द्वारा अपनाये जाने वाले कार्य, मानदण्ड तथा तौर तरीके ही काग द्वारा अपनाये जाते हैं। सरकारी कम्पनियाँ काग की सलाह से सरकार द्वारा नियुक्त विधानों के अन्तर्गत अपने निजी अंकेक्षक रखती हैं। इसके अतिरिक्त खातों का पूरक परीक्षण अंकेक्षण काग अंजाम देता है और साथ ही वह अवधिगत वित्तीय अंकेक्षण तथा निष्पत्ति का मूल्यांकन भी करता है। काग अपने अंकेक्षण कार्य के विशिष्ट पहलुओं पर रिपोर्ट करने के लिए कम्पनी अंकेक्षकों को निर्देश भी जारी करता है। इनकी समीक्षा की जाती है तथा सरकार/विधानमण्डलों की अंकेक्षण रिपोर्ट में शामिल किया जाता है। काग ने निरीक्षण बोर्ड के तंत्र को भी अपनाया है जिसमें अंकेक्षण के प्रतिनिधि तथा सरकार के नामजद व्यक्ति एवं क्रियात्मक विशेषज्ञों का समावेश होता है जो निष्पादन पर समीक्षाओं अथवा मूल्यांकनों की प्रक्रिया अंजाम देते हैं।

काग (CAG) की भूमिका कम्पनी अधिनियम, 2013 की धारा 143 की उप-धाराओं (5), (6) व (7) में निर्धारित है।

एक सरकारी कम्पनी की दशा में काग (CAG) धारा 139 की उपधारा (5) या (7) के अन्तर्गत अंकेक्षक की नियुक्ति करेगा अर्थात् प्रथम अंकेक्षक की नियुक्ति या बाद वाले अंकेक्षक की नियुक्ति और ऐसे अंकेक्षक को सरकारी कम्पनी के लेखों के अंकेक्षण के बारे में निर्देश देगा कि उनका अंकेक्षण किस ढंग से किया जाए। इस प्रकार से नियुक्त अंकेक्षक काग (CAG) को अंकेक्षण रिपोर्ट की एक प्रति देगा, अन्य बातों के अतिरिक्त उससे निर्देश होंगे, यदि कोई हैं, उस पर की गई कार्यवाही और इसका कम्पनी लेखों और वित्तीय विवरण पर पड़ने वाला प्रभाव।

काग (CAG) को अंकेक्षण रिपोर्ट प्राप्त होने के 60 दिन के अन्दर अधिकार होगा।

- ऐसी कम्पनियों के वित्तीय विवरणों का पूरक अंकेक्षण (Supplementary Audit) ऐसे व्यक्तियों के द्वारा कराने का जिन्हें वह इस सम्बन्ध में अधिकृत करे। ऐसे अंकेक्षण के उद्देश्यों के लिए किसी व्यक्ति या व्यक्तियों को सूचना या अतिरिक्त सूचना दे, ऐसे विषयों के सम्बन्ध में, ऐसे व्यक्ति या व्यक्तियों द्वारा और ऐसे ढंग से जैसा वह (CAG) निर्देश दे।

- ऐसी अंकेक्षण रिपोर्ट पर टिप्पणी और उसे पूरक करें :

बशर्ते के काग (CAG) द्वारा की गई टिप्पणी या पूरक अंकेक्षण रिपोर्ट कम्पनी द्वारा प्रत्येक व्यक्ति को भेजी जाएगी, जो धारा 136 की उपधारा (1) के

अन्तर्गत इसे प्राप्त अन्तर्गत इसे प्राप्त करने का अधिकारी है, अर्थात् कम्पनी के प्रत्येक सदस्य, कम्पनी द्वारा जारी ऋणपत्रों के न्यासी को और सभी व्यक्तियों को ऐसे सदस्यों या न्यासी को छोड़कर, जो इसे प्राप्त करने के अधिकारी हैं। साथ-साथ कम्पनी की वार्षिक साधारण सभा में प्रस्तुत की जाएगी अंकेक्षण रिपोर्ट प्रस्तुत करते समय और उसी ढंग से।

नमूने का अंकेक्षण (Test Audit) : पुनः अंकेक्षण और अंकेक्षक के सम्बन्ध में प्रावधानों के पूर्वाग्रह के बगैर काग (CAG) उन कम्पनियों के सम्बन्ध में, जो धारा 139 की उपधारा (5) और (7) में समामेलित है, यदि वह आवश्यक समझे एक आदेश के द्वारा ऐसी कम्पनी के लेखों के नमूने की अंकेक्षण जांच (Test audit) कर सकता है। ऐसे नमूने को अंकेक्षण जांच की रिपोर्ट के सम्बन्ध में नियंत्रक और महालेखा परीक्षक के कर्तव्य, शक्तियाँ और सेवा की शर्तें अधिनियम, 1971 की धारा 19A के प्रावधान लागू होंगे। जैसा कि उपरोक्त में वर्णन किया गया है, एक सरकारी कम्पनी की दशा में अंकेक्षण पेशेवर अंकेक्षकों द्वारा किया जाता है। जिनकी नियुक्ति काग (CAG) की सलाह पर की जाती है। काग कम्पनी अधिनियम, 2013 की धारा 143 के अन्तर्गत पूरक या नमूने की जांच अंकेक्षण करवाने के लिए अधिकृत है।

काग (CAG) वैधानिक अंकेक्षकों द्वारा कम्पनी के लेखों के अंकेक्षण के ढंग के बारे में निर्देश दे सकता है और अपने कार्यों के निष्पादन के सम्बन्ध में ऐसे अंकेक्षकों को निर्देश दे सकता है। धारा 143 (6) (a) के अन्तर्गत मोटे तौर पर पुस्तपालन और लेखे, आन्तरिक नियंत्रण आदि प्रणालियों को समावेशित करता है।

काग (CAG) को कम्पनी के लेखों की पूरक या नमूने की अंकेक्षण जांच कराने का अधिकार है। उन व्यक्तियों के द्वारा जिन्हें वह अधिकृत करे।

वैधानिक अंकेक्षक अपनी अंकेक्षण रिपोर्ट काग (CAG) को प्रस्तुत करेंगे, जिसे उस रिपोर्ट पर टिप्पणी करने और रिपोर्ट को पूरक करने का अधिकार है। कम्पनी अधिनियम, 2013 की धारा 134 (3) कम्पनी के निदेशकों पर एक कर्तव्य थोपती है। अंकेक्षक रिपोर्ट में सम्मिलित प्रत्येक शंका (Reservation) विपरीत टिप्पणी या अस्वीकृति पर और कम्पनी सचिवीय अंकेक्षण रिपोर्ट पर स्पष्टीकरण या टिप्पणी करने की। काग (CAG) द्वारा अंकेक्षण के लिए अपनाए गए सामान्य मानदण्ड, सिद्धान्त, तकनीक और प्रविधि सरकारी अंकेक्षण और व्यापारिक अंकेक्षण का मिश्रण है जैसे कि पेशेवर अंकेक्षक को ज्ञात है और उनके द्वारा प्रैक्टिस में प्रयुक्त किये जाते हैं। संस्था/निकाय/निगम/कम्पनियों की स्वायत्त और उत्तरदेही की अवधारणाओं ने अर्थव्यवस्था, कुशलता और प्रभावकता के दृष्टिकोण से रूढ़िवादी अंकेक्षण को लागू करने की प्रकृति और क्षेत्र को प्रभावित किया है।

9.1.8 रिपोर्ट देने की प्रविधि (Reporting Procedures) : अंकेक्षण की प्रभावपूर्णता उचित अधिकरणों द्वारा रिपोर्टिंग के परिणामों पर निर्भर करती है जिससे कि अनियमितताओं अथवा अनुचितताओं इत्यादि को सुनिश्चित किया जा सके अथवा इनकी पुनरोत्पत्ति को रोका जा सके। अंकेक्षण रिपोर्ट के द्वारा उपयुक्त कार्यों की पुनरोत्पत्ति इत्यादि को रोका जाना सम्भव होता है। अंकेक्षण निष्कर्ष के परिणामों पर रिपोर्ट का उत्तरदायित्व तथा अधिकार भी महालेखा परीक्षक एवं नियंत्रक में समाहित है एवं संविधान द्वारा उसके अधिकारों तथा दायित्वों को सुरक्षा प्रदान की गई है। भारतीय संविधान का अनुच्छेद 151 यह वर्णित करता है कि महालेखा परीक्षक एवं नियंत्रक संघ तथा प्रत्येक राज्य के खाते पर राष्ट्रपति अथवा सम्बन्धित राज्य के राज्यपाल को रिपोर्ट देगा एवं यह रिपोर्ट विधिमान्य सिद्धान्तों के अनुसार होगी। इन रिपोर्टों का प्रस्तुतीकरण वैधानिक नियमनों के अनुसार ही होना चाहिए, अपितु इनका प्रकाशन भी उचित तरीके से किया जाना चाहिए जिससे जनता की सलाह उपचारात्मक कार्यों के लिए ली जा सके। यह भविष्य के लिए महत्वपूर्ण सुरक्षा प्रदान करता है।

भारत में रिपोर्टिंग तथ्यात्मक होती है तथा निष्कर्ष निकालना पाठकों पर छोड़ दिया जाता है, ऐसा इसलिए किया जाता है जिससे उद्देश्यों की पूर्ण सुनिश्चित हो सके। महालेखा परीक्षक एवं नियन्त्रक को सिफारिशें देने के लिए कोई भी विधान प्रतिबन्ध नहीं लगाता है, परन्तु परम्परागत रूप से ऐसा किया जाना लोक लेखा समिति (Public Accounts Committee) पर छोड़ दिया जाता है। भारत की समग्र स्थिति जो रिपोर्टिंग के मानकों से सम्बन्धित है महालेखा परीक्षक व नियन्त्रक द्वारा निर्गमित निर्देशों में सम्मिलित होता है। पेशेगत निर्णय एवं अनुभव अन्तिम रूप से यह निर्धारित करता है कि अंकेक्षण रिपोर्ट में क्या शामिल किया जाए। अंकेक्षण का पूर्ण पेशेवर होना तथा अंकेक्षण रिपोर्ट को तैयार करने में पूर्ण कुशलता वांछित है। अंकेक्षण रिपोर्ट ऐसी होनी चाहिए जो कुशलतम रूप से तैयार की गयी हो तथा पाठक उसका अध्ययन करने के लिए बाध्य हों।

9.2 स्थानीय निकायों का अंकेक्षण (Audit of Local Bodies)

9.2.1 पृष्ठभूमि (Background) : एक नगरपालिका को किसी शहरी क्षेत्र में स्वायत्त की एक इकाई के रूप में परिभाषित किया जा सकता है। मद 'स्थानीय स्वायत्त प्रशासन' को साधारणतः एक स्थान—एक गाँव, एक कस्बा, एक नगर या राज्य की अपेक्षा छोटा कोई अन्य क्षेत्र—के प्रशासक को स्थानीय निवासियों के प्रतिनिधित्व से बनी संस्था द्वारा शासन के रूप में समझा जाता है जिसको बड़ी मात्रा में स्वायत्तता मिली होती है, जो अपने आगम का कम से कम एक भाग स्थानीय करों से वसूल करती है तथा अपनी आय को सेवाओं पर व्यय करती है जिनको स्थानीय सेवाएं माना जाता है, अतः ये सेवाएं राजकीय तथा केन्द्रीय सेवाओं से भिन्न होती हैं। निम्न अनुच्छेदों में विवेचन आर. चन्द्रशेखरन द्वारा लिखे "नगरपालिका प्रशासन के अंकेक्षण" लेख पर आधारित है।

भारत की आजादी के वर्ष 1947 से ही अधिकांश शहरी तथा अर्द्ध-नगरीय क्षेत्रों को एक प्रकार की या अन्य प्रकार की नगरपालिकाओं में निर्मित किया गया था, उनमें कुछ वृहत् निगम थे मुम्बई, चेन्नई तथा कोलकाता में, जिनका अपना एक विशेष प्रकार का संवैधानिक ढाँचा था, अपेक्षाकृत अधिक वित्तीय संसाधन थे तथा अन्य नगरपालिकाओं की अपेक्षा कहीं कम राजकीय नियंत्रण था। जो सेवाएँ स्थानीय निकाय प्रदान करते थे वे शिक्षा, जनस्वास्थ्य, स्वच्छता, चिकित्सा, सुविधा, सड़क तथा कुछ सार्वजनिक निर्माणों तक सीमित थे। यह इस कारण था कि इन निकायों को अकुशल समझा जाता था तथा उनमें पर्याप्त वित्तीय संसाधनों की कमी थी। ये संस्थाएँ अपने आगम को अनेक साधनों से जुटाती थीं—सम्पत्ति पर कर, व्यापार पर कर, व्यक्तियों पर कर, फीस, लाइसेंस, गैर-कर संसाधन जैसे भूमि, घरों का किराया, वाणिज्यिक उद्यमों की आय, सरकारी अनुदान, आदि।

भारत में नगरपालिका प्रशासन शहरी स्थानीय अधिसत्ताओं के पाँच विभिन्न प्रकारों का समावेश करता है यथा नगर निगम, महानगर परिषदें, अधिसूचित क्षेत्र समितियाँ, कस्बा क्षेत्रीय तथा छावनी समितियाँ। निगमों की कर शक्तियाँ कुछ ही मदों तक सीमित हैं तथा सामान्यतः अनिवार्य प्रकृति में स्वैच्छिक हैं तथा उनको लगाने के लिए एक प्रविधि की अपेक्षा होती है जो राज्य सरकार के अन्तिम अनुमोदन की आवश्यकता अनुभव करती है। नगरपालिका सत्ताओं को (a) अनुरक्षण, तथा (b) विकास गतिविधियों का समावेश करने वाले विशिष्ट स्थानीय कार्य सौंपे जाते हैं।

नगर पालिकाओं तथा निगमों द्वारा किये जाने वाले व्ययों को व्यापक तौर पर निम्न शीर्षकों के अन्तर्गत रखा जा सकता है :

(a) सामान्य प्रशासन तथा राजस्व वसूली; (b) जन स्वास्थ्य; (c) सार्वजनिक सुरक्षा; (d) शिक्षा; (e) सार्वजनिक कार्य; तथा (f) अन्य जैसे ब्याज भुगतान, आदि।

सम्पत्ति कर तथा चुंगी पालिकाओं की आय के बड़े स्रोत हैं; अन्य नगर पालिका कर हैं वृत्तिकर, गैर-यांत्रिक वाहन कर, विज्ञापन कर, पशुओं एवं नावों पर कर चुंगियाँ, 'शो' करने पर कर, आदि। साथ

ही स्थानीय निकायों को राज्य सरकारों से विभिन्न प्रकार के अनुदान भी मिलते हैं। सामान्यतः राजस्व अनुदान तीन श्रेणियों के होते हैं :

- सामान्य उद्देश्यीय अनुदान : इनका प्रमुख उद्देश्य स्थानीय निकायों की आवश्यकताओं तथा संसाधनों के बीच अन्तराल को व्यापक तौर पर भरने का रहता है।
- विशिष्ट उद्देश्यीय अनुदान : ये अनुदान विभिन्न कार्यों की निष्पत्ति या विभिन्न सेवाओं की व्यवस्था से जुड़े रहते हैं।
- वैधानिक तथा क्षतिपूरक अनुदान : विभिन्न विधानों के अन्तर्गत ये अनुदान स्थानीय प्रशासन से राज्य सरकार द्वारा किसी कर को लेने पर किसी राजस्व की हानि के कारण क्षतिपूर्ति के तौर पर स्थानीय निकायों को दिये जाते हैं।

9.2.2 वित्तीय प्रशासन (Financial Administration) : अंकेक्षण करने से पूर्व अंकेक्षक के लिए यह आवश्यक होगा कि स्थानीय निकायों के वित्तीय प्रशासन को समझे। कुछ पहलू इस प्रकार हैं:

बजटीय प्रविधि : यह वित्तीय जवाबदेही तथा व्ययों के नियंत्रण के जुड़वाँ विचारों को लेकर चलती है। मुख्य उद्देश्य यह सुनिश्चित करना है कि प्रशासनिक विभाग द्वारा कोष जुटाये जा रहे हैं तथा धन खर्चा जा रहा है नियम विधान के अनुसार तथा विधान मण्डल अथवा परिषद द्वारा अधिकृत एवं स्वीकृति की सीमाओं के भीतर। बजट की रचना करारोपण के स्तर तथा दरों एवं व्ययों पर अधिकतम सीमाओं के निर्धारण हेतु सामान्यतः एक अवसर होता है।

नगरपालिका बजट प्रारूप तथा खातों के शीर्षक प्रत्येक राज्य में अलग-अलग होते हैं। निगमों तथा नगर पालिकाओं के बीच काफी परिवर्तन होते हैं। नगर पालिका बजटों का एक महत्वपूर्ण लक्षण है कि आगम तथा पूँजी मदों के बीच कोई निश्चित अलगाव नहीं होता, सामान्यतः एक ही शीर्षक होता है जिसे असाधारण मदों के रूप में जाना जाता है जो अधिकांश पूँजीगत लेनदेनों का समावेश करता है। लेकिन अनेक विशेष कोष होते हैं (जैसे सड़क) या कुछ मामलों में विशिष्ट नगर पालिका कार्यों के लिए अलग-अलग बजट बनते हैं (जैसे शिक्षा) अथवा उद्यम गतिविधियाँ (जैसे जल आपूर्ति तथा स्वच्छता, यातायात, बिजली, आदि।

व्यय नियंत्रण : राज्य तथा केन्द्र सरकार के स्तर पर वित्तीय नियंत्रण पाने की प्रणाली इस तथ्य से देखी जाती है कि विधायिका तथा प्रशासकीय शक्तियों के बीच स्पष्ट अन्तर होता है। विधायिका तथा प्रशासकीय शक्तियों का नगर परिषद में जुड़ाव उसके प्रशासन को काम करने में कठिनाई पैदा कर देता है क्योंकि यह उसकी जाँच-पड़ताल संस्था भी है। साथ ही नगरपालिका प्रशासन में प्रशासकीय शक्तियों तथा कार्यों का पृथक्कीकरण नगर परिषद अथवा उसकी प्रशासकीय समिति के प्रति एक उत्तरदायी निष्पक्ष वित्त अधिकारी की विद्यमानता को सहन नहीं कर पाता। यह राज्य सरकार द्वारा बाह्य अंकेक्षण की प्रणाली को नगरपालिका व्ययों के नियंत्रण के एकमात्र तंत्र के रूप में बनाकर रख देता है।

लेखांकन तंत्र : नगरपालिका लेखांकन तथा बजट प्रारूप की आलोचना की जाती रही है क्योंकि यह न तो सरल है और न ही व्यापक। कभी यह अपर्याप्त सूचनाएँ प्रदान करती है तथा कभी कभी सूचनाओं को छिपा जाती है। यह दोनों ही परिस्थितियाँ प्रबन्ध सूचना के उचित तंत्र के प्रति घातक सिद्ध होती हैं।

9.2.3 स्थानीय निकायों का अंकेक्षण (Audit of Local Bodies) : नगरपालिका व्ययों का बाहरी नियंत्रण उसके खातों के परीक्षण के लिए अंकेक्षकों की नियुक्ति के माध्यम से राज्य सरकारों द्वारा लागू किया जाता है। दिल्ली, मुम्बई तथा कुछ अन्य महानगरों के नगर निगमों के नियमित बाह्य अंकेक्षण हेतु अपने निजी अंकेक्षण नियुक्त करने के अधिकार हैं।

अंकेक्षण के महत्वपूर्ण उद्देश्य हैं :

- वित्तीय विवरणों की विषय सामग्री तथा प्रस्तुति के औचित्य की रिपोर्ट देना;
- वित्तीय नियंत्रण की शक्तियों तथा क्षीणताओं पर रिपोर्ट देना;
- वैधानिक तथा/या प्रशासनिक अनिवार्यताओं के पालन के सम्बन्ध में रिपोर्ट देना; तथा
- 'क्या खर्च की गई रकम का भली प्रकार मूल्य प्राप्त हो रहा है' इस पर रिपोर्ट देना; तथा
- कपट, त्रुटि तथा संसाधनों पर दुरुपयोग को पकड़ना तथा रोकना।

अंकेक्षण स्थानीय प्रशासनों पर वित्तीय नियंत्रण की एक अन्य विधि है। यह व्यवस्था 'शक्ति बाह्य' की सुविधा से जुड़ी है। एक स्थानीय निकाय का कोई कार्य यदि वैधानिक, अधिकारों से परे है तो अंकेक्षण द्वारा 'सरचार्ज' को जन्म दे सकता है। यह प्रविधि साम्राज्यवादी दिनों की याद दिलाती है तथा इंग्लैंड में भी इसका कम से कम सहारा लिया जा रहा है। इसका शायद यही कारण है कि स्थानीय प्रशासन के अधिकारियों की दक्षता दिनों-दिन बढ़ रही है।

बाह्य अंकेक्षण के साथ-साथ विद्वान लेखक का यह भी मत है कि सभी नगरपालिका संस्थाओं में आन्तरिक अंकेक्षण की व्यवस्था भी होनी चाहिए। आन्तरिक अंकेक्षण संस्था के अपने स्टाफ द्वारा किया जाना चाहिए। यह एक सुव्यवस्थित कार्यक्रम के अनुसार सतत आधार पर किया जाना चाहिए। बाहरी अंकेक्षक को आन्तरिक अंकेक्षक के कार्य पर भरोसा करने में समर्थ होना चाहिए आन्तरिक वित्तीय नियंत्रण को पूर्ण व्यवस्था के एक भाग बतौर। जहां कोई आन्तरिक अंकेक्षण नहीं है जैसाकि छोटी या जरूरत से कम स्टाफ वाली नगरपालिकाओं के मामले में हो सकता है, वहाँ बाहरी अंकेक्षक को खुद ही व्यापक जाँच करनी होती है। जैसाकि ऊपर सरकारी अंकेक्षण में बताया गया है इस पर बहुत अधिक ध्यान दिया जा रहा है जिसे आज 'मुद्रा के लिए मूल्य' (Value of money) अंकेक्षक का नाम दिया जा रहा है। इस प्रकार का अंकेक्षक इस आकलन पर ध्यान केंद्रित करता है कि क्या नागरिक संस्थाएं अपने दायित्वों को कार्यक्षमता, मितव्ययिता तथा प्रभावोत्पादकता के साथ निभा रही हैं (कभी-कभी 'तीन Es' Efficiency Economy & Effectiveness कहा जाता है)।

9.2.4 Audit Programme for local bodies

- The Local Fund Audit Wing of the State Govt. is generally in charge of the audit of municipal accounts. Sometimes bigger municipal corporations e.g. Delhi, Mumbai etc have power to appoint their own auditors for regular external audit. So the auditor should ensure his appointment.
- The auditor while auditing the local bodies should report on the fairness of the contents and presentation of financial statements, the strengths and weaknesses of system of financial control, the adherence to legal and/or administrative requirements; upon whether value is being fully received on money spent. His objective should be to detect errors and fraud and misuse of resources.
- The auditor should ensure that the expenditure incurred conforms to the relevant provisions of the law and is in accordance with the financial rules and regulations framed by the competent authority.
- He should ensure that all types of sanctions, either special or general, accorded by the competent authority.

5. He should ensure that there is a provision of funds and the expenditure is incurred from the provision and the same has been authorized by the competent authority.
6. The auditor should check that the different schemes, programmes and projects, where large financial expenditure has been incurred, are running economically and getting the expected results.

9.3 गैर-सरकारी संगठनों का अंकेक्षण (Audit of Non-Government Organizations)

9.3.1 पृष्ठभूमि (Background) : गैर-सरकारी संगठनों (NGOs) को ऐसे गैर-लाभकारी संगठनों के रूप में परिभाषित किया जा सकता है जो सदस्यों, दानदाताओं या चंदों से धन जुटाते हैं शिक्षा प्रदान करने, चिकित्सा सुविधाएँ सुलभ कराने, गरीबों को आर्थिक सहायता प्रदान करने, आपदाओं तथा आपातकालीन स्थितियों से निपटने जैसे अपने सामाजिक उद्देश्यों को पाने के लिए समय, शक्ति तथा चातुर्यों के दान प्राप्त करने के साथ साथ। अतः गैर-सरकारी संगठनों की यह परिभाषा धार्मिक संगठनों, स्वैच्छिक स्वास्थ्य एवं कल्याण संस्थानों, पुण्यार्थ संगठनों, अस्पतालों, वृद्धावस्था गृहों, शोध संस्थानों, आदि का भी समावेश करेगी। गैर-सरकारी संगठनों द्वारा प्रदत्त सेवाओं का क्षेत्र काफी व्यापक है तथा इस तरह से एक छोटी-सी परिभाषा में नहीं समा सकता है। भारत में काम कर रहे कुछ गैर-सरकारी संगठनों के उदाहरणों में शामिल हैं CRY (Child Relief and You), NORAD, UNICEF, गोधूलि, विद्या, Concern India Foundation, आदि।

गैर-सरकारी संगठन सामान्यतः समिति पंजीकरण अधिनियम, 1860 के अन्तर्गत समिति के रूप में या भारतीय प्रत्यास अधिनियम, 1882 के अन्तर्गत एक प्रत्यास के रूप में या भारत के किसी भाग में इन अधिनियमों के समतुल्य किसी अन्य कानून के अन्तर्गत समामेलित होते हैं। गैर-सरकारी संगठनों को कम्पनी अधिनियम, 1956 की धारा 25 के अन्तर्गत एक कम्पनी के रूप में भी समामेलित किया जा सकता है। उपर्युक्त में से कोई भी अधिनियम गैर-सरकारी संगठन के लिए उनके अन्तर्गत पंजीकरण को अनिवार्य नहीं ठहराता, लेकिन यदि एक गैर-सरकारी संगठन को एक प्रत्यास के रूप में बनाया जाता है तथा प्रत्यास ₹ 100 से अधिक की अचल सम्पत्ति से सम्बन्ध रखता है तो पंजीकरण अधिनियम, 1908 की धारा 17(1) तथा सम्पत्ति हस्तान्तरण अधिनियम, 1882 की धारा 123 के प्रावधानों की तामील की जानी चाहिए तथा प्रत्यास का पंजीकरण अनिवार्य हो जाता है। कुछ राज्यों में जैसे महाराष्ट्र तथा गुजरात राज्यों में, जहाँ सार्वजनिक प्रत्यास अधिनियम पास हो चुके हैं जैसे मुम्बई सार्वजनिक प्रत्यास अधिनियम, 1950। वहाँ सभी पुण्यार्थ प्रत्यासों को इन विशिष्ट प्रत्यास अधिनियमों के अन्तर्गत पंजीकृत होना होता है। आयकर अधिनियम, 1961 तथा विदेशी अंशदान (नियमन) अधिनियम, 1976 के अन्तर्गत पंजीकरण भी अनेक मामले में लागू हो जाता है।

कम्पनी अधिनियम, 1956 के अन्तर्गत पंजीकृत गैर-सरकारी संगठनों को उक्त अधिनियम की धारा 209(3)(b) के प्रावधानों द्वारा अपेक्षित उपार्जन पर अपनी लेखा पुस्तकों को रखना चाहिए। यदि खातों को उपार्जन आधार पर नहीं रखा जाता तो यह कम्पनी अधिनियम, 1956 के प्रावधानों का उल्लंघन माना जायेगा। ऐसे गैर-सरकारी संगठन जो कम्पनी अधिनियम, 1956 में पंजीकृत नहीं हैं उनका उपार्जन आधार पर या रोकड़ी आधार पर खाते रखने दिये जाते हैं।

9.3.2 कोषों के स्रोत तथा उपयोग (Sources and Applications of Funds) : कोषों के मुख्य स्रोतों में शामिल है अनुदान, तथा दान, जुटाने वाले कार्यक्रम, विज्ञापन, सदस्यों से शुल्क, प्रौद्योगिकी सहायता शुल्क/प्रदत्त सेवाओं के लिए शुल्क, चंदे, उपहार, उत्पादों अथवा प्रकाशनों का विक्रय, आदि।

प्रवर्तक के अंशदान के रूप में प्राप्त दान तथा अनुदान पूँजीगत प्राप्तियों की प्रकृति के होते हैं तथा उनको गैर-सरकारी संगठन के चिट्ठे में दायित्व के रूप में दिखाया जाता है। ये या तो पूँजी के प्रति

अंशदान हो सकते हैं या एक निरन्तर चलते कोष के प्रति अंशदान। एक गैर-सरकारी संगठन की पूँजी के प्रति योगदान 'Corpus Contribution' माना जाता है। दानदाताओं से सामान्यतः अपेक्षा की जाती है कि यह बतायें कि क्या उनके द्वारा दिये जा रहे दान/अनुदान गैर-सरकारी संगठन की पूँजी के भाग बनेंगे। ऐसे अंशदान सामान्यतः गैर-सरकारी संगठन द्वारा अपेक्षित कुल कोषों के संदर्भ में दिये जाते हैं। आयकर अधिनियम, 1961 की धारा 11(1)(d) भी बताती है कि इस विशिष्ट निर्देश के साथ किये गये स्वैच्छिक अंशदानों के रूप में आय कि वे प्रन्यास अथवा संस्थान की पूँजी के भाग बनेंगे, कुल आय की गणना में शामिल नहीं की जायेगी। एक निरन्तर चलते कोष अर्थात् रिवाँल्विंग फन्ड के प्रति अंशदान या अनुदान का उद्देश्य होता है उनके प्रकल्पों के लिए अन्य गैर-सरकारी संगठनों या लाभगृहीताओं को कोष से अस्थायी ऋण देर राशि को घुमाते रहना तथा फिर ऋण को वसूल करना ताकि पुनः अस्थायी ऋण आगे भी दिये जाते रहें, लेकिन ऐसे रिवाँल्विंग फंड से अस्थायी ऋणों पर लाभगृहीताओं से कमाया कोई ब्याज या तो कोष में जोड़ दिया जाता है या आय-व्यय खाते में क्रेडिट कर दिया जाता है जो अंशदान करने वाली अधिसत्ता (रिवाँल्विंग कोष के लिए) द्वारा स्थापित प्रतिबाधाओं या इस सम्बद्ध गैर-सरकारी संगठन द्वारा बनायी नियमावली तथा विधान द्वारा लगाई शर्तों पर निर्भर करता है।

विशिष्ट स्थायी सम्पत्तियों को प्राप्त करने के लिए प्राप्त दान तथा अनुदान ऐसे अनुदान हैं जिनकी प्राथमिक शर्त है कि उनको स्वीकार कर रहा एक गैर-सरकारी संगठन ऐसी सम्पत्तियों को खरीदे, बनाये या अन्यथा प्राप्त करे जिसके लिए अनुदान दिया जाता है।

अनेक बार गैर-सरकारी संगठन वस्तुओं के रूप में चंदा प्राप्त करते हैं, इन अंशदानों में शामिल हैं सम्पत्तियाँ जैसे भूमि, भवन, गाड़ियाँ, कार्यालय उपकरण, आदि तथा कार्यक्रमों/प्रकल्पों से जुड़ी वस्तुएं जैसे भोजन, पुस्तकें, भवन सामग्रियाँ, कपड़े, बिस्तर तथा प्रशिक्षण उद्देश्यों के लिए कच्चा माल जैसे ऊन, कपड़े संगीत वाद्ययंत्र, आदि।

एक गैर-सरकारी संगठन के लिए कोषों के उपयोग के क्षेत्र में शामिल है कार्यालय व्यय, कार्यालय तथा प्रशासनिक व्यय, अनुरक्षण व्यय, कार्यक्रम/प्रकल्प व्यय, दान, पुण्यार्थदान तथा दिये गये चंदा, आदि।

9.3.3 अंकेक्षण के सम्बन्ध में प्रावधान (Provisions relating to Audit) : एक गैर-सरकारी संगठन के अंकेक्षक जो समिति पंजीकरण अधिनियम, 1860 के अन्तर्गत पंजीकृत हैं (या भारत के किसी भाग में प्रचलित इस अधिनियम के समतुल्य किसी अन्य कानून के अन्तर्गत) या भारतीय प्रन्यास अधिनियम, 1882 में पंजीकृत है, सामान्यतः समिति या प्रन्यास के प्रबन्ध द्वारा नियुक्त किये जाते हैं। कम्पनी अधिनियम, 1956 की धारा 25 के अन्तर्गत पंजीकृत गैर-सरकारी संगठन के अंकेक्षकों को कम्पनी के सदस्यों द्वारा नियुक्त किया जाता है। कुछ विधान जैसे कम्पनी अधिनियम, 1956 विदेशी अंशदान (नियमन) अधिनियम, 1976, आयकर अधिनियम, 1961 अपेक्षा करते हैं कि गैर सरकारी संगठन के खातों का अंकेक्षण किया जाये तथा निर्धारित सत्ताओं के पास रिपोर्ट प्रेषित की जाये तथा ऐसा करने में की गई भूल कुछ विमुक्तियों तथा लाभों को समाप्त करा सकती है। NGO/PDA के मामले में विभिन्न विधानों में विभिन्न अंकेक्षण रिपोर्टों को निर्दिष्ट किया गया है। विदेशी अंशदान (नियमन) अधिनियम, 1976 ने फॉर्मेट की व्यवस्था की है तथा अपेक्षा की है कि उसको वित्त वर्ष की समाप्ति से 60 दिन के भीतर अर्थात् प्रत्येक वर्ष 30 मई तक गृह मंत्रालय को भेजे।

अंकेक्षण का नियोजन करते समय अंकेक्षक को निम्न बातों पर ध्यान केन्द्रित करना चाहिए :

- गैर-सरकारी संगठन के काम, उसके उद्देश्य तथा दृष्टिकोण, गतिविधियों के क्षेत्र तथा परिवेश की जानकारी जिसमें वह काम करता है।

- (ii) विशेषतः अद्यतन संशोधनों, सर्कुलर्स, न्यायिक निर्णयों के सन्दर्भ में विभिन्न सम्बद्ध विधानों का अद्यतन ज्ञान जैसे विदेशी अंशदान (नियमन) अधिनियम, 1976, समिति पंजीकरण अधिनियम, 1860 आयकर अधिनियम, 1961 आदि तथा इन विधानों से जुड़ी नियमावली।
- (iii) संगठन का वैधानिक स्वरूप तथा उसके पार्षद सीमापत्र, पार्षद अन्तर्नियमों, नियमावली तथा विधानों की समीक्षा।
- (iv) गैर-सरकारी संगठन के संगठनात्मक चार्ट की समीक्षा, फिर वित्तीय प्रशासनिक मैनुअल्स, प्रकल्प तथा कार्यक्रम गाईडलाइन्स, वित्त प्रबन्धन संस्थाओं की अनिवार्यताएं तथा फॉर्मेट्स, बजटरी पॉलिसियाँ, यदि कोई हों, की समीक्षा।
- (v) बोर्ड की कार्यवाही पुस्तिका/प्रबन्धकारिणी समिति/प्रशासन मण्डल/प्रबन्धकर्ता तथा समितियों की कार्यवाही पुस्तिकाओं की समीक्षा ताकि वित्तीय अभिलेखों पर निर्णयों के प्रभाव को जाना जा सके।
- (vi) लेखांकन तंत्र, प्रविधियों, आन्तरिक नियंत्रणों तथा गैर सरकारी संगठन में विद्यमान आन्तरिक जाँच व्यवस्था का अध्ययन तथा उनके उपयोग का सत्यापन।
- (vii) अंकक्षण उद्देश्यों के लिए भौतिकता स्तरों की स्थापना।
- (viii) प्रतिवेदनों तथा अन्य सम्प्रेषणों की प्रकृति तथा कालबद्धता।
- (ix) विशेषज्ञों तथा उनके प्रतिवेदन की सन्निहितता।
- (x) विगत वर्ष के अंकक्षण प्रतिवेदन की समीक्षा।

अंकक्षण कार्यक्रम एक क्रमबद्ध तरीके से सभी सम्पत्तियों, दायित्वों, आय तथा व्ययों को सन्निहित करे यह सुनिश्चित करने के लिए कि कोई सारवान मद छूटी तो नहीं है।

- (i) **पूँजी कोष (Corpus Fund)** : पूँजी के प्रति प्राप्त अंशदान/अनुदान को दानकर्ताओं के पत्रों के हवाले से प्रमाणित किया जा सकता है। ब्याज आय को विनियोग रजिस्टर तथा हस्तगत भौतिक निवेशों से चैक किया जाये।
- (ii) **संचय (Reserves)** : दानकर्ताओं के पत्रों तथा गैर-सरकारी संगठनों के बोर्ड प्रस्तावों के साथ प्रकल्पों/कार्यक्रमों से अन्तरणों का प्रमाणन करें। साथ ही बेची गयी सम्पत्ति के सकल मूल्य के पूँजी संचय से सामान्य संचय को अन्तरण तथा वर्ष के दौरान समायोजनाओं को चैक करें।
- (iii) **चिह्नित कोष (Ear marked Funds)** : दानदाता संस्थानों की अपेक्षाओं, गैर-सरकारी संगठन के बोर्ड प्रस्ताव, चिह्नित कोषों की योजनाओं की नियमावली तथा विधानों को चैक करें।
- (iv) **प्रोजेक्ट/एजेन्सी शेष (Project/Agency Balances)** : प्रत्येक प्रकार के शेष के लिए भुगतानों तथा व्ययों का प्रमाणन, दानकर्ताओं के साथ समझौतों के अनुसार।
- (v) **ऋण (Loans)** : ऋण समझौतों, जारी रसीदों के प्रतिपणों के साथ ऋणों का प्रमाणन करें।
- (vi) **स्थायी सम्पत्तियाँ (Fixed Assets)** : सम्पत्तियों पर ह्रास तथा उसके लिए अधिकरणों सहित सम्पत्तियों की सभी प्राप्तियों/विक्रय या निपटान का प्रमाणन करें। साथ ही, अनुदान के लिए दानकर्ता के पत्रों/समझौतों को चैक करें तथा अचल सम्पत्ति की दशा में अधिकार आदि को चैक करें।
- (vii) **विनियोग (Investments)** : निवेश रजिस्टर तथा भौतिक तौर पर निवेशों को चैक करें यह सुनिश्चित करने के लिए कि निवेश गैर-सरकारी संगठन के नाम में ही हैं। उपयुक्त

अधिसत्ता द्वारा अनुमोदन हेतु अतिरिक्त निवेशों तथा विनिवेशों को सत्यापन करें तथा मूलधन तथा ब्याज के लिए बैंक खाते से संदर्भ लें।

- (viii) **हस्तगत रोकड़ (Cash in hand)** : भौतिक तौर पर हस्तगत रोकड़ तथा खुदरा रोकड़ के अग्रदाय शेषों को वर्ष के अन्त में सत्यापित करें तथा देखें कि क्या यह लेखा पुस्तकों से मेल खाती है।
- (ix) **बैंक शेष (Bank Balance)** : बैंक समाधान विवरणों को चैक करें तथा पुरानी अदत्त तथा असमायोजित राशियों के लिए प्रबन्ध से प्रमाण-पत्र प्राप्त करें।
- (x) **हस्तगत स्टॉक (Stock in Hand)** : हस्तगत स्टॉक का सत्यापन करें तथा उसकी मात्राओं तथा मूल्यांकन के लिए विवरण मालूम करें।
- (xi) **कार्यक्रम तथा प्रकल्प व्यय (Programme and Project Expenses)** : कार्यक्रम या प्रकल्प विशेष के समर्थन में दानकर्ता/अंशदाताओं के समझौतों का सत्यापन करें ताकि कार्यक्रम/प्रकल्प को अंजाम देने हेतु शर्तों को जाना जा सके तथा तदानुसार अनुबन्धों का समावेश करने वाले कार्यक्रमों/प्रकल्पों की दशा में सुनिश्चित करे कि आयकर काटा जाता है, जमा कराया जाता है तथा रिटर्न्स फाइलें की जाती हैं तथा अनुबन्ध की शर्तों का सत्यापन करें।
- (xii) **कार्यालय व्यय (Establishment Expenses)** : सत्यापित करें कि भविष्य निधि, जीवन बीमा प्रीमियम, कर्मचारी राज्य बीमा तथा उनके प्रशासनिक व्ययों को काटा जाता है, नियत समय में अंशदान दिया जाता है तथा जमा कराया जाता है। साथ ही चैक करें कि अन्य कार्यालय तथा प्रशासनिक व्ययों को जैसे डाक, स्टेशनरी, यात्रा, व्यय, आदि।

गैर-सरकारी संगठन की आय की प्राप्तियों को निम्न आधार पर चैक किया जा सकता है :

- (i) **प्रकल्पों तथा कार्यक्रमों के लिए अंशदान तथा अनुदान (Contributions and Grants for projects and programmes)** : दानकर्ताओं के साथ समझौतों तथा अनुदान प्रपत्रों को चैक करें ताकि सुनिश्चित हो सके कि प्राप्त कोषों को विधिवत् लेखाबद्ध किया गया है। चैक करें कि सभी विदेशी अंशदान प्राप्तियों को विदेशी अंशदान बैंक खाते में जमा किया जाता है जैसाकि विदेशी अंशदान (नियमन) अधिनियम, 1976 में अधिसूचित किया जाता है।
- (ii) **कोष जुटाने वाले कार्यक्रमों से प्राप्तियाँ (Receipts from raising programmes)** : आन्तरिक नियंत्रण तंत्र को व्यापक तौर पर सत्यापित करें तथा देखें कि कोषों को उगाहने के लिए कौन-कौन व्यक्ति उत्तरदायी हैं तथा प्राप्ति के तरीके को देखें। आश्वस्त हों कि उगाहियों को गिना जाता है तथा रोज बैंक में जमा कराया जाता है।
- (iii) **सदस्यता शुल्क (Membership Fees)** : प्राप्त फीस को सदस्यता रजिस्टर में चैक करें। आश्वस्त हों कि प्रवेश तथा वार्षिक फीस तथा आजीवन सदस्यता फीस के बीच उचित वर्गीकरण किया जाता है। प्राप्त फीस को वर्ष के दौरान प्राप्त होने वाली फीस के साथ मिलाकर देखें।
- (iv) **चंदे (Subscriptions)** : चंदा रजिस्टर तथा जारी रसीदों से चैक करें। प्राप्त चंदे को तत्सम्बन्धी मैगजीनों/सर्कुलर्स, पत्रिकाओं के मुद्रण तथा प्रेषण से मिलाकर देखें। रसीदों को चंदा दर तालिका के साथ चैक करें।
- (v) **ब्याज तथा लाभांश (Interest and Dividends)** : प्राप्त ब्याज तथा लाभांश तथा प्राप्त ब्याज एवं लाभांश को वर्ष के दौरान धारित निवेशों के साथ चैक करें।

9.4 विविध अंकेक्षण (Miscellaneous Audit)

9.4.1 एकल व्यापारी का अंकेक्षण (Audit of a Sole Trader) : एक एकल व्यापारी अपने खातों का अंकेक्षण कराने के लिए किसी वैधानिक बंधन में नहीं होता, लेकिन ऐसे अनेक व्यक्ति नियामक अपेक्षाओं के कारण अपने वित्तीय विवरणों का अंकेक्षण कराते हैं जैसे स्टॉक ब्रोकर्स या ऋणों की स्वीकृति हेतु बैंक के विशिष्ट आदेशों पर ऐसा कराते हैं, आदि। इस प्रकार वह अंकेक्षण के क्षेत्र तथा ऐसी परिस्थितियों का निर्धारण कर सकता है जिसके अन्तर्गत उसको अंजाम दिया जायेगा। उदाहरण के लिए, वह चाह सकता है कि केवल एक आंशिक अंकेक्षण कराया जाये, कि खातों का एक निश्चित भाग बैंक नहीं किया जायेगा अथवा अंकेक्षक खातों का अंतिम विवरण भी तैयार करेगा, वह निर्धारित भी कर सकता है कि क्या अंकेक्षण निरन्तर किया जायेगा या वर्ष के अन्त में किया जायेगा।

इन विचारों से यह वांछनीय है कि ऐसे मामले में अंकेक्षक की नियुक्ति का अनुबंध लिखित में होना चाहिये; साथ ही यह काम के क्षेत्र को स्पष्टतः परिभाषित करे जिसकी अंकेक्षक से करने की आशा की जाती है। इससे गलतफहमी को दूर करने में सहायता मिलेगी। यदि अंकेक्षक की नियुक्ति लिखी नहीं होती तो अंकेक्षक को अपने कार्यों के क्षेत्र की व्याख्या करते हुए अपने नियोक्ता को पत्र लिखना चाहिये। ऐसा करने में उसको परिसीमाओं का उल्लेख करना चाहिये, यदि कोई हों तो, जो नियोक्ता की सम्पुष्टि प्राप्त करने के लिए उसके काम पर थोपी जा सके।

एकल व्यापारी की दशा में अंकेक्षण के निम्न अनुच्छेदों में व्यक्त लाभ ठीक वैसे ही रहते हैं जैसे साझेदारी की दशा में।

9.4.2 फर्म का अंकेक्षण (Audit of a firm) : किसी फर्म के अंकेक्षक की नियुक्ति बहुधा साझेदारों द्वारा की जाती है या उनके द्वारा लिये गये निर्णय के आधार पर अथवा साझेदारी ठहराव में किसी शर्त के अनुशीलन हेतु। उसका पारिश्रमिक भी साझेदारों द्वारा तय किया जाता है। यह महत्वपूर्ण होता है कि नियुक्ति का पत्र स्पष्टतः उल्लेख करे अंकेक्षण की प्रकृति तथा क्षेत्र का जिसको अंजाम दिया जाना है तथा सीमाओं के विवरण, यदि कोई हों, जिसके अन्तर्गत उसको काम करना होगा।

भारतीय साझेदारी अधिनियम, 1932 एक साझेदारी फर्म के लिए अंकेक्षण को निर्धारित नहीं करता। यही नहीं, लाभों तथा हानियों, ब्याज तथा साझेदारों को पारिश्रमिक, पूँजी के प्रति उनके अंशदान आदि के सम्बन्ध में साझेदारों के खातों में दिये गये समायोजन के सत्यापन हेतु यह आवश्यक हो जाता है कि अंकेक्षक को इस सम्बन्ध में अधिनियम के अन्तर्गत प्रावधानों की जानकारी हो—विशेष तौर से साझेदारों के कर्तव्य तथा अधिकार एवं लाभ में उनके अधिकार तथा विभिन्न स्थितियों एवं परिस्थितियों में पूँजी। अंकेक्षक, विशिष्ट तौर पर सुनिश्चित कर सकता है संस्थान द्वारा निर्धारित लेखांकन—मानदण्डों का उपयोग। यदि किसी विधान की अपेक्षाओं के अन्तर्गत एक फर्म से अपेक्षा की जाती है कि अपने खातों का अंकेक्षण कराये तो अंकेक्षण को लेखांकन मानदण्डों की अवमानना की दशा में रिपोर्ट को मर्यादित करना होगा। वैकल्पिक तौर पर, लेखांकन मानदण्डों की अवमानना की अभिव्यक्ति मात्र ही पर्याप्त रहेगी। साथ ही अंकेक्षण प्रारम्भ करने से पूर्व उसकी साझेदारी समझौते का परीक्षण करना चाहिये तथा निम्न विषयों के सम्बन्ध में उनके प्रावधानों को नोट करना चाहिये :

- (1) व्यवसाय का नाम तथा व्यवसाय करने की शैली।
- (2) यदि साझेदारी की अवधि तय की गई है तो इसकी जानकारी।
- (3) प्रत्येक साझेदारी द्वारा लगाई गई पूँजी की रकम तथा यह भी कि ऐसी पूँजी स्थायी होगी या वर्ष प्रतिवर्ष परिवर्तित होती रहेगी।

- (4) वह समय अवधि जबकि साझेदारी फर्म के खाते बन्द किये जायेंगे और वह अनुपात जिसमें साझेदारी के लाभों को साझेदारों के मध्य बांटा जायेगा या हानियों का वहन किया जायेगा। यदि साझेदारों द्वारा हानियां वहन की जायेंगी तो क्या किसी साझेदार को ऐसा करना आवश्यक होगा।
- (5) खातों तथा पुस्तकों को रखने के विषय में प्रावधान तथा वे नीतियाँ जिनको साझेदारी के लाभों की गणना करने हेतु ध्यान में रखा जाना चाहिए। उदाहरणार्थ संचयों का निर्माण, ह्रास के लिए प्रावधान आदि। यह भी देखना होगा कि किसी त्रुटि को ठीक करने के लिए अब तक के खातों को पुनः खोला जा सकता है।
- (6) साझेदारी संस्था की उधार लेने की क्षमता यदि ऐसा गर्भित न हो जैसा गैर-व्यावसायिक साझेदारियों में होता है।
- (7) वह दर जिस पर पूँजी पर ब्याज स्वीकृत किया जाएगा या साझेदारों द्वारा दिए गये ऋण पर ब्याज लगाया जाएगा तथा आहरणों पर साझेदारों से ब्याज लिया जायेगा।
- (8) साझेदार को कोई वेतन देय है अथवा नहीं या लाभों के विरुद्ध कोई आहरण किया जा सकता है अथवा नहीं और यदि किया जा सकता है तो किस सीमा तक।
- (9) व्यवसाय के प्रबन्ध के विषय में साझेदारों के कर्तव्य तथा यह भी कि कौन-कौन से साझेदार या कौन साझेदार प्रबंधक साझेदार होगा।
- (10) फर्म के बैंक के खाते को कौन संचालित करेगा तथा साझेदारी संस्था के कोषों के आधिक्य को किस प्रकार से विनियोजित किया जायेगा।
- (11) साझेदारों के अधिकारों तथा शक्तियों पर कौन-कौन सीमाये या प्रतिबन्ध लगाये गये हैं और उनके पास गर्भित रूप में कौन-कौन से अधिकार हैं और वे किस कार्य के लिए उत्तरदायी ठहराये जा सकते हैं।

साझेदारी अनुबंध की अनुपस्थिति में साझेदारी अधिनियम, 1932 के प्रावधान लागू होंगे जिन्हें अंकेक्षक को अवश्य जानना चाहिए जो निम्नलिखित हैं :

- (i) प्रत्येक साझेदारी को बराबर की पूँजी लगानी होगी।
- (ii) साझेदार लाभ तथा हानियों को बराबर वहन करेंगे।
- (iii) साझेदारों को पूँजी पर कोई ब्याज नहीं दिया जायेगा।
- (iv) यदि किसी साझेदार को पूँजी के लिए ब्याज दिया जाता है तो ऐसा ब्याज केवल लाभों में से ही दिया जा सकेगा।
- (v) साझेदार ऋणों तथा अग्रिमों के लिए जो पूँजी के अतिरिक्त होंगे पर 6 प्रतिशत प्रतिवर्ष ब्याज पाने के अधिकारी होंगे।
- (vi) व्यवसाय के प्रबन्ध में प्रत्येक साझेदार भाग ले सकता है। कोई भी साझेदार व्यवसाय करने के लिये किसी भी पारिश्रमिक को पाने का अधिकारी नहीं होगा।
- (vii) प्रत्येक साझेदार को खातों का परीक्षण करने तथा उनकी प्रतिलिपि प्राप्त करने का अधिकार होगा।
- (viii) व्यवसाय के दौरान या व्यवसाय की सम्पत्ति को सुरक्षित रखने के लिये यदि किसी साझेदार ने कोई भुगतान किया है या दायित्वों को वहन किया है तो उसे इनकी क्षतिपूर्ति प्राप्त करने का अधिकार होगा।

- (ix) साझेदारी की सम्पत्ति को साझेदारों केवल व्यवसाय के उद्देश्य से ही प्रयोग करना होगा।
- (x) यदि एक साझेदार फर्म के किसी लेन-देन से फर्म की सम्पत्ति अथवा व्यावसायिक सम्बन्धों के प्रयोग से अथवा फर्म के नाम के उपयोग से स्वयं के लिए कोई लाभ उठाता है तो उसको ऐसे लाभ का हिसाब देना चाहिये तथा उसे फर्म को चुकाना चाहिये; साथ ही अन्य साझेदारों की सहमति के बिना एक साझेदार द्वारा चलाये जा रहे किसी प्रतिस्पर्द्धी व्यवसाय से लाभ का भी हिसाब दिया जाना चाहिये तथा फर्म को उसे चुकाया जाना चाहिये।
- (xi) किसी स्पष्ट परम्परा या अनुबन्ध की अनुपस्थिति में साझेदारों के पास जो गर्भित अधिकार होंगे उनमें निम्नलिखित सम्मिलित नहीं हैं :
- (a) साझेदारी संस्था से सम्बन्धित किसी वाद विवाद को समझौते के लिए समर्पित करना।
- (b) फर्म के लिए अपने नाम में कोई खाता खोलना।
- (c) साझेदारी के लिए किसी दावे पर समझौता करना या किसी दावे का अंश त्यागना।
- (d) फर्म के लिए किसी मुकदमे को वापस लेना।
- (e) फर्म के विरुद्ध वाद या कार्यवाही में कोई दायित्व स्वीकार करना।
- (f) फर्म की ओर से अचल सम्पत्ति प्राप्त करना।
- (g) फर्म की ओर से किसी साझेदारी में सम्मिलित होना।
- (h) फर्म की किसी अचल सम्पत्ति को हस्तान्तरित करना।
- (xii) साझेदारी संस्था तृतीय पक्षकारों के प्रति उत्तरदायी होगी :
- (a) यदि कोई साझेदार प्रत्यक्ष अधिकारों के अधीन कोई धन प्राप्त करता है और इसका दुरुपयोग करता है।
- (b) यदि साझेदारी संस्था सामान्य व्यवसाय के दौरान धन प्राप्त करती है जिनका साझेदारों द्वारा दुरुपयोग किया जाता है।
- (xiii) किसी भी व्यक्ति को साझेदार तब तक नहीं बनाया जा सकता जब तक कि अन्य साझेदारों की सहमति न हो।
- (xiv) व्यवसाय से सम्बन्धित किसी विषय पर विवाद उत्पन्न होने से साझेदारों के बहुमत द्वारा इसका निर्णय किया जायेगा, परन्तु व्यवसाय की प्रकृति में सभी साझेदारों की सहमति के अभाव में कोई परिवर्तन नहीं किया जा सकता।
- (xv) किसी साझेदार की मृत्यु अथवा अवकाश ग्रहण करने पर अंतिम समापन नहीं किया जाएगा तथा जीवित रहने वाले साझेदारों या उन साझेदारों द्वारा जो अभी भी साझेदारी में हैं व्यवसाय चलाया जाएगा। जाने वाले साझेदार या उसकी सम्पत्ति में निम्नांकित आधार हो सकते हैं।
- (a) लाभों का उतना हिस्सा जो उसकी सम्पत्ति के अंश के लिए हो, या
- (b) सम्पत्तियों के अंश पर 6 प्रतिशत प्रतिवर्ष ब्याज।
- (xvi) साझेदारी संस्था के समापन की दशा में प्रत्येक साझेदार का यह अधिकार होगा कि वह व्यवसाय की ख्याति को सभी साझेदारों के समान हितों के लिए बेचें।
- (xvii) फर्म के समापन पर यदि कोई हानियाँ होती हैं और पूँजी में कमी आती है तो इन्हें—
- (a) सर्वप्रथम लाभों में से पूरा किया जाएगा,
- (b) तत्पश्चात् पूँजी में से पूरा किया जाएगा, तथा

(c) यदि अभी भी हानियाँ शेष हैं तो हानियों का उतना अंश साझेदारों द्वारा व्यक्तिगत रूप से लाया जाएगा जिस अनुपात में वे लाभों का बंटवारा करते हैं।

(xviii) साझेदारी फर्म के समापन पर सम्पत्तियों का प्रयोग निम्नांकित क्रम में किया जायेगा :

- तृतीय पक्षकारों के प्रति साझेदारी संस्थाओं के भुगतान करने में,
- साझेदारों के ऋण तथा अग्रिमों का भुगतान करने में,
- साझेदारों की पूँजी का पुनर्भुगतान करने में, तथा
- यदि कोई शेष बचता है तो साझेदारों में इसे उनके लाभ बांटने के अनुपात में बाँटा जाना चाहिये।

लाभ : व्यापक विचारों से साझेदारी खातों के अंकेक्षण के निम्न लाभों का उल्लेख किया जा सकता है :

- अंकेक्षित खाते साझेदारों के बीच खातों को निपटाने के सुविधाजनक तथा विश्वसनीय साधनों की व्यवस्था करते हैं और इस प्रकार उनके बीच विवादों के होने की सम्भावना न्यूनतम हो जाती है। इस दृष्टि से बहुधा साझेदारों द्वारा व्यवस्था की जाती है तथा स्वीकार किया जाता है तथा उन पर लागू होता है जब तक कि खातों पर उनके हस्ताक्षर होने के बाद एक निर्दिष्ट अवधि के भीतर कोई बहुआयामी गलती सामने नहीं आ पाती।
- किसी साझेदार के अवकाश ग्रहण करने या मृत्यु के पश्चात्, अंकेक्षित खाते जो साझेदारों द्वारा स्वीकार किये जा चुके हों, अवकाश ग्रहण कर रहे साझेदार या मृतक साझेदार के वैध प्रतिनिधि को उसके पूँजी भाग लाभ तथा ख्याति के सम्बन्ध में देय राशियों की गणना हेतु विश्वसनीय साक्ष्य जुटा पाते हैं।
- एक साझेदारी के खाते, जिनका अंकेक्षण किया गया है साझेदारों की कर योग्य आय की गणना हेतु तथा धन कर के सम्बन्ध में उनके दायित्वों के निपटाने हेतु आधार के रूप में आयकर विभाग द्वारा सामान्यतः स्वीकार कर लिये जाते हैं।
- अंकेक्षित खाता विवरणों पर बैंकों द्वारा विश्वास कर लिया जाता है जब वे ऋण देते हैं और साथ ही संस्था की लाभोपार्जन क्षमता तथा वित्तीय स्थिति के साक्ष्य के रूप में व्यवसाय के सम्भावित क्रेताओं द्वारा भी उन पर भरोसा किया जाता है।
- अंकेक्षित खातों के विवरण किसी व्यक्ति को साझेदार के रूप में लेने के लिए समझौता करते समय सहायक सिद्ध होते हैं, विशेष तौर पर जब वे विगत कई शतकों के लिए उपलब्ध हों।
- एक कार्यशील साझेदार अथवा साझेदारों द्वारा उठाये जा रहे किसी भी अनावश्यक लाभ के विरुद्ध अंकेक्षक एक प्रभावी बचाव की भूमिका निभाता है, विशेषतः उन साझेदारों की दशा में जो फर्म के नामांकन से उतने सक्रिय तौर पर सम्बन्धित नहीं होते।

ऐसे विषय जो किसी साझेदारी के खातों के अंकेक्षण में विशेष रूप से विचारणीय होते हैं :

- यह पुष्टि करना कि किसी साझेदार द्वारा हस्ताक्षरित नियुक्ति पत्र, विधिवत अधिकृत साझेदार द्वारा हस्ताक्षरित है, स्पष्टतः बताता है साझेदारों द्वारा अभिकल्पित अंकेक्षण के क्षेत्र तथा प्रकृति को; विशेष तौर पर उन सीमाओं को, यदि कोई हों तो, जिनके भीतर अंकेक्षण को अंजाम दिया जा रहा है।
- साझेदारों द्वारा लिये गये नीति विषयक निर्णयों के रिकॉर्ड करते हेतु यदि कोई कार्यवाही पुस्तिका है तो उसका अध्ययन करें; विशेष तौर से असाधारण तथा पूँजीगत व्ययों, ऋण लेने, सम्पत्तियों के क्रय, किये गये असाधारण अनुबन्धों तथा अन्य ऐसे विषय जो दैनिक जीवन के मामले न हों, के अधिकरण के सम्बन्ध में सूक्ष्मों को देखा जाये।

- (iii) सत्यापित करना कि व्यवसाय जिसमें साझेदारी से संलग्न है साझेदारी समझौते द्वारा अधिकृत हो; या बाद में सहमत हुए उनके किसी विस्तार अथवा संशोधन द्वारा ऐसा करना उचित है।
- (iv) परीक्षण करना कि क्या लेखा पुस्तकें उचित जान पड़ती हैं तथा साझेदारी के व्यवसाय की प्रकृति के सम्बन्ध में पर्याप्त मानी जाती है।
- (v) सामान्य रूप से प्रमाणित करना कि साझेदारी द्वारा की जा रही किसी गतिविधि से किसी साझेदार का हित पक्षपातपूर्ण तौर से पीड़ित तो नहीं हो रहा है जिसके लिए वह साझेदारी संविदा के अन्तर्गत करने हेतु अधिकृत नहीं है या साझेदारी ठहरावों के किसी प्रावधान के उल्लंघन के कारण तो ऐसा नहीं हो रहा है।
- (vi) पुष्टि करना कि साझेदारी द्वारा फर्म का देय कर हेतु प्रावधान खातों में बना लिया गया है साझेदारों के बीच विभाज्य लाभ की राशि निकालने से पहले।
- (vii) सत्यापित करना कि लाभ तथा हानि साझेदारों के बीच उनके द्वारा सहमत लाभ विभाजन अनुपात में बाँटी गई है।

साझेदारी के अंकेक्षण में सन्निहित उपर्युक्त कदमों से यह पता चल सकेगा कि प्रत्येक अन्य वाणिज्यिक संस्थान के अंकेक्षण की तरह यह भी चिट्ठे तथा लाभ-हानि खाते के सत्यापन के इर्द-गिर्द घूमता है ताकि यह आश्वासन मिल सके कि वे कार्य की वित्तीय स्थिति की सही एवं उचित छवि प्रस्तुत करते हैं।

साझेदारी समझौते के परीक्षण का उद्देश्य, जो ऐसे अंकेक्षण का एक महत्वपूर्ण लक्षण होता है कि अंकेक्षण साझेदारों को रिपोर्ट करने में समर्थ हो सकता है यदि किसी साझेदार का हित विपरीत रूप से प्रभावित हुआ है—फर्म द्वारा स्वयं को ऐसी गतिविधि में शामिल कर लेने के कारण जिसके करने के लिए वह अधिकृत नहीं है या साझेदारी ठहराव के किसी प्रावधान का उल्लंघन होने के कारण।

एकल व्यापारी तथा साझेदारी के खातों पर प्रतिवेदन (Reports on accounts of sole traders and partnership): एकल व्यापारी तथा साझेदारी की दशा में अंकेक्षण की रिपोर्ट का कोई वैधानिक स्वरूप नहीं होता। बहुधा एकल व्यापार के अंकेक्षक तथा फर्मों के अंकेक्षक को इसके अतिरिक्त अंकेक्षित खातों पर कुछ अधिक कहने की जरूरत नहीं होती—“अंकेक्षण किया गया तथा सही पाये गये” या “परीक्षण किया गया तथा सही पाया गया” प्रतिवेदन का यह स्वरूप सुझाया नहीं जा सकता, क्योंकि यह अंजाम किये खातों के परीक्षण की मात्रा का कोई संकेत नहीं देता।

भारतीय सनदी लेखाकार संस्थान के सदस्यों के पेशेवर उत्तरदायित्वों पर मार्गदर्शन प्रदान करने के लिए वित्तीय विवरणों के संकलन का समावेश करने वाली नियुक्तियों के सन्दर्भ में सदस्यों के कर्तव्यों पर मार्गदर्शक टिप्पणी (The Guidance Note on Members Duties Regarding Engagements Involving Compilation of Financial Statements), जब वित्तीय विवरणों तथा अन्य वित्तीय सूचनाओं के संकलन हेतु नियुक्ति अंजाम दी जाती है तथा ऐसे एक संकलन के सम्बन्ध में निर्गमित रिपोर्ट का प्रारूप तथा विषय-वस्तु ताकि विवरणों के किसी उपयोगकर्ता द्वारा वित्तीय विवरणों के साथ सदस्य के नाम की सम्बद्धता को गलत न समझ लिया जाये कि उसको उसके द्वारा अंकेक्षित किया जा चुका है।

सदस्य के लिए एक संकलन नियुक्ति (Compilation engagement) का उद्देश्य होता है वित्तीय सूचनाओं के संकलन, वर्गीकरण तथा संक्षिप्तीकरण हेतु अंकेक्षण प्रक्रिया के विपरीत लेखांकन दक्षता का उपयोग करना। यह साधारणतः उस सूचना में अन्तर्निहित अभिव्यक्तियों के परीक्षण हेतु अपेक्षा के बिना एक प्रबन्ध योग्य तथा समझने योग्य स्वरूप के प्रति व्यापक डाटा को कम करने का समावेश करता है।

अपनाई गई प्रविधियों को ऐसे अभिकल्पित नहीं किया जाता तथा वे सदस्य को इस बात में समर्थ नहीं बनातीं कि वित्तीय सूचनाओं पर किसी राय की अभिव्यक्ति कर सके। लेकिन संकलित वित्तीय सूचनाओं के उपयोगकर्ता सदस्य की सन्निहितता के फलस्वरूप कुल लाभ अर्जित कर लेते हैं क्योंकि सेवा को पेशेवर दक्षता तथा विशेष सावधानी के साथ निष्पादित किया जा चुका है।

एक संकलन नियुक्ति साधारणतः वित्तीय विवरणों की रचना का समावेश करेगी (जो वित्तीय विवरणों का एक पूर्ण सैट हो सकता है या नहीं हो सकता है; वरन् अन्य वित्तीय सूचनाओं के संकलन, वर्गीकरण तथा संक्षिप्तीकरण का भी समावेश कर सकती हैं। वित्तीय विवरणों की रचना में किसी नियोक्ता की सीमित सहायतार्थ नियुक्तियाँ (उदाहरण के लिए एक उपयुक्त लेखांकन नीति का चयन) वित्तीय सूचनाओं के संकलन हेतु नियुक्ति का समावेश नहीं करतीं।

यह आवश्यक है कि सदस्य स्पष्टतः वित्तीय विवरणों के साथ सम्बद्धता की प्रकृति तथा उसके द्वारा निष्पादित कार्य की प्रकृति को सामने लाये इस सम्बन्ध में अग्रांकित सिफारिशों की जाती हैं :

- (i) रिपोर्ट का शीर्षक होना चाहिये, “अनअंकेक्षित वित्तीय विवरणों पर लेखाकार की रिपोर्ट” (Accountant’s Report on Unaudited Financial Statements) न कि एक अंकेक्षक की रिपोर्ट (Not an ‘Auditor’s Report’)।
- (ii) रिपोर्ट को नियुक्ति करने वाली अधिसत्ता (Appointing authority) को सम्बोधित करना चाहिये।
- (iii) रिपोर्ट को संकलित वित्तीय सूचनाओं को चिह्नित करना चाहिये, साथ ही यह बताते हुए कि यह प्रबन्ध द्वारा प्रदत्त सूचनाओं पर आधारित है।
- (iv) रिपोर्ट को स्पष्टतः उल्लेख करना चाहिये कि वित्तीय विवरण अंकेक्षित नहीं है।
- (v) नियुक्ति का वर्णन करने में, अस्पष्ट मर्दे जैसे ‘समीक्षा’ (Review), सामान्य समीक्षा (General Review) ‘जाँच’ (Check) आदि का प्रयोग नहीं किया जाना चाहिये।
- (vi) रिपोर्ट की तिथि का उल्लेख किया जाना चाहिये।
- (vii) संकलन नियुक्ति अंजाम देने के लिए नियुक्त सदस्य की फर्म का नाम तथा पता भी लिखा जाना चाहिये।
- (viii) एकल स्वामी/साझेदार के हस्ताक्षर तथा पदस्थिति तथा सदस्यता संख्या रिपोर्ट में दिखायी जानी चाहिये।

रिपोर्ट का एक उदाहरण नीचे दिया गया है :

अनंकेक्षित वित्तीय विवरणों पर एक लेखाकार की रिपोर्ट का उदाहरण

(Example of an Accountant’s Report on Unaudited Financial Statements)

सेवा में

प्रबन्ध द्वारा प्रदत्त सूचनाओं के आधार पर हमने 3 मार्च, xxxx को (संस्था का नाम) के चिट्ठे तथा उस तिथि को समाप्त हुई अवधि के लिए लाभ तथा हानि के विवरण का संकलन किया है। चिट्ठा तथा लाभ-हानि का विवरण लेखा पुस्तकों से मेल खाते हैं। हमने इन वित्तीय विवरणों का अंकेक्षण या समीक्षा नहीं की है तथा तदनुसार उन पर कोई राय अभिव्यक्त नहीं की है।

तिथि

ए एण्ड कम्पनी के लिए

हस्ताक्षर (साझेदार का नाम तथा सदस्यता संख्या)

साझेदार

चार्टर्ड लेखाकार

9.4.3 छोटी कम्पनियों का अंकेक्षण (Audit of Small Companies) : व्यक्तिगत छोटे-छोटे कम्पनी नियोक्ता के सम्बन्ध में अंकेक्षकों के कर्तव्य तथा उत्तरदायित्व ठीक वैसे ही होते हैं जैसे अपेक्षाकृत बड़े अंकेक्षणों में तथा कार्य का संतोषजनक निष्पादन व्यक्तिगत मामले पर अंकेक्षण के सिद्धान्तों की चातुर्यपूर्ण ग्राह्यता तथा उपयोग की अपेक्षा करता है क्योंकि संचालकों के साथ सम्बन्ध निरन्तर कम औपचारिक रहते हैं, अतः यह विशेष तौर पर महत्वपूर्ण रहता है कि कार्य का क्षेत्र तथा व्यवस्था की स्पष्टतः व्याख्या की जाये तथा रिकार्ड किया जाये। छोटी-छोटी कम्पनियों के सम्बन्ध में अनेक समस्याओं तथा इस बारे में महत्वपूर्ण प्रक्रियाओं को इसलिए निम्न अनुच्छेदों में दिया गया है—

1. **नियुक्ति पत्र (Letter of Engagement) :** अंकेक्षक के लिए यह परामर्शनीय होता है कि किये जाने वाले अंकेक्षण तथा किसी अन्य अतिरिक्त कार्य दोनों के सम्बन्ध में अपने उत्तरदायित्वों के संक्षिप्त क्षेत्र का उल्लेख करे तथा अंकेक्षिती से इसकी पावती प्राप्त कर ले। नियुक्ति के समय पर, अंकेक्षकों को खातों की रचना हेतु संचालकों के समक्ष प्रबन्धकीय उत्तरदायित्व को खुलासा कर देना चाहिये तथा व्यवसाय की आवश्यकताओं के प्रति उपयुक्त आन्तरिक नियंत्रण प्रणाली की स्थापना समझा देनी चाहिये। पत्र को उस भरोसे को भी खुलासा कर देना चाहिये जो अंकेक्षक एक प्रभावी तंत्र पर रख सकते हैं। इसकी बाद में लिखित में संभवतः नियुक्ति के पत्र में पुष्टि की जानी चाहिए।
2. **आन्तरिक नियन्त्रण (Internal Control) :** अंकेक्षण की प्रारम्भिक अवस्था में अंकेक्षकों को चाहिए कि वे संचालकों का ध्यान आन्तरिक नियन्त्रण प्रणाली के निष्कर्षों की ओर आकर्षित करें।

छोटी कम्पनियों में अंकेक्षण के सिद्धान्तों एवं प्रविधियों को लागू करने में समस्याएं उत्पन्न होती हैं। कर्मचारियों की अपर्याप्तता के कारण इन सिद्धान्तों को पूर्णतया लागू कर पाना सम्भव नहीं होता। ये समस्याएं मुख्यतः निम्नलिखित कारणों से उत्पन्न होती हैं :

- (a) एक व्यक्ति द्वारा वित्तीय कार्यों एवं लेखांकन प्रकार्यों का सम्पादित किया जाना।
- (b) अंकेक्षण के दृष्टिकोण को आन्तरिक नियन्त्रण प्रविधि की सीमाओं में कुशलता अन्तर्निहित होती है, क्योंकि यहाँ कर्मचारियों की संख्या कम होती है।

उपर्युक्त दोनों में से एक अथवा दोनों महत्वपूर्ण सीमा तक कम्पनियों में पायी जाती हैं। अंकेक्षण के दृष्टिकोण से बड़ी व छोटी कम्पनियों में अन्तर आन्तरिक नियंत्रण तथा कर्मचारी संगठन की सीमाओं से उत्पन्न होता है। अंकेक्षण प्रविधि कर्मचारी संगठन पर किस हद तक लागू होता है जिससे एक व्यक्ति द्वारा किये गये कार्यों की जांच की जा सके, यहाँ यह देखना आवश्यक होता है कि कार्य एक व्यक्ति द्वारा स्वतन्त्र रूप से किया जा रहा है अथवा कार्य में सहायकों की सेवा ली जाती है। छोटी कम्पनियों में आन्तरिक नियंत्रण एवं आन्तरिक जाँच आधारभूत उद्देश्यों के लिए प्रभावपूर्ण हो सकता है जिसके द्वारा प्रबन्ध के निष्पादन की जाँच की जा सकती है, परन्तु यदि इनकी जाँच केवल प्रबन्ध तक ही सीमित रखी जाये तो ये दोषपूर्ण हो जायेंगी। अंकेक्षण के दृष्टिकोण से आन्तरिक नियंत्रण की प्रभावशीलता में सीमाएं आन्तरिक नियंत्रण का मूल्य कम कर सकती है जिससे कि अंकेक्षक को अपनी अंकेक्षण प्रविधियों का विस्तार करने की आवश्यकता होगी। इसके लिए लेनदेनों की जाँच की मात्रा को बढ़ाना होगा तथा दायित्वों एवं सम्पत्तियों के सत्यापन में प्रविधियों को अत्यधिक सघन बनाना होगा। उदाहरण के लिए, स्टॉक लेने एवं प्रत्यक्ष संवहन द्वारा लेनदारों के शेषों की सुनिश्चितता का सत्यापन।

जब कर्मचारियों की संख्या कम होने के कारण आन्तरिक जाँच में कमियाँ उत्पन्न होती हैं तो अंकेक्षण जाँच पत्र में इनके सुधार हेतु सुझाव भी दिया जाना चाहिए। ऐसी परिस्थिति में संचालकों के पर्यवेक्षण एवं नियन्त्रण पर बल देने के लिए कई बार सुझाव दिये जाते हैं।

छोटी कम्पनियों के अंकेक्षण में यह आवश्यक हो जाता है कि प्रबन्ध द्वारा प्रस्तुत किये गये आंकड़ों पर अंकेक्षक पूर्ण रूप से विश्वास करे, ऐसी कम्पनियों में कभी-कभी बाह्य साक्ष्यों द्वारा प्रत्यक्ष सुनिश्चित अथवा कम्पनी के अन्य व्यक्तियों द्वारा तैयार किये गये अभिलेखों पर विश्वास कर लिया जाता है। ऐसी परिस्थिति में, अंकेक्षकों को यह भी देखना चाहिए कि क्या कम्पनी के अभिलेखों का परीक्षण, उनको उपलब्ध साक्ष्य तथा वे स्थितियाँ जो कम्पनी को प्रभावित करती हैं। प्रबन्ध द्वारा प्रस्तुत किये गये साक्ष्यों से उनकी सुनिश्चितता स्थापित होती है। जिन लेनदेनों के लिए प्रत्यक्ष साक्ष्य उपलब्ध नहीं होते हैं उन पर अंकेक्षकों द्वारा विश्वास नहीं किया जाता है। उन्हें यह मान लेना चाहिये कि जो भी साक्ष्य प्रस्तुत किये गये हैं अंकेक्षकों की संतुष्टि के लिए उचित हैं तथा अंकेक्षक को अपना निर्णय इन्हीं दस्तावेजों को आधार मानकर देना चाहिए।

यदि कुछ परिस्थितियों में अंकेक्षकों की राय यह हो कि अभिलेखे पर्याप्त हैं तथा उन्हें उचित ढंग से तैयार किया गया है तो उन पर विश्वास करना चाहिए कि वे खातों का सत्य एवं उचित दृष्टिकोण प्रस्तुत करते हैं तथापि अगर वे ऐसा करने में सक्षम नहीं होते तो उनके लिए यह आवश्यक है कि वे अपनी रिपोर्ट में इस तथ्य का स्पष्ट उल्लेख करें।

3. **प्रतिवेदन का पत्र (Letter of Representation)** : अंकेक्षण के समाप्त होने के समय परन्तु रिपोर्ट पर हस्ताक्षर से पहले संचालकों से विचार विनिमय के पश्चात् प्रतिवेदन के पत्र को कम्पनी के छपे हुए पत्र पर जो अंकेक्षक को सम्बोधित किया जायेगा प्राप्त कर लेना चाहिए। ऐसे पत्र का उद्देश्य यह होता है कि महत्वपूर्ण विषयों पर प्रबन्धकों के प्रतिवेदन को प्रलेखों में सम्मिलित किया जा सके जैसे—स्वामित्व तथा सम्पत्तियों दायित्वों एवं संभाव्य दायित्वों के मूल्यांकन का आधार इत्यादि।

इसके अतिरिक्त ऐसा पत्र प्रबन्धकों को दायित्व की याद दिलाता रहेगा। ऐसा पत्र किसी भी दशा में अंकेक्षक को उसके दायित्वों से मुक्त नहीं करेगा।

9.4.4 पुण्यार्थ संस्थाओं का अंकेक्षण (Audit of Charitable Institutions) : एक पुण्यार्थ संस्था के अंकेक्षण की दशा में, निम्न विषयों पर ध्यान दिया जाना चाहिये :

(1) **सामान्य (General)**

- (a) उस विधान का अध्ययन करना जिसके अन्तर्गत पुण्यार्थ संस्था की स्थापना हुई है। यह समिति पंजीकरण अधिनियम, 1860 के अन्तर्गत एक समिति के रूप में पंजीकृत हो सकती है; एक गारन्टी द्वारा सीमित कम्पनी अथवा एक प्रन्यास के रूप में हो सकती है। यदि पुण्यार्थ संस्था एक सार्वजनिक प्रन्यास है तो उसके खातों तथा अंकेक्षण को प्रभावित करने वाले किसी राजकीय विधान के प्रावधानों को भी ध्यान में रखा जाना चाहिये।
- (b) सत्यापित करना कि क्या संस्था का प्रबन्ध उसी प्रकार से किया जा रहा है जैसा कि उस विधान में कल्पना की गई जिसके अन्तर्गत उसको स्थापित किया गया है।
- (c) आंतरिक जांच के तंत्र का परीक्षण करना, विशेष तौर से वसूल की गई राशियों के लेखांकन के सम्बन्ध में।

- (d) व्यापक तौर पर आय के विवरणों का सत्यापन करना तथा पुष्टि करना कि प्राप्त राशियों को नियमित तौर से तत्परता के साथ बैंक में जमा कराया गया है।
- (2) **चंदे तथा दान (Subscriptions and Donations)**
- (i) वर्ष के दौरान आजीवन सदस्यता चंदों अथवा वार्षिक चंदों की राशि में यदि कोई परिवर्तन हुआ है तो उसको मालूम करना।
- (ii) क्या औपचारिक रूप से रसीदें जारी की जाती हैं :
- (a) पुष्टि करना कि अप्रयुक्त रसीद बहियों पर पर्याप्त नियंत्रण रखा जाता है।
- (b) समीक्षा वाली अवधि के अन्तर्गत आने वाली सारी रसीद बही प्राप्त करना।
- (c) रोकड़ बही के साथ प्रतिपणों की परीक्षण जाँच करना; किसी निरस्त की गई रसीद को विशेष तौर से देखना।
- (d) चंदे तथा दान की मुद्रित सूचियां प्राप्त करना तथा उनका खातों में दिखाये गये कुल संग्रहण से मिलान करना।
- (e) बक्से के संग्रहण से प्राप्त राशियों, फ्लैग दिवसों पर प्राप्त राशियों के बारे में आन्तरिक जाँच की व्यवस्था का परीक्षण करना तथा प्रतिनिधियों से प्राप्त राशियों को पत्र व्यवहार तथा जारी की गई औपचारिक रसीदों के साथ चैक करना; उगाहियों पर रखे गये नियंत्रण तंत्र पर विशेष ध्यान देना; तथा उन कदमों को देखना जो आश्वासन पाने के लिए उठाये जायें कि सभी वसूलियाँ लेखाबद्ध की जा चुकी हैं।
- (f) कुल प्राप्त चंदे तथा दान को पुण्यार्थ संस्था द्वारा निर्गमित रिपोर्ट में प्रकाशित किसी राशि के साथ सत्यापित करना।
- (3) **वसीयतें (Legacies)**
किसी अन्य राशि तथा अन्य उपलब्ध सूचना के हवाले से प्राप्त राशियों को सत्यापित करना।
- (4) **अनुदान (Grants)**
- (a) प्राप्त राशि का सम्बद्ध पत्र व्यवहार, रसीदें तथा सूक्ष्म पुस्तिकाओं के साथ प्रमाणन करना।
- (b) किसी उत्तरदायी अधिकारी से प्रमाण-पत्र प्राप्त करना, यह दिखाते हुए कि अनुदान की राशि प्राप्त की गई।
- (5) **निवेशों से आय (Investments Income)**
- (a) प्राप्त राशियों का लाभांश तथा ब्याज के प्रतिपणों से प्रमाणन करना।
- (b) ब्याज की स्थिर दरों वाली प्रतिभूतियों पर प्राप्त ब्याज की गणनाओं की चैकिंग करना।
- (c) चैक करना कि उपयुक्त लाभांश प्राप्त कर लिया गया है जहाँ किसी निवेश को लाभांश रहित बेचा गया है या लाभांश सहित खरीदा गया है।
- (d) प्राप्त लाभांश की राशियों को निवेशों की तालिका के साथ तुलना करना—ऐसे किसी निवेशों के बारे में विशेष जाँच करते हुए जिनके ऊपर कोई लाभांश प्राप्त नहीं हुआ है।
- (6) **किराये (Rents)**
- (a) किराये तालिका का परीक्षण करना तथा किरायेनामों को देखना, प्रत्येक मामले में नोट करना कि :

- (i) किरायों की राशि; तथा
 - (ii) देय तिथियाँ।
- (b) रसीद बही के प्रतिपणों से किराया तालिका के ऊपर लिखे किराये का प्रमाणन करना तथा रोकड़ बही के योगों को चैक करना।
- (7) **विशेष उत्सव आदि (Special Function etc.)**
 किसी विशेष उत्सव के सम्बन्ध में सकल प्राप्तियों तथा व्ययों का प्रमाणन करना। इसके उदाहरण हैं—संगीत सभाएँ, नाट्य कार्यक्रम आदि जिनको पुण्यार्थ, सहायतार्थ किया जाता है। उनका ऐसे प्रमाणकों तथा रोकड़ विवरणों से प्रमाणन करना जिनको आवश्यक जाना जाये। विशेष तौर से, सत्यापन करना कि सभी जारी की गई टिकटों की राशि लेखाबद्ध हुई है—वापसी हेतु कटौती के पश्चात्।
- (8) **आयकर के रिफण्ड (Refund of Income Tax)**
 जहाँ विनियोगों की आय पर कर काटा गया है वहाँ देखा जाये कि उसका रिफण्ड ले लिया गया है क्योंकि पुण्यार्थ संस्थान आयकर के भुगतान से मुक्त होते हैं। इसमें समावेश होता है :
- (a) आयकर के रिफण्ड का आयकर विभाग के साथ पत्र व्यवहार से प्रमाणन; तथा
 - (b) दावे की वापसी की गणना की जाँच।
- (9) **व्यय (Expenditure)**
- (a) अनुदानों के भुगतानों का प्रमाणन करते समय, यह सत्यापित करें कि अनुदान किसी पुण्यार्थ उद्देश्य के लिए ही दिये गये हैं या उन उद्देश्यों के लिए चुकाये गये हैं जो उन उद्देश्यों के क्षेत्र में आते हैं जिसके लिए पुण्यार्थ संस्था का गठन हुआ है तथा कोई भी प्रन्यासी, संचालक या प्रबन्ध समिति का सदस्य उससे प्रत्यक्षतः अथवा परोक्ष रूप से लाभान्वित नहीं हुआ है।
 - (b) धारित प्रतिभूतियों की तालिकाओं का सत्यापन करें तथा साथ ही चल तथा अचल सम्पत्तियों के स्टॉकों की प्रतिभूतियाँ तथा सम्पत्तियों के अधिकार—पत्र देखकर तथा परीक्षण आधार पर चल सम्पत्तियों का भौतिक सत्यापन करके ऐसा किया जा सकता है।
 - (c) रोकड़ तथा बैंक शेषों का सत्यापन करना।
 - (d) निर्धारण करें कि किसी विशेष उद्देश्य के लिए दिया गया कोई कोष उस उद्देश्य के लिए उपयोग किया गया है।

9.4.5 शिक्षण संस्थानों का अंकेक्षण : स्कूल, कॉलिज या विश्वविद्यालय (Audit of Educational Institution : School, College or University) : उनके अंकेक्षण में सन्निहित विशेष चरण निम्नलिखित हैं :

- (1) स्कूल तथा कॉलिज की दशा में प्रन्यास संविदे अथवा नियमावली का परीक्षण करना तथा खातों को प्रभावित करने वाले सभी प्रावधानों को नोट करना। विश्वविद्यालय की दशा में विधानमंडल के अधिनियम तथा उसके अन्तर्गत बनाये गये नियमों का हवाला लें।
- (2) प्रबन्ध समिति या संचालन समिति की सभाओं के साक्ष्यों को पूरी तरह से अध्ययन करें, खातों को प्रभावित करने वाले प्रस्तावों को नोट करें यह देखने के लिए कि इनका विधिवत् पालन किया गया है, विशेष तौर से ऐसे निर्णय जो बैंक खाते के परिचालन तथा व्ययों को स्वीकृति करने के सम्बन्ध में हैं।

- (3) सम्बद्ध कक्षा रजिस्टर्स से प्रत्येक माह या प्रत्येक अवधि (सत्र) के लिए विद्यार्थियों के फीस रजिस्टर्स में दर्ज नामों को चैक करें—रॉल पर छात्रों के नाम दिखाते हुए—तथा प्राप्त की गई फीस को जाँचें एवं सत्यापित करें कि अन्तरिम जाँच की व्यवस्था मौजूद है जो यह आश्वासन देती है कि छात्रों के प्रति मांगों को विधिवत् वसूल किया जाता है।
- (4) रोकड़ी बही प्रविष्टियों के साथ दी गई रसीदों के प्रतिपणों की तुलना करके प्राप्त शुल्क को चैक करें तथा फीस रजिस्टर में उगाहियों को चिह्नित करके पुष्टि करें कि इस स्रोत से आगम विधिवत् खातों में ले लिया गया है।
- (5) प्रत्येक माह या सत्र के लिए फीस रजिस्टर के विभिन्न चरणों का जोड़ लगायें ताकि ज्ञात हो सके कि अग्रिम रूप से चुकाई गई फीस आगे ले जाई गई है तथा बकाया राशियाँ जो वसूली योग्य नहीं हैं किसी उपयुक्त सत्ता से स्वीकृति लेकर अपलिखित कर दी गई हैं।
- (6) संस्था के प्रधान द्वारा हस्ताक्षरित प्रवेश स्लिपों के साथ प्रवेश शुल्क को चैक करें तथा पुष्टि करें कि राशि को पूंजी कोष में क्रेडिट किया गया है जब तक कि प्रबन्ध समिति ने इसके विपरीत कोई निर्णय न ले लिया हो।
- (7) अगर किसी छात्र को शेष शुल्क से मुक्ति दे दी गई है तो अंकेक्षक को देखना चाहिए कि उसकी स्वीकृति एक उचित अधिकारी से ले ली गई है। अगर फीस के सम्बन्ध में अंकेक्षक को किसी अनुचित बात का ज्ञान होता है तो अंकेक्षक को उसे प्रबन्ध समिति को अवश्य बता देना चाहिए।
- (8) यदि छात्रों से अनुपस्थिति, देरी से भुगतान आदि के लिये कोई जुर्माना लिया गया है तो इसका प्रमाणन भी सावधानीपूर्वक करना चाहिये।
- (9) सम्पुष्टि करें कि छात्रों के खाते बन्द किये जाने से पूर्व छात्रावास की बकाया राशियाँ वसूल की गई हैं तथा कॉशन मनी (Caution money) की उनकी जमाओं को रिफण्ड किया गया है।
- (10) भू-सम्पत्ति से किराये की आय को किराया तालिका आदि से सत्यापित करें।
- (11) बन्दोबस्ती (Endowments) तथा वसीयतों से आय और साथ ही निवेशों की ब्याज तथा लाभांश की आय का प्रमाणन करें (साथ ही किये गये निवेशों) के सम्बन्ध में प्रतिभूतियों का निरीक्षण करें।
- (12) किसी भी सरकारी सत्ता के अनुदान को मीमो के साथ सत्यापित करें। यदि कोई व्यय अस्वीकार किया गया है अनुदान के उद्देश्यों हेतु, तो उसके कारणों का पता लगायें।
- (13) यदि कोई शुल्क, किराया आदि बहुत लम्बे समय से नहीं प्राप्त हुआ है तो इसकी रिपोर्ट प्रबन्ध समिति को देनी चाहिए।
- (14) सम्पुष्टि करें कि जमानत राशि (Caution Money) तथा अन्य जमा राशियाँ जो छात्र प्रवेश के समय जमा कराते हैं, स्थिति विवरण में दायित्व के रूप में दिखाई गई हैं, आगम के रूप में अन्तरित नहीं की गई हैं, जब कि वे वापसी न करने योग्य (Non refundable) कहकर न ली गई हों।
- (15) अंकेक्षक को यह देखना होगा कि किन्हीं पुरस्कारों को देने के लिये यदि कोष प्रदान किये गये हैं और उन्हें पृथक् रखा जाता है तो दिये गये पुरस्कारों से अतिरिक्त आय भी कोष के साथ विनियोजित की जानी चाहिये।
- (16) अंकेक्षक को यह भी सुनिश्चित करना होगा कि कर्मचारियों की भविष्य निधि की धनराशि उचित प्रतिभूतियों में विनियोजित की जाए।

- (17) यदि कोई दान हों तो उनको वार्षिक प्रतिवेदन में प्रकाशित सूची में प्रमाणित करें। यदि कोई दान किन्हीं विशिष्ट उद्देश्यों के लिए दिये गये हैं देखें कि राशि उस उद्देश्य के लिए काम लाई गई है।
- (18) सभी पूँजीगत व्ययों को सामान्य रूप में देखा जाना चाहिए तथा स्वीकृति की पुष्टि समिति की कार्य पुस्तिका से की जानी चाहिये।
- (19) संस्था के व्ययों को सामान्य रूप से सत्यापित करना चाहिए परन्तु यदि किसी मद में बहुत अधिक व्यय किये गये हैं तो उनका सत्यापन करते समय पूछताछ करना चाहिये। यदि संस्था में वार्षिक बजट बनाये जाते हैं तो यह देखना होगा कि किया गया व्यय कहीं बजट से अधिक तो नहीं है यदि बजट से अधिक है तो प्रबन्ध समिति ने स्वीकृत किया था अथवा नहीं। यदि प्रबन्ध समिति ने ऐसा व्यय स्वीकृत नहीं किया था तो सूचना प्रबन्ध समिति को दी जानी चाहिए।
- (20) यदि कर्मचारियों के वेतन में कोई वृद्धि की गई है तो यह देखना होगा कि इसकी अनुमति प्रबन्ध समिति द्वारा दी गई थी अथवा नहीं।
- (21) निर्धारण करें कि आपूर्तियों, खाद्य पदार्थों, कपड़े वस्त्रों तथा अन्य उपकरणों की प्राप्ति तथा निर्गमन पर निरीक्षण का आदेश देने वाली प्रणाली प्रभावी है तथा सभी बिल भुगतान संदर्भ भली प्रकार अधिकृत तथा पास किये जाते हैं।
- (22) फर्नीचर, स्टेशनरी, कपड़े, उपयोगी सामान तथा अन्य उपकरणों का सत्यापन करना चाहिए। ऐसा करते समय स्टॉक रजिस्टर अथवा गतवर्ष की इन्हीं वस्तुओं की मात्राओं को ध्यान में रखा जाएगा।
- (23) संस्था को विनियोगों पर जो आय प्राप्त होती है उसमें से स्रोत पर आयकर की कटौती को वापस लेने की जांच एवं पुष्टि करनी होगी क्योंकि ऐसी संस्थाएँ प्रायः आयकर से मुक्त होती हैं।
- (24) अंत में वार्षिक खातों को सत्यापित करना होगा ऐसा करते समय अंकेक्षक को यह देखना होगा कि खाते निर्धन छात्र कोष, क्रीड़ा कोष, छात्रावास तथा भविष्य निधि कोष आदि के संदर्भ में उचित रूप से बनाये जायें।

9.4.6 अस्पताल का अंकेक्षण (Audit of Hospital) : अस्पतालों के खातों के अंकेक्षण में जो विशेष कदम उठाये जाते हैं उनका वर्णन निम्नांकित है :

- (1) रोगियों के पंजिका का प्रमाणन, उन्हें निर्गमित किये गये बिलों की प्रतियों द्वारा किया जाता है। रोगियों के उपस्थिति अभिलेख का चयनित अवधि के बिलों द्वारा सत्यापन यह देखने के लिए बिलों को उचित ढंग से तैयार किया गया है। यह भी देखना चाहिए कि जिन मरीजों से अस्पताल के नियमानुसार कुछ धनराशियाँ प्राप्त करनी हैं उन्हें बिल निर्गमित किया जा चुका है।
- (2) नकद प्राप्तियों की जाँच रोकड़ बही से करनी चाहिए, इनकी जांच अन्य प्राप्तियों के प्रतिपर्ण तथा साक्ष्यों से भी करनी चाहिए, उदाहरण के लिए मरीजों के बिलों का प्रतिपर्ण जो लाभांश के लिए होते हैं एवं अन्य ब्याज के प्रपत्र, किराया के बिलों की प्रति इत्यादि।
- (3) सन्दर्भ के लिए, विनियोग एवं सम्पत्ति पंजिका को देखा जाना चाहिए। सभी आय जिन्हें प्राप्त किया जाना चाहिए वे प्राप्त कर ली गई हैं; जैसे—सम्पत्तियों का किराया, लाभांश, प्रतिभूतियों पर ब्याज।

- (4) यह सुनिश्चित करना कि वसीयत एवं विशिष्ट उद्देश्यों के लिए प्राप्त चन्दे का प्रयोग उन्हीं उद्देश्यों के लिए किया गया है जिसके लिए उन्हें दिया गया था।
- (5) रोकड़ बही से चंदों तथा दानों के सभी संग्रहणों को सम्बद्ध रजिस्ट्रों में चिह्नित करना। कुल देय चंदों (जैसाकि चंदों के रजिस्टर में दिखाया गया है) को संग्रहण हुई राशि तथा अभी तक अदत्त राशि से मिलाकर देखना।
- (6) सभी क्रयों तथा व्ययों का प्रमाणन करना तथा सत्यापित करना कि पूँजीगत व्यय केवल प्रन्यासियों या प्रबन्ध समिति के पूर्व अनुमोदन के बाद ही किये गये हैं तथा स्टॉफ की नियुक्ति तथा वेतन वृद्धियाँ विधिवत् अधिकृत हैं।
- (7) सत्यापित करना कि यदि सरकार अथवा स्थानीय सत्ता से कोई अनुदान मिला है तो उसको विधिवत् खातों में लिखा गया है। साथ ही स्रोत पर की गई करों की कटौती की वापसी मांगी जा चुकी है।
- (8) आय तथा व्यय के विभिन्न मदों के योगों को उनके लिए बजटिड राशियों के साथ मिलाना तथा उनमें हुए किसी भी महत्वपूर्ण विचलन को प्रन्यासियों अथवा प्रबन्ध समिति को रिपोर्ट करना।
- (9) स्टॉक की प्राप्ति तथा निर्गमन के सम्बन्ध में : दवाएं, चद्दरें, उपकरण, कपड़े, औजार आदि के सम्बन्ध में आंतरिक जाँच का परीक्षण करना ताकि यह आश्वासन मिल सके कि क्रय स्टॉक रजिस्टर में विधिवत् रिकॉर्ड कर लिये गये हैं तथा निर्गमन उचित अधिकरण के पश्चात् ही किये गये हैं।
- (10) देखना कि सभी सम्पत्तियों पर उपयुक्त दरों से ह्रास अपलिखित किया गया है।
- (11) बॉण्ड्स, अंश प्रमाण-पत्र, सम्पत्तियों के अधिकार-पत्र देखना तथा उनके विवरणों को सम्पत्ति तथा निवेश रजिस्टर्स में दर्ज विवरणों से मिलान करना।
- (12) स्टॉक गणना सूची प्राप्त करें, विशेषतः वर्ष के अन्त में स्टॉक तथा स्टॉर्स की; तथा मदों के प्रतिशत को भौतिक तौर पर चैक भी करें; साथ ही उनके कुल मूल्यों को सम्बद्ध खाताबही शेषों से मिलाकर भी देखें।

9.4.7 क्लब का अंकेक्षण (Audit of Club) : एक क्लब सामान्यतः गारंटी द्वारा सीमित एक कम्पनी के रूप में बनाया जाता है। अतः कम्पनियों के खातों के अंकेक्षण सम्बन्धी कम्पनी अधिनियम, 1956 के विभिन्न प्रावधान उनके अंकेक्षण पर भी लागू होते हैं। ऐसे किसी अंकेक्षण में सन्निहित विशेष चरण निम्न प्रकार हो सकते हैं :

- (a) सदस्यता आवेदनों, उनको निर्गमित प्रतिपणों तथा प्रबन्ध समिति के सूक्ष्मों के हवाले से प्रवेश शुल्क के लिए प्राप्त राशि का प्रमाणन करें।
- (b) सदस्यों को जारी रसीदों के प्रतिपणों से उनके चंदों का प्रमाणन करें; एक चुनी गई अवधि के लिए सदस्यों के रजिस्टर से रसीदों को चिह्नित करें; साथ ही कुल प्राप्त हुई राशि तथा अदत्त चंदा राशि का कुल चंदे की राशि से मिलान भी करें।
- (c) आश्वासन पायें कि विगत वर्ष के लिए चंदे की बकाया राशि सही तौर से आगे ले जाई गई है तथा अंकेक्षणाधीन कार्य के लिए बकाया राशियाँ तथा अग्रिमतः प्राप्त चंदे सही तौर पर समायोजित किये गये हैं।
- (d) सदस्यों के रजिस्टर के विभिन्न खातों के योगों को चैक करें तथा उनको आर-पार मिलाकर देखें।

- (e) सदस्यों के रजिस्टर को देखें ताकि सदस्यों की देय राशियाँ ज्ञात हो सकें जो बकाया हैं तथा मालूम करें कि क्या उनकी वसूली के लिए आवश्यक कदम उठाये जा चुके हैं; अशोध्य मान ली गई राशियाँ अंकेक्षण प्रतिवेदन में व्यक्त की जानी चाहिये।
- (f) सदस्यों को तथा उनके अतिथियों को प्रदान किया गया खाद्य तथा पेय के लिए चार्ज की जा रही राशि तथा बिलियर्ड, टेनिस, आदि विशेषतः प्रदत्त सेवाओं के लिए चार्ज करने योग्य शुल्क के सम्बन्ध में आंतरिक जांच को सत्यापित करें।
- (g) आपूर्तियों तथा सेवाओं (सदस्यों के प्रति) के सम्बन्ध में रखे गये सहायक रजिस्टर्ड से एक चुनी गई अवधि के लिए डेबिटों को चिह्नित करें ताकि पुष्टि हो सके कि प्रत्येक सदस्य का खाता उससे प्राप्त राशि से डेबिट किया जा चुका है।
- (h) स्पोर्ट्स मदों, फर्नीचर, क्रॉकरी आदि के क्रयों का प्रमाणन करें तथा सम्बद्ध स्टॉक रजिस्टर्स से उनकी प्रविष्टियों को चिन्हित करें।
- (i) खाद्य पदार्थ, सिगार, शराब आदि के क्रयों का प्रमाणन करें तथा उनके विक्रय मूल्य की जाँच करें ताकि यह बात पक्की हो सके कि सकल लाभ की सामान्य दर उन विक्रयों पर भी उपर्जित की गई है। न बिके खाद्य तथा स्टोर्स का स्टॉक, वर्ष के अन्त में, भौतिक तौर पर सत्यापित किया जाये तथा उसके मूल्यांकन को चैक किया जाये।
- (j) फर्नीचर, क्रीड़ा सामग्री तथा अन्य सम्पत्तियों के स्टॉक को तत्सम्बन्धी स्टॉक रजिस्टर्स अथवा वर्ष के अन्त में तैयार की गई स्टॉक गणना के संदर्भ में भौतिक तौर पर सत्यापित करें।
- (k) निवेशों के सम्बन्ध में अंश पत्रों तथा बॉण्डों को देखें। अन्तिम खातों में अभिव्यक्ति हेतु उनके चालू मूल्य को चैक करें; साथ ही मालूम करें कि उनके सुरक्षित रख-रखाव की व्यवस्था संतोषजनक है।
- (l) सचिव की वित्तीय शक्तियों का परीक्षण करें और यदि उसने उनका अतिक्रमण किया गया है तो प्रबन्ध समिति द्वारा सम्पुष्टि हेतु विशेष सावधानी की रिपोर्ट करें।

9.4.8 चलचित्र गृह का अंकेक्षण (Audit of Cinema)

अंकेक्षण में सन्निहित विशिष्ट कदम होंगे :

- (1) सत्यापन (Verify)
 - (a) शो के दौरान सिनेमा हॉल में प्रवेश केवल मुद्रित टिकटों के माध्यम से ही होता है।
 - (b) टिकटें क्रमांकित हैं तथा पुस्तकों में जिल्द बन्द हैं।
 - (c) जारी की गई टिकटों के नम्बर प्रत्येक शो तथा श्रेणी के लिए अलग होते हैं यद्यपि उसी दिन शो के लिए उसी श्रेणी के नम्बर प्रत्येक सप्ताह क्रमानुसार चलते हैं।
 - (d) अग्रिम बुकिंग के लिए टिकटों की एक पृथक् शृंखला जारी की जाती है; तथा
 - (e) टिकटों का स्टॉक एक उत्तरदायी अधिकारी के कब्जे में होता है।
- (2) पुष्टि करना कि शो के अन्त में बिक्री टिकटों का एक विवरण तैयार किया जाता है तथा प्राप्त हुई रोकड़ को मिलाकर देखा जाता है।
- (3) फ्री पासों का एक रिकॉर्ड रखा जाता है तथा उनको अधिकार के अन्तर्गत ही जारी किया जाता है, इसकी पुष्टि करें।
- (4) वसूल हुए मनोरंजन कर की राशि का प्रत्येक श्रेणी के कुल टिकटों की संख्या से मिलान करें।

- (5) दैनिक विवरण के हवाले से विभिन्न शो के लिए टिकटों की बिक्री पर वसूल हुई रोकड़ के सम्बन्ध में रोकड़-बही में प्रविष्टियों का प्रमाणन करें जिसकी किये गये विभिन्न शो के लिए निर्गमित टिकटों के रिकार्ड के साथ उपर्युक्त तौर से परीक्षण जाँच की जा चुकी है।
- (6) विज्ञापन स्लाइडों तथा शाट्स के लिए वसूल किये गये प्रभार को सिनेमा में रखे (Register of Slides and Shorts Exhibited) के हवाले से तथा इस सम्बन्ध में विज्ञापनकर्ताओं के साथ किये गये समझौतों के संदर्भ में सत्यापित किया जाये।
- (7) विज्ञापन, मरम्मत तथा अनुरक्षण पर किये गये व्ययों का सत्यापन किया जाये। ऐसे व्ययों का कोई भी भाग पूँजीगत न किया जाये सिवाय व्यापक तौर पर साज सज्जा के व्यय को छोड़कर तथा इसकी आस्थगत आगम व्ययों के रूप में समायोजित किया जाना चाहिए।
- (8) पुष्टि करें कि फर्नीचर तथा मशीन पर ह्रास उपयुक्त दर से लगाया गया है जो ऐसी सम्पत्तियों के सम्बन्ध में अन्य व्यवसायों की दशा में लागू होने वाली दरों से कहीं अधिक हैं।
- (9) किराये पर ली गई फिल्मों के भुगतानों को वितरक के बिलों से प्रमाणित करना चाहिए अथवा सम्बन्धित अनुबन्धों के सन्दर्भ में उनका मिलान कर प्रमाणन करना चाहिए।
- (10) फिल्म के किराये के सम्बन्ध में वितरकों की दी गयी अग्रिम धनराशि के असमायोजित शेषों से जाँचना चाहिए तथा यह देखना चाहिए कि वे प्राप्य हैं तथा शोध्य हैं। यदि ऐसी कोई फिल्म है जो चल रही है तथा उसके सम्बन्ध में भुगतान किया जा चुका है तो यह देखना चाहिए कि ऐसे अग्रिमों को अभी तक क्यों समायोजित नहीं किया गया है। प्रबन्ध से अग्रिमों के सम्बन्ध में प्रावधान बनाने के लिए भी सुझाव दिया जाना चाहिए, यह प्रावधान उनसे सम्बन्धित होते हैं जो शोधनीय हैं।
- (11) रेस्टोरेन्ट की आय में भाग के संग्रहण हेतु व्यवसाय की भली प्रकार जाँच-पड़ताल की जानी चाहिये या तो टेकिंग्स (takings) की एक स्थायी राशि या एक स्थायी प्रतिशत वार्षिक तौर पर प्राप्त हो सकता है। उस स्थिति में जबकि रेस्टोरेन्ट सिनेमा हॉल द्वारा चलाया जा रहा तो इसकी जाँच के लिए खातों की भी जाँच करना चाहिये। अंकेक्षण में भोज्य पदार्थों को विभिन्न मदों के विक्रय, भोजन पदार्थ के क्रय, शीतल पेय, सिगरेट इत्यादि शामिल किये जाते हैं।

9.4.9 होटल का अंकेक्षण (Audit of Hotels): होटलों के अंकेक्षण में विभिन्न समस्याएं आती हैं जिसमें कुछ होटल उद्योग के संबंध में असाधारण होते हैं जैसे होटलों में नकदों का नियंत्रण बहुत महत्वपूर्ण है।

होटलों में विक्रय के बिन्दु से, विक्रय नकद अथवा उधार के रूप में होते हैं। अंकेक्षकों को विक्रय के दृष्टिकोण से कुल विक्रयों की रिपोर्ट, कुल निर्गमित विक्रय के बिलों के साथ तैयार करना चाहिए। यह विक्रय बिल; नियंत्रित, संख्यात्मक शृंखला में हो सकते हैं अथवा बिल के रूप में हो सकते हैं। इस संख्यात्मक नियंत्रण को यह सुनिश्चित करने के लिए जाँचना चाहिए कि कुल योग में इन बिलों को शामिल किया गया है। फिर विक्रय पर रोकड़ी तत्व चैक किया जाना चाहिये रोकड़ रिकॉर्डों के साथ तथा उधार विक्रयों को अतिथियों के बिलों (Guests bills) के योगों तथा विवरणों के साथ।

होटल के अंकेक्षण से संबंधित विशिष्ट समस्याएं निम्नलिखित हैं—

1. **आन्तरिक नियन्त्रण (Internal Controls):** किसी भी होटल में उठाईगिरी की एक वृहद् समस्या होती है, होटलों के अंकेक्षण में आन्तरिक नियन्त्रण के महत्ता को कम नहीं समझना

चाहिए। यह प्रबन्ध का उत्तरदायित्व है कि वह उटाईगीरी की इस समस्या को नियन्त्रित करने के लिए आन्तरिक नियन्त्रण पद्धति को लागू करे। इसकी सफलता का प्रमाण हर बिक्री पॉइन्ट के लिए नियमित व्यापारिक खाता बनाकर तथा लाभ प्रतिशत की विस्तृत जाँच करके दिया जायेगा, यदि लाभों के प्रतिशत में कोई घट-बढ़ होती है तो उसकी भी जाँच की जानी चाहिए। अंकेक्षकों को अंकेक्षण की सीमावधि से सम्बन्धित व्यापार खातों का पुनरावलोकन करना चाहिए तथा यदि कोई विशिष्ट विचलन हो तो उसके सम्बन्ध में विवरण भी प्राप्त करने चाहिए।

होटल में यदि आन्तरिक नियन्त्रण प्रणाली कमजोर हो या न हो, तो अंकेक्षक के समक्ष एक बड़ी समस्या खड़ी हो जाती है। विभिन्न ग्राहकों के अभिलेखों की अस्थिर प्रकृति के परिणामस्वरूप अंकेक्षक को एक महत्वपूर्ण सीमा तक खातों द्वारा दिखाये गये सकल दर पर विश्वास करना पड़ता है। परिणामस्वरूप अंकेक्षण जाँच का क्षेत्र आवश्यक रूप से बढ़ जाता है एवं ऐसी स्थिति में जब महत्वपूर्ण परिवर्तनों की व्याख्या नहीं की जाती तो अंकेक्षकों को अपनी रिपोर्ट मर्यादित करनी पड़ती है।

2. **कमरों का विक्रय (Room Sales) :** सामान्यतया कमरों के विक्रय का शुल्क स्वागतकर्ता द्वारा अतिथि के बिलों में लिखा जाता है अथवा बड़े होटलों की दशा में यह धनराशि रात्रि अंकेक्षक द्वारा अतिथि के बिलों में लिखी जाती है। इन लेखों का स्रोत अतिथि पंजिका होती है एवं अंकेक्षण जाँच यह सुनिश्चित करने के लिए की जाती है कि समयावधि शुल्क भी सही एवं उचित है। अतिथि के बिलों में प्रदर्शित धनराशि जिसे प्राप्त किया गया है एवं मानक कमरों की दरों के मध्य किसी भी भिन्नता को जांचा जाना चाहिए। यह जाँच इस निमित्त की जाती है कि यह उचित रूप से अधिकृत है।

कई होटलों में गृह रक्षक (House keeper) कमरों के नियमित रिपोर्टों को तैयार करता है जिन्हें पिछली रात्रि लोगों को दिया गया था एवं इस रिपोर्ट में प्रत्येक कमरे में रखे गये बिस्तरों की संख्या लिखी रहती है। ये रिपोर्ट स्थायी रूप से रखी नहीं जाती हैं एवं अंकेक्षकों को यह सुनिश्चित करना चाहिए कि जाँच के लिए रिपोर्टों की उचित मात्रा उपलब्ध है, जिसे वह अतिथि पंजिका एवं अतिथियों के वितरक बिलों से मिलान कर सत्यापित करता है।

3. **स्टॉक (Stocks) :** किसी होटल में स्टॉक, विशेषतः खाद्य तथा पेय स्टॉकों की दशा में, ये शीघ्रता के साथ ले जाने योग्य तथा विपणन योग्य दोनों ही होते हैं। अतः यह अत्यन्त महत्वपूर्ण होता है कि ऐसे स्टॉकों के सभी आवागमन तथा हस्तांतरणों को उचित तौर पर प्रपत्रीकरण किया जाये ताकि स्टोर्स के प्रत्येक व्यक्तिगत क्षेत्रों तथा विक्रय बिन्दुओं पर नियंत्रण किया जाना सम्भव हो सके। अंकेक्षक को यह सुनिश्चित करने के लिए परीक्षण करना चाहिए कि सम्बन्धित कागज पत्र उचित रूप से तैयार किये गये हैं।

ऐसे क्षेत्र जहाँ स्टॉक की मात्रा वृहद् होती है, को तालाबन्दी रखना चाहिए तथा उसकी चाबी सम्बन्धित विभाग के विभागीय प्रबन्धक के पास रखनी चाहिए। चाबी केवल विश्वसनीय कार्मिकों को ही दी जानी चाहिये तथा अनधिकृत व्यक्तियों को स्टोर्स क्षेत्रों में जाने की आज्ञा नहीं होनी चाहिये, सिवाय निरन्तर निरीक्षण के अन्तर्गत। विशेषतः स्टोर्स में या स्टोर्स से बाहर किसी माल का कोई आवागमन चैक किया जाना चाहिये, क्योंकि यह एक अनजानी बात नहीं है कि एक पूरी की पूरी क्रेट को खाली क्रेट समझकर हटा लिया जाये।

विभिन्न होटल विशिष्ट पेशेवर मूल्यांककों की सेवाएं स्वीकार करती हैं जिसके द्वारा सतत आधार पर पूरे वर्ष स्टॉक का मूल्यांकन किया जाता है। ऐसे मूल्यांकन चिट्ठे में दर्शित धनराशियों के आधार पर किया जाता है। यद्यपि ऐसे मूल्यांकक अंकेक्षक नियोक्ताओं से

स्वतन्त्र होते हैं, यह महत्वपूर्ण है कि अंकक्षक संतुष्ट हो कि स्टॉक के लिए लिखी गई राशि उचित है। उसे सन्तुष्ट करने के लिए अंकक्षक को स्टॉक का भौतिक निरीक्षण करना चाहिए तथा उनसे सम्बन्धित मूल्य एवं गणना इत्यादि को स्वयं करना चाहिए। ऐसी जाँच की सीमा होती है, क्योंकि ये राशियाँ होटल के द्वारा तैयार किये गये स्वतन्त्र आंकड़ों पर आधारित होती हैं।

4. **स्थायी सम्पत्तियाँ (Fixed Assets)** : विभिन्न होटलों के स्थायी सम्पत्तियों की लेखांकन नीतियाँ भिन्न होती हैं। कई होटलों में अर्ध स्थायी सम्पत्तियाँ जैसे सिल्वर एवं कटलरी (Silver and Cutlery) रहतियों की आधार पर रखी जाती हैं। इससे रहतिये की प्रत्येक मद तथा समान सम्पत्तियाँ जिन्हें स्थायी सम्पत्ति के आधार पर रखा गया है, के बीच भ्रम पैदा हो सकता है। ऐसी दशा में यह महत्वपूर्ण है कि रहतिये की मद के लिए विस्तृत परिभाषा दी जाए। तथा अंकक्षक को जाँच करनी चाहिए कि परिभाषा का अनुकरण किया गया है।
5. **आकस्मिक श्रमिक (Casual Labour)** : होटल का व्यवसाय महत्वपूर्ण सीमा तक आकस्मिक श्रमिकों के द्वारा चलाया जाता है। मजदूरी भुगतान से सम्बन्धित तैयार किये गये अभिलेख अपर्याप्त होते हैं। अंकक्षक को यह सुनिश्चित करना चाहिए कि खातों में हेरफेर नहीं किया जाता इसके लिए उसे प्रबन्ध को उचित नियंत्रणों का सुझाव देना चाहिए।
6. **अन्य बातें (Other Points)** :
 - (i) ट्रैवल एजेन्टों अथवा अन्य बुकिंग संस्थानों के माध्यम से आने वाले लैजर्स के लिए बिल आम तौर से ट्रैवल एजेन्टों अथवा बुकिंग एजेन्सियों पर ही बनाये जाते हैं। अंकक्षक को पक्का कर लेना चाहिये कि उनको स्वीकृति साख के अनुसार ट्रैवल एजेन्टों तथा बुकिंग एजेन्सियों से पैसा वसूल किया जाता है।
 - (ii) यदि ट्रैवल एजेन्टों या बुकिंग एजेन्टों को कोई कमीशन चुकाया जाता है तो इसको इस सम्बन्ध में किये गये समझौते के हवाले से चैक किया जाना चाहिए।
 - (iii) अंकक्षक को आश्वस्त होना चाहिये कि विशेष पार्टियों के लिए हॉलों तथा अन्य भवनों की बुकिंग हेतु उचित रिकॉर्ड रखे जाते हैं तथा टैरिफ के आधार पर उनको वसूल किया जाता है।
 - (iv) अंकक्षक को सत्यापित करना चाहिए—मूल अभिलेखों अथवा K.O.T.s. (Kitchen Order Tickets) के हवाले से कुछ रेस्टोरेंट बिलों को। इस अंकक्षक को यह आश्वासन प्राप्त हो सकेगा कि आगम चक्र से सम्बन्ध में नियंत्रण व्यवस्थित हैं।
 - (v) अंकक्षक को देखना चाहिये कि पुनरोद्धार तथा पुनः साज-सज्जा के खर्च आस्थगित आगम व्यय माने जाते हैं जबकि व्यापक परिवर्तनों तथा होटल भवन के विस्तार की लागतों तथा सुविधाओं की लागतों को पूँजीगत किया गया है।
 - (vi) अंकक्षक को विश्वस्त होना चाहिए कि चिट्ठा तिथि को Occupancy-in-progress का उचित मूल्यांकन किया जाता है तथा खातों में शामिल किया जाता है।
 - (vii) अंकक्षक को स्वयं को संतुष्ट करना चाहिये कि आगन्तुकों से खाने पर तथा रहने पर वसूल किये गये सारे कर उचित अधिकारियों को चुका दिये जाते हैं।
 - (viii) बड़े-बड़े होटलों में यह सामान्य बात होती है कि विदेशी मुद्राओं को भारतीय रुपये में बदलने की सुविधा देने हेतु एक बूथ चलाया जाता है। अंकक्षक को यह पक्का कर लेना चाहिये कि फेरा, 1973 तथा विदेशी विनिमय विक्रेता संघ द्वारा बनाई गई नियमावली के विभिन्न लागू होने वाले प्रावधानों का पालन किया गया है।

9.4.10 किराया क्रय तथा लीजिंग कम्पनियों का अंकेक्षण (Audit of Hire-Purchase and Leasing Companies) : सामान्यतः किराया क्रय समझौते का अर्थ है एक समझौता जिसके अन्तर्गत माल किराये पर छोड़ दिया जाता है तथा जिसके अन्तर्गत किरायाकर्ता को अधिकार रहता है कि समझौते की शर्तों के अनुसार माल का क्रय कर ले तथा एक समझौते का समावेश होता है जिसके अन्तर्गत :

- (i) माल का कब्जा उसके मालिक द्वारा एक व्यक्ति के इस शर्त पर दे दिया जाता है कि ऐसा व्यक्ति सामयिक किस्तों में सहमत राशि को चुकायेगा; तथा
- (ii) माल का स्वामित्व ऐसे व्यक्ति को ऐसी अन्तिम किस्त चुकाने पर ही अन्तरित होगा; तथा
- (iii) ऐसे व्यक्ति को अधिकार है कि इस प्रकार सम्पत्ति के हस्तांतरण होने से पूर्व किसी भी समय समझौते को निरस्त कर दे।

इस प्रकार किरायाकर्ता (Hirer) ऐसा व्यक्ति है जिसने किराया क्रय समझौते के अन्तर्गत एक मालिक से माल का कब्जा प्राप्त किया है (या कर रहा है) तथा मालिक का अर्थ है ऐसा व्यक्ति जो माल के क्रय को पूरा करने या सम्पत्ति के अधिग्रहण हेतु एक किराया क्रय समझौते के अन्तर्गत किसी किरायाकर्ता को माल का कब्जा करने की आज्ञा देता है या दे चुका है; कब्जा सौंपता है या सौंप चुका है जिससे समझौता सम्बन्धित है तथा इसमें शामिल है ऐसी कोई राशि जो किसी निक्षेप या अन्य प्रारम्भिक भुगतान के तौर पर किराया क्रय समझौते के अन्तर्गत किरायाकर्ता द्वारा देय हो। किराया क्रय लेनदेन की जाँच करते समय, अंकेक्षक निम्न का परीक्षण कर सकता है :

1. किराया क्रय समझौता लिखित हो तथा सभी पक्षकारों के उस पर हस्ताक्षर हों;
2. किराया क्रय समझौता स्पष्टतः निर्दिष्ट करता है;
 - (a) माल का किराया क्रय मूल्य जिससे समझौता सम्बन्धित हो;
 - (b) माल का रोकड़ मूल्य अर्थात् वह मूल्य जिस पर माल को क्रेता नकद देकर खरीद सकता है;
 - (c) वह तिथि जब समझौते को प्रारम्भ हुआ माना जायेगा;
 - (d) किस्तों की संख्या जिसे किरायेदार द्वारा दिया जायेगा अर्थात् किराया-क्रय मूल्य, प्रत्येक किस्त की धनराशि, तिथि अथवा निर्धारित करने का ढंग जिस पर धनराशि को प्रदान किया जायेगा, एवं वह व्यक्ति जिसे एवं जिस स्थान पर धनराशि को प्रदान किया जायेगा।
 - (e) ऐसे माल जिससे समझौता सम्बन्ध रखता है, उनको पहचानने के पर्याप्त तरीके से।
3. यह सुनिश्चित करना चाहिए कि अनुबन्धों के अनुसार भुगतान नियमित रूप से प्राप्त किया जा रहा है।

एक पट्टा समझौते में एक पक्षकार को जो पट्टागृहीता (lessee) कहलाता है को किराये के भुगतान के प्रतिफल में एक सहमत अवधि के लिए किसी सम्पत्ति के उपयोग का अधिकार मिल जाता है। कुछ पट्टा समझौते मामलों में, सम्पत्ति के स्वामित्व की सभी जोखिम तथा पुरस्कार पट्टागृहीता को अन्तरित हो जाते हैं।

अन्य शब्दों में बन्धक एक वित्तीय अनुबन्ध है। ऐसे बन्धकों को वित्तीय बन्धक कहते हैं। दूसरी ओर कार्यात्मक बन्धक एक सामान्य अनुबन्ध होता है जिसमें किराये के बदले में सम्पत्ति को प्रयोग के लिए कुछ निश्चित समयावधि के लिए प्रदान किया जाता है।

सामान्यतः किसी वित्तीय पट्टे के व्यवहार में निम्नलिखित कार्य किया जाता है;

पट्टा लेने वाला उपकरणों का चयन करेगा तथा कार्य के उद्देश्य से इनकी उपयुक्तता के विषय में स्वयं को संतुष्ट करेगा। पट्टादाता की इस चरण में कोई भूमिका नहीं होती।

उपकरणों का चुनाव करने पर पट्टा प्राप्त करने वाला, पट्टादाता से सम्पर्क प्रत्यक्ष रूप में अथवा किसी अन्य व्यक्ति के माध्यम से सम्पर्क स्थापित करेगा।

पट्टा अनुबन्ध पर विचार-विमर्श होगा तथा शर्तों एवं दरों को अन्तिम रूप दिया जाएगा।

पट्टादाता उस निर्माता को आदेश प्रेषित करेगा जो पट्टा प्राप्त करने वाले ने चुना है।

उपकरणों का चयन करने के पश्चात् निर्माता, पट्टा प्राप्त करने वाले के स्थान पर उपकरण की सुपुर्दगी देगा, इसके बाद पट्टा प्राप्त करने वाला स्वीकृति की सूचना का पत्र पट्टादाता को प्रेषित करेगा।

अनुबन्ध की विस्तृत शर्तों वाले पट्टा अनुबन्ध को दोनों पक्षकारों द्वारा हस्ताक्षरित किया जायेगा। पट्टा लेने वाले को उस दशा में भुगतान करना होगा यदि वह आवश्यक शर्तों में कोई परिवर्तन करता है।

पट्टे की अवधि में पट्टा प्राप्त करने वाला :

- तय किये गये समयान्तराल पर किराया देगा। ऐसा समयान्तराल प्रायः कैलेण्डर माह होता है :
- उपकरण की अच्छी मरम्मत इत्यादि कराकर उसे चालू हालत में रखेगा :
- निर्माता द्वारा दिये गये आश्वासनों (Warranties) अथवा विक्रय के पश्चात् की सेवाओं का अधिकारी होगा।

पट्टे की अवधि के समाप्त होने पर उपकरण पट्टादाता को लौटा दिया जाता है। पट्टा लेने वाले को यद्यपि नवीनीकरण का अधिकार दिया जा सकता है अथवा यदि पट्टादाता उपकरण को बेचना चाहता है तो पट्टा लेने वाला उपकरण की क्रय प्रक्रिया में भागीदार हो सकता है। पट्टा लेने वाले को पट्टे के अनुबन्ध में क्रय करने का विकल्प नहीं दिया जाता।

पट्टा लेने वालों के सम्बन्ध में अंकेक्षक द्वारा अंकेक्षण के लिए निम्नलिखित प्रविधियाँ अपनायी चाहिए :

1. पट्टा कम्पनी का उद्देश्य वाक्य, यह देखने के लिए कि वस्तु जैसे पूँजी वस्तुएँ, उपभोक्ता वस्तुएँ इत्यादि जिन पर कम्पनी इस तरह की गतिविधियाँ कर सकती है और क्या कम्पनी वित्तीय कार्यों का सम्पादन कर सकती है अथवा नहीं?
2. क्या ऐसी कोई प्रविधि विद्यमान है जो पट्टागृहीता का साख समीक्षा ज्ञात कर सके जैसे पट्टागृहीता की पट्टे के अन्तर्गत वायदा पूरा करने की सामर्थ्य, विगत साख रिकॉर्ड, पूँजीगत शक्ति, समपाश्विक प्रतिभूति की उपलब्धता आदि।
3. पट्टा समझौते का परीक्षण किया जाना चाहिए तथा निम्न बातों को नोट किया जा सकता है :
 - (i) पट्टादाता, पट्टागृहीता, उपकरण तथा वह स्थिति जहाँ उपकरण को लगाया जाता है, के विवरण (यह प्रत्याशा कि उपकरण को सिवाय मरम्मत के व्यक्त स्थान से नहीं हटाया जायेगा। परिचयांकन के विचार से पट्टाकर्ता यह भी माँग कर सकता है कि प्लेटें अथवा मैकिंग्स को उपकरण के साथ लगाये रखा जाये)।
 - (ii) पट्टे की अवधि, भुगतान की तिथियाँ, राशि, विलम्ब प्रभार, जमा तथा अग्रिम आदि का उल्लेख किया जाये।

- (iii) क्या पट्टे के समाप्त होने पर उपकरण को पट्टादाता को लौटाया जायेगा तथा लागत पट्टागृहीता वहन करेगा।
- (iv) क्या समझौता पट्टागृहीता को उपकरण को उप-किराये पर देने (Sub-Letting) से रोकता है, या ऐसा करने की आज्ञा देता है।
4. उपकरण का पट्टे पर लेने के लिए व्यवस्था करने हेतु पट्टाकर्ता द्वारा प्रेषित पट्टा प्रस्ताव फॉर्म का भी परीक्षण किया जाये।
5. आश्वासन पायें कि बीजक को सुरक्षित बनाये रखा जाता है क्योंकि पट्टा एक दीर्घकालीन अनुबन्ध होता है।
6. पट्टागृहीता से प्राप्त स्वीकृति पत्र का परीक्षण करें—यह संकेत देते हुए कि उपकरण ठीक ठाक प्राप्त कर लिया गया है तथा पट्टागृहीता को स्वीकार है।
7. किसी संचालक विशेष को पट्टा समझौते के निष्पादन को अधिकृत करने वाला बोर्ड का प्रस्ताव देखें कि पट्टा समझौता पट्टागृहीता द्वारा पास किया गया है।
8. देखें कि बीमा पालिसियों की प्रतियाँ अपने रिकॉर्ड के लिए पट्टादाता द्वारा प्राप्त कर ली गई हैं।