अध्याय - III

सरकारी लेखापरीक्षण में क्षेत्रीय मानक

1. क्षेत्रीय मानकों का प्रयोजन अर्थपूर्ण, क्रमबद्ध और संतुलित उपायों या कार्रवाईयों जिनका लेखापरीक्षक को अनुपालन करना होता है, के लिए मापदंड या समग्र फ्रेमवर्क स्थापित करना होता है। ये उपाय और कार्रवाईयां जांच के नियमों की द्योतक हैं जिनका लेखापरीक्षक लेखापरीक्षा साक्ष्य के एक जिज्ञासु के रूप में एक विशेष परिणाम प्राप्त करने के लिए कार्यान्वयन करता है ।

2. क्षेत्रीय मानक लेखापरीक्षा कार्य करने तथा इसकी व्यवस्था करने के लिए फ्रेमवर्क स्थापित करते हैं। वे सामान्य लेखापरीक्षण मानकों से सम्बन्धित होते हैं जो क्षेत्रीय मानकों द्वारा कवर किए गए कार्य लेने के लिए मूल आवश्यकताएं नियत करते हैं। वे रिपोर्टिंग मानकों से भी सम्बन्धित होते हैं जो लेखापरीक्षण के संचार पहलू को कवर करते हैं चूंकि क्षेत्रीय मानकों को कार्यान्वित करने से उद्भूत परिणाम मत या रिपोर्ट की अन्तर्वस्तु के लिए मुख्य स्रोत बनता है।

3. सभी प्रकार की लेखापरीक्षा के लिए लागू क्षेत्रीय मानक निम्नवत् हैं :

(क) लेखापरीक्षक को एक ऐसे तरीके में लेखापरीक्षा की योजना बनानी चाहिए जिसमें यह सुनिश्चित किया जाता है कि उच्च गुणता की लेखापरीक्षा एक मितव्ययी, दक्ष तथा प्रभावी तरीके में तथा उचित तरीके में की जाती है।

(ख) प्रत्येक स्तर तथा लेखापरीक्षा चरण पर लेखापरीक्षा स्टाफ के कार्य का लेखापरीक्षा के दौरान उचित रूप से पर्यवेक्षण किया जाना चाहिए और लेखापरीक्षा स्टाफ के एक वरिष्ठ सदस्य को प्रलेखित कार्य की समीक्षा करनी चाहिए।

(ग) लेखापरीक्षा की सीमा तथा क्षेत्र का अवधारण करने में लेखापरीक्षक को आंतरिक नियंत्रण की विश्वसनीयता का अध्ययन तथा मूल्यांकन करना चाहिए।

(घ) नियमितता (वित्तीय) लेखापरीक्षा करने में लागू नियमों और विनियमों के साथ अनुपालन की एक जांच की जानी चाहिए। लेखापरीक्षक को उन गलतियों, अनियमितताओं और अवैध कार्यों का पता लगाने का उचित आश्वासन प्रदान करने के लिए लेखापरीक्षा उपाय और कार्यविधियों तैयार करनी चाहिए जिनका वित्तीय विवरण की राशियों या नियमितता लेखापरीक्षाओं के परिणामों पर प्रत्यक्ष और मूर्त प्रभाव पड़ सकता था। लेखापरीक्षक को उन अवैध कार्यों की संभावना के बारे में भी जानकारी होनी चाहिए जिनका वित्तीय विवरणों या नियमितता लेखापरीक्षाओं के परिणामों पर अप्रत्यक्ष और मूर्त प्रभाव पड़ सकता था।

निष्पादन लेखापरीक्षा करने में, जब लेखापरीक्षा उद्देश्यों को पूरा करना आवश्यक हो, लागू नियमों और विनियमों के साथ अनुपालन का निर्धारण किया जाना चाहिए। लेखापरीक्षक को उन अवैध कार्यों का पता लगाने का उचित आश्वासन प्रदान करने के लिए लेखापरीक्षा तैयार करनी चाहिए जिनका लेखापरीक्षा उद्देश्यों पर महत्वपूर्ण प्रभाव पड़ सकता था। लेखापरीक्षक को उन स्थितियों या संव्यवहारों के प्रति

भी सचेत रहना चाहिए जो उन अवैध कार्यों के सूचक हो सकते ै जिनका लेखापरीक्षा परिणामों पर अप्रत्यक्ष प्रभाव पड़ सकता है।

किसी सूचना, कि एक अनियमितता, अवैध कार्य, कपट या गलती हो सकती है जिसका लेखापरीक्षा पर मूर्त प्रभाव पड़ सकता था, के कारण लेखापरीक्षक को ऐसे सन्देह की पुष्टि करने या उसे दूर करने के लिए कार्यविधियाँ लागू करनी चाहिए। एक महत्वपूर्ण उद्देश्य, जो इस प्रकार की लेखापरीक्षा साई को सौंपती है, इसके अधिकार में रखे गए सभी उपायों द्वारा इस बात को सुनिश्चित करना होता है कि राज्य बजट तथा लेखा पूर्ण तथा वैध हैं। यह संसद तथा लेखापरीक्षा प्रतिवेदन के अन्य

प्रयोक्ताओं को राज्य के वित्तीय दायित्वों के आकार तथा विकास के बारे में आश्वासन प्रदान करेगा। इस उद्देश्य को प्राप्त करने के लिए साई इस बात को आश्वासित करने के विचार से प्रशासन के लेखाअें और वित्तीय विवरणों की जांच करेगा कि सभी प्रचालन सही ढ़ंग से लिए गए हैं, पूरे किए गए हैं, पास किए गए हैं, उनका भुगतान तथा पंजीकरण किया गया है। " डिसचार्ज " के प्रदान करने में अनियमितता के अभाव में सामान्यतया लेखापरीक्षा कार्यविधि बनती है।

(ङ) लेखापरीक्षक के अनुमान और लेखापरीक्षाधीन संगठन, कार्यक्रम, कार्यकलाप या कार्य सम्बन्धी निष्कर्षों को सहायता प्रदान करने के लिए सक्षम, सुसंगत तथा उचित साक्ष्य प्राप्त किया जाना चाहिए।

(च) नियमितता (वित्तीय) लेखापरीक्षा और अन्य प्रकार की लेखापरीक्षा में जब लागू हो लेखापरीक्षकों को इस बात को स्थापित

करने के लिए वित्तीय विवरणों का विश्लेषण करना चाहिए कि क्या वित्तीय रिपोर्टिंग और प्रकटन के लिए स्वीकार्य लेखांकन मानकों का अनुपालन किया गया है। वित्तीय विवरणों के विश्लेषण एक ऐसी डिग्री तक किए जाने चाहिए ताकि वित्तीय विवरणों पर एक मत व्यक्त करने के लिए एक तर्काधार प्राप्त किया गया है।

4. <u>आयोजना</u>

4.1 क्षेत्रीय मानकों में निम्नलिखित शामिल हैं :

लेखापरीक्षक को एक ऐसे तरीके में लेखापरीक्षा की योजना बनानी चाहिए जिसमें यह सुनिश्चित किया जाता है कि उच्च गुणता की लेखापरीक्षा एक मितव्ययी, दक्ष तथा प्रभावी तरीके में तथा उचित तरीके में की जाती है।

4.2 निम्नलिखित पैराग्राफों में एक लेखापरीक्षण मानके के रूप में आयोजना का उल्लेख किया गया है।

4.2.1 साई को किन्हीं ऐसे लेखापरीक्षा कार्यों को वरीयता देनी चाहिए जिन्हें नियमों द्वारा लिया जाना चाहिए और साई के अधिदेश के अन्तर्गत विवेकाधीन क्षेत्रों के लिए वरीयताओं का निर्धारण करना चाहिए।

4.2.2 विशेष लेखापरीक्षितियों की एक लेखापरीक्षा की आयोजना में लेखापरीक्षक को :

(क) उस परिवेश के महत्वपूर्ण पहलुओं का पता लगाना चाहिए जिसमें लेखापरीक्षित संस्था प्रचालन करती है;

(ख) जवाबदेही संबंधों की एक जानकारी विकसित करनी चाहिए;

और

उपयोक्ताओं पर विचार करना चाहिए;

(घ) लेखापरीक्षा उद्देश्यों को निर्दिष्ट करना चाहिए तथा उनको पूरा करने के लिए आवश्यक जांच करनी चाहिए;

(ङ) प्रमुख प्रबन्धन प्रणालियों और नियंत्रणों का पता लगाना चाहिए और उनकी क्षमता तथा कमियों दोनों का पता लगाने के लिए एक प्रारम्भिक निर्धारण करना चाहिए;

(च) विचार किए जाने वाले मामलों के मूर्त रूप का अवधारण करना चाहिए;

(छ) लेखापरीक्षित संस्था की आंतरिक लेखापरीक्षा और इसके वर्क प्रोग्राम की समीक्षा करनी चाहिए

(ज) विश्वास की सीमा का निर्धारण जो अन्य लेखापरीक्षकों पर किया जा सकता है उदाहरणार्थ आन्तरिक लेखापरीक्षा;

(झ) सर्वाधिक दक्ष तथा प्रभावी लेखापरीक्षा धारणा का अवधारण करना चाहिए;

(ञ) इस बात का अवधारण करने के लिए एक समीक्षा का प्रावधान करना चाहिए कि क्या पूर्ववर्ती रिपोर्ट किए गए लेखापरीक्षा निष्कर्षों और सिफारिशों पर उपयुक्त कार्रवाई की गयी है; और

(ट) लेखापरीक्षा योजना के उपयुक्त प्रलेखीकरण के लिए और प्रस्तावित क्षेत्रकार्य के लिए प्रावधान करना चाहिए।

4.3 एक लेखापरीक्षा में निम्नलिखित आयोजना उपाय सामान्यतया शामिल किए जाते हैं:

(क) जोखिम का निर्धारण करने और मूर्तरूप का अवधारण करने के लिए लेखापरीक्षित संस्था और इसके संगठन के बारे में सूचना एकत्र करना;
(ख) लेखापरीक्षा के उद्देश्य तथा क्षेत्र का निर्धारण करना;
(ग) अपनायी जाने वाली धारणा और बाद में की जाने वाली जांच के स्वरूप तथा सीमा का अवधारण करने के लिए प्रारम्भिक विश्लेषण करना;
(घ) जब लेखापरीक्षा की योजना बनायी जाए तब प्रत्याशित विशेष समस्याओं का उल्लेख करना;
(ङ) लेखापरीक्षा के लिए एक बजट तथा एक अनुसूची तैयार करना;
(च) लेखापरीक्षा के लिए स्टाफ आवश्यकताओं तथा एक दल का पता लगाना; और
(छ) लेखापरीक्षा के क्षेत्र, उद्देश्यों और निर्धारण मापदंड के बारे में लेखापरीक्षित संस्था से परिचित होना और जब आवश्यक हो उनसे चर्चा करना।

4.4 साई जब आवश्यक हो लेखापरीक्षा के दौरान योजना में संशोधन कर सकता है।

4.5 लेखापरीक्षकों को उन महत्वपूर्ण गलत बयानी का पता लगाने का उचित आश्वासन प्रदान करने के लिए लेखापरीक्षा प्रारूप तैयार करना चाहिए जो उन ठेकों या प्रदान किए गए करारों के प्रावधानों के अननुपालन से उद्भूत हुए हों जिनका वित्तीय विवरण की राशियों के अवधारण पर प्रत्यक्ष तथा मूर्त प्रभाव पड़ता है। यदि लेखापरीक्षक की जानकारी में विशेष सूचना आती है

जिसमें उस संभव अननुपालन के मौजूद होने से सम्बन्धित साक्ष्य उपलब्ध हो जिसका वित्तीय विवरणों पर मूर्त अप्रत्यक्ष प्रभाव पड़ सकता था तब लेखापरीक्षकों को इस बात को सुनिश्चित करने के लिए विशेष रूप में निदेशित लेखापरीक्षा कार्यविधियों को लागू करना चाहिए कि क्या अननुपालन हुआ है।

5. <u>पर्यवेक्षण और समीक्षा</u>

5.1 क्षेत्रीय मानकों में निम्नलिखित शामिल हैं :

प्रत्येक स्तर तथा लेखापरीक्षा चरण पर लेखापरीक्षा स्टाफ के कार्य का लेखापरीक्षा के दौरान उचित रूप से पर्यवेक्षण किया जाना चाहिए और लेखापरीक्षा स्टाफ के एक वरिष्ठ सदस्य को प्रलेखित कार्य की समीक्षा करनी चाहिए।

5.2 निम्नलिखित पैराग्राफों में एक लेखापरीक्षण मानक के रूप में पर्यवेक्षण और समीक्षा का उल्लेख किया गया है :

5.2.1 लेखापरीक्षा उद्देश्यों को पूरा करने और लेखापरीक्षा कार्य की गुणवता के रखरखाव को सुनिश्चित करने के लिए पर्यवेक्षण अनिवार्य है। इसलिए सभी मामलों में अलग-अलग लेखापरीक्षकों की सक्षमता की अवहेलना करते हुए उचित पर्यवेक्षण और नियंत्रण आवश्यक है।

5.2.2 पर्यवेक्षण का लेखापरीक्षण के विषय तथा पद्धति दोनों के प्रति निदेश दिया जाना चाहिए। इसमें इस बात को सुनिश्चित करना अन्तर्ग्रस्त होता है कि :

(क) लेखापरीक्षा दल के सदस्यों को लेखापरीक्षा योजना की स्पष्ट तथा संगत जानकारी है;

(ख) लेखापरीक्षा लेखापरीक्षण मानकों और साई की पद्धतियों के अनुसार की गयी है;

(ग) लेखापरीक्षा योजना और उस योजना में निर्दिष्ट कार्रवाई उपायों का अनुपालन किया जाता है जबतक कि अन्तर को प्राधिकृत न किया जाए;

(घ) कार्यपत्रों में वह साक्ष्य दिया गया है जो सभी निष्कर्षों, सिफारिशों और मतों का पर्याप्त रूप से समर्थन करता है;

(ङ) लेखापरीक्षक ने कथित लेखापरीक्षा उद्देश्य प्राप्त किए हैं; और

(च) लेखापरीक्षा रिपोर्ट में लेखापरीक्षा निष्कर्ष, सिफारिशें और मत, जैसा उपयुक्त हो, शामिल हैं।

5.2.3 लेखापरीक्षा मतों या रिपोर्टों को अंतिम रूप देने से पहले लेखापरीक्षा स्टाफ के एक वरिष्ठ सदस्य द्वारा सारे लेखापरीक्षा कार्य की समीक्षा की जानी चाहिए। इसे लेखापरीक्षा प्रगतियों के प्रत्येक भाग के रूप में किया जाना चाहिए। समीक्षा में लेखापरीक्षा कार्य के प्रति अनुभव और अनुमान के एक स्तर से अधिक का पता चलता है और इसमें इस बात को सुनिश्चित किया जाना चाहिए कि :

(क) सभी मूल्यांकन और निष्कर्ष सुदृढ़ रूप से आधारित हैं और अन्तिम लेखापरीक्षा मत या रिपोर्ट के लिए आधार के रूप में सक्षम, सुसंगत और उचित लेखापरीक्षा साक्ष्य द्वारा समर्थित हैं।

(ख) सभी भूलों, कमियों और असाधारण मामलों का उचित रूप से पता लगाया गया है, प्रलेखन किया गया है और या तो

संतोषजनक ढ़ंग से निपटाया गया है या एक अधिक वरिष्ठ साई अधिकारी (अधिकारियों) की जानकारी में लाया गया है; और

(ग) भावी लेखापरीक्षा करने के लिए आवश्यक परिवर्तनों और सुधारों का पता लगाया गया है, अभिलेखित किया गया है और बादवाली लेखापरीक्षा योजनाओं में और स्टाफ के विकास कार्यकलापों में हिसाब में लिया गया है।

5.2.4 यह मानक पर्यवेक्षण के प्रत्येक उच्च स्तर के शामिल होने के महत्व पर जोर देता है और किसी भी रूप में सौंपे गए कार्य करने में किसी लापरवाही से क्षेत्रीय जांच करने वाले निम्न स्तर के लेखापरीक्षा स्टाफ को मुक्त नहीं करता।

6. आंतरिक नियंत्रण का अध्ययन और मूल्यांकन

6.1 लेखापरीक्षा की सीमा तथा क्षेत्र का अवधारण करने में लेखापरीक्षक को आंतरिक नियंत्रण की विश्वसनीयता का अध्ययन तथा मूल्यांकन करना चाहिए।

निम्नलिखित पैराग्राफों में एक लेखापरीक्षण मानक के रूप में आंतरिक नियंत्रण का उल्लेख किया गया है।

6.1.1 आंतरिक नियंत्रण का अध्ययन तथा मूल्यांकन की जाने वाली लेखापरीक्षा के प्रकार के अनुसार की जानी चाहिए। नियमितता (वित्तीय) लेखापरीक्षा के मामले में अध्ययन और मूल्यांकन मुख्यतया उन नियंत्रणों पर किए जाते हैं जो परिसम्पत्तियों और संसाधनों की अभिरक्षा में सहायता करते हैं और लेखांकन अभिलेखों की यथार्थता तथा पूर्णता को आश्वासित

करते हैं। नियमितता (अनुपालन) लेखापरीक्षा के मामले में अध्ययन और मूल्यांकन मुख्यतया उन नियंत्रणों पर किए जाते हैं जो नियमों और विनियमों का अनुपालन करने में प्रबन्धन की सहायता करते हैं। निष्पादन लेखापरीक्षा के मामले में वे उन नियंत्रणों पर की जाती हैं जो एक मितव्ययी, दक्ष और प्रभावी तरीके में लेखापरीक्षित संस्था का कारबार करने, प्रबन्धन की नीतियों के अनुसरण को सुनिश्चित करने और समय पर तथा विश्वसनीयता वित्तीय और प्रबन्धन सूचना प्रस्तुत करने में सहायता करते हैं।

6.1.2 आंतरिक नियंत्रण के अध्ययन तथा मूल्यांकन की सीमा लेखापरीक्षा के उद्देश्य पर तथा अभिप्रेत विश्वास की डिग्री पर निर्भर करती ै।

6.1.3 जहां लेखांकन या अन्य सूचना प्रणालियां कम्प्यूटरीकृत हैं वहां लेखापरीक्षक को यह अवधारित करना चाहिए कि क्या आंतरिक नियंत्रण सत्यनिष्ठा, विश्वसनीयता और डाटा की पूर्णता को सुनिश्चित करने के लिए उचित ढ़ंग से कार्य कर रहे हैं।

7. <u>लागू नियमों और विनियमों का अनुपालन</u>

7.1 नियमितता (वित्तीय) लेखापरीक्षा करने में लागू नियमों और विनियमों के साथ अनुपालन की एक जांच की जानी चाहिए। लेखापरीक्षक को उन भूलों, अनियमितताओं और अवैध कार्यों का पता लगाने का उचित आश्वासन प्रदान करने के लिए लेखापरीक्षा उपाय और कार्यविधियां तैयार करनी चाहिए जिनका वित्तीय विवरण की राशियों या नियमितता लेखापरीक्षाओं के परिणामों पर प्रत्यक्ष और मूर्त प्रभाव पड़ सकता था। लेखापरीक्षक को उन अवैध कार्यों की संभावना के बारे में भी जानकारी होनी चाहिए जिनका वित्तीय विवरणों या नियमितता लेखापरीक्षाओं के परिणामों पर अप्रत्यक्ष और मूर्त प्रभाव पड़ सकता था।

7.2 निष्पादन लेखापरीक्षा करने में, जब लेखापरीक्षा उद्देश्यों को पूरा करना आवश्यक हो, लागू नियमों और विनियमों के साथ अनुपालन का निर्धारण किया जाना चाहिए। लेखापरीक्षक को उन अवैध कार्यों का पता लगाने का उचित आश्वासन प्रदान करने के लिए लेखापरीक्षा तैयार करनी चाहिए जिनका लेखापरीक्षा उद्देश्यों पर महत्वपूर्ण प्रभाव पड़ सकता था। लेखापरीक्षक को उन स्थितियों या संव्यवहारों के प्रति भी सचेत रहना चाहिए जो उन अवैध कार्यों के सूचक हो सकते थे जिनका लेखापरीक्षा परिणामों पर अप्रत्यक्ष प्रभाव पड़ सकता था।

7.3 नियमितता लेखापरीक्षा सरकारी लेखापरीक्षण का एक अनिवार्य पहलू है। एक महत्वपूर्ण उद्देश्य, जो इस प्रकार की लेखापरीक्षा साई को सौंपती है, इसके अधिकार में रखे गए सभी उपायों द्वारा इस बात को सुनिश्चित करना होता है कि राज्य बजट तथा लेखा पूर्ण तथा वैध हैं। यह संसद तथा लेखापरीक्षा रिपोर्ट के अन्य प्रयोक्ताओं को राज्य के वित्तीय दायित्वों के आकार तथा विकास के बारे में आश्वासन प्रदान करेगा। इस उद्देश्य को प्राप्त करने के लिए साई इस बात को आश्वासित करने के विचार से प्रशासन के लेखाओं और वित्तीय विवरणों की जांच करेगा कि सभी प्रचालन सही ढंग से लिए गए हैं, पूरे किए गए हैं, पास किए गए हैं, उनका भुगतान तथा पंजीकरण किया गया है। "डिसचार्ज" के प्रदान करने में अनियमितता के

7.4 निम्नलिखित पैराग्राफों में एक लेखापरीक्षण मानक के रूप में अनुपालन का उल्लेख किया गया है।

ारी
क्योंकि

छत परिणाम

के

अध्यधीन होते हैं।

जो एक
लिए उन

प्रभाव पड़ सकता था।

7.4.3 लेखापरीक्षक को उन स्थितियों या संव्यवहारों के प्रति भी सावधान होना चाहिए जो उन अवैध कार्यों का सूचक हो सकते थे जिनका लेखापरीक्षा के परिणामों पर अप्रत्यक्ष प्रभाव पड़ सकता था। जब लेखापरीक्षा उपायों और कार्यविधियां में सूचित किया गया हो कि अवैध कार्य हुए हैं या हो सकते हैं तब लेखापरीक्षक को उस सीमा का अवधारण करने की आवश्यकता है जिस तक ये कार्य लेखापरीक्षा परिणामों पर प्रभाव डालते हैं।

7.4.4 इस मानक के अनुसार लेखापरीक्षा करने में लेखापरीक्षकों को उन लेखापरीक्षा उपायों और कार्यविधियों का चयन और निष्पादन करना चाहिए जो उनके व्यावसायिक अनुमान में परिस्थितियों में उपयुक्त हैं। ये लेखापरीक्षा उपाय तथा कार्यविधियों पर्याप्त, सक्षम तथा सुसंगत साक्ष्य प्राप्त करने के

लिए तैयार की जानी चाहिए जो उनके अनुमान तथा निष्कर्षों के लिए उचित आधार प्रदान करेगा।

7.4.5 सामान्यतया प्रबन्धन नियमों और विनियमों के अनुपालन को सुनिश्चित करने के लिए आंतरिक नियंत्रणों की एक प्रभावी प्रणाली स्थापित करने के लिए उत्तरदायी है। जांच या निर्धारण अनुपालन के लिए उपाय या कार्यविधियाँ तैयार करने में लेखापरीक्षकों को संस्था के आंतरिक नियंत्रणों का मूल्यांकन और जोखिम का निर्धारण करना चाहिए कि नियंत्रण संरचना अननुपालन को नहीं रोक सकती या पता नहीं लगा सकती।

7.4.6 साई की स्वतंत्रता पर प्रभाव डाले बिना लेखापरीक्षकों को अवैध कार्यों से सुसंगत लेखापरीक्षा उपायों और कार्यविधियों को लागू करने में उचित व्यावसायिक सावधानी तथा सतर्कता बरतनी चाहिए ताकि संभावित भावी जांचों या कानूनी कार्रवाईयों में हस्तक्षेप न हो। उचित सावधानी में अनुपालन किए जाने वाले लेखापरीक्षा उपायों और कार्यविधियों का अवधारण करने के लिए उपयुक्त अदालत के माध्यम से सम्बन्धित नियमों और सुसंगत कानूनी निहितार्थ पर विचार करना शामिल होगा।

8. <u>लेखापरीक्षा साक्ष्य</u>

8.1 लेखापरीक्षाधीन संगठन, कार्यक्रम, कार्यकलाप या कार्य के सम्बन्ध में लेखापरीक्षक के अनुमान और निष्कर्षों में सहायता प्रदान करने के लिए सक्षम, सुसंगत तथा उचित साक्ष्य प्राप्त किया जाना चाहिए।

8.2 निम्नलिखित पैराग्राफों में एक लेखापरीक्षण मानक के रूप में लेखापरीक्षा साक्ष्य का उल्लेख किया गया है।

8.2.1 लेखापरीक्षा परिणाम, निष्कर्ष और सिफारिशें साक्ष्य पर आधारित होनी चाहिए। चूंकि लेखापरीक्षकों के पास लेखापरीक्षित संस्था के बारे में पूरी सूचना पर विचार करने का कभी-कभार अवसर होता है इसलिए यह निर्णायक होता है कि डाटा संग्रहण तथा प्रतिदर्श तकनीकों का सावधानीपूर्वक चयन किया जाता है। जब कम्प्यूटर आधारित प्रणाली डाटा लेखापरीक्षा का एक महत्वपूर्ण भाग हैं और डाटा विश्वनीयता लेखापरीक्षा उद्देश्य पूरा करने में निर्णायक है तब लेखापरीक्षकों को स्वयं को इस बात से संतुष्ट करने की आवश्यकता है कि डाटा विश्वनीय और सुसंगत हैं।

8.2.2 लेखापरीक्षकों को लेखापरीक्षा साक्ष्य इक्टठे करने के लिए तकनीकों और कार्यविधियों जैसे कि निरीक्षण, अवलोकन, जांच और पुष्टि की अच्छी जानकारी होनी चाहिए। साई को इस बात को सुनिश्चित करना चाहिए कि नियोजित तकनीकें सभी प्रमात्रात्मक रूप से महत्वपूर्ण भूलों और अनियमितताओं का उचित रूप से पता लगाने के लिए पर्याप्त हैं।

8.2.3 धारणाओं और कार्यविधियों का चयन करने में साक्ष्य की गुणता को ध्यान में रखा जाना चाहिए अर्थात् साक्ष्य सक्षम, सुसंगत, उचित और जहां तक संभव हो प्रत्यक्ष होना चाहिए ताकि लगाए जाने वाले अनुमानों की आवश्यकता में कमी की जा सके।

8.2.4 लेखापरीक्षकों को कार्यपत्रों में लेखापरीक्षा साक्ष्य का पर्याप्त रूप से प्रलेखन करना चाहिए जिसमें आयोजना निष्पादित कार्य और लेखापरीक्षा के निष्कर्षों का आधार और सीमा शामिल होती है। कार्यपत्रों में उस अनुभवी लेखापरीक्षक को समर्थ बनाने के लिए पर्याप्त सूचना दी जानी चाहिए जिसका लेखापरीक्षा से उस साक्ष्य को अभिनिश्चित करने के लिए उसके साथ कोई पुराना सम्बन्ध न हो कि जो लेखापरीक्षक के महत्वपूर्ण परिणामों और निष्कर्षों में सहायक हो।

8.2.5 पर्याप्त प्रलेखीकरण कई कारणों से महत्वपूर्ण है। यह;

(क) लेखापरीक्षक के मत और रिपोर्टों की पुष्टि करेगा तथा समर्थन करेगा;

(ख) लेखापरीक्षा की दक्षता तथा प्रभावकारिता में वृद्धि करेगा

(ग) रिपोर्टें तैयार करने या लेखापरीक्षित संस्था या किसी अन्य पार्टी से किन्हीं पूछताछ का उत्तर देने के लिए सूचना के एक स्रोत के रूप में कार्य करेगा;

(घ) लेखापरीक्षण मानकों के लेखापरीक्षक के अनुपालन के साक्ष्य के रूप में कार्य करेगा;

(ङ) आयोजना और पर्यवेक्षण को सुकट बनाएगा;

(च) लेखापरीक्षक के व्यावसायिक विकास में सहायता करेगा;

(छ) इस बात को सुनिश्चित करने में सहायता करेगा कि प्रत्यायोजित कार्य संतोषजनक ढंग से निष्पादित किया गया है; और

(ज) भावी संदर्भ के लिए किए गए कार्य का साक्ष्य प्रदान करेगा।

8.2.6 लेखापरीक्षक को यह बात ध्यान में रखनी चाहिए कि कार्यपत्रों की अन्तर्वस्तु तथा व्यवस्था लेखापरीक्षक की दक्षता, अनुभव तथा ज्ञान की डिग्री को दर्शाते हैं। कार्यपत्र उस अनुभवी लेखापरीक्षक को समर्थ बनाने के लिए पर्याप्त रूप से पूर्ण होने चाहिए तथा उनमें विवरण दिया होना चाहिए जिसका लेखापरीक्षा से यह अभिनिश्चित करने के लिए बाद में उनके साथ कोई पुराना सम्बन्ध न हो कि निष्कर्षों का समर्थन करने के लिए क्या कार्य निष्पादित किया गया।

9. <u>वित्तीय विवरणों का विश्लेषण</u>

9.1 नियमितता (वित्तीय) लेखापरीक्षा में और अन्य प्रकार की लेखापरीक्षा, जब लागू हो, में लेखापरीक्षकों को इस बात को स्थापित करने के लिए वित्तीय विवरणों का विश्लेषण करना चाहिए कि क्या वित्तीय रिपोर्टिंग तथा

प्रकटन के लिए स्वीकार्य लेखांकन मानकों का अनुपालन किया गया है। वित्तीय विवरणों का विश्लेषण एक ऐसी डिग्री तक निष्पादित किया जाना चाहिए कि वित्तीय विवरणों पर एकमत व्यक्त करने के लिए एक तर्काधार प्राप्त किया गया है।

9.2 निम्नलिखित पैराग्राफों में एक लेखापरीक्षण मानक के रूप में वित्तीय विवरणों के विश्लेषण का उल्लेख किया गया है;

9.2.1 वित्तीय विवरण विश्लेषणों का उद्देश्य किसी अप्रत्याशित सम्बन्धों तथा किसी अप्रायिक प्रवृत्तियों का पता लगाते हुए वित्तीय विवरणों के विभिन्न घटकों में तथा उनके बीच प्रत्याशित सम्बन्ध के अस्तित्व को अभिनिश्चित करना है।

9.2.2 इसलिए लेखापरीक्षक को अच्छी तरह वित्तीय विवरणों का विश्लेषण करना चाहिए और यह अभिनिश्चित करना चाहिए कि क्या :

(क) वित्तीय विवरण स्वीकार्य लेखांकन मानकों के अनुसार तैयार किए गए हैं;

(ख) वित्तीय विवरण लेखापरीक्षित संस्था की परिस्थितियों पर पर्याप्त सोच विचार करके प्रस्तुत किए गए हैं;

(ग) वित्तीय विवरणों के विभिन घटकों के बारे में पर्याप्त प्रकटन प्रस्तुत किए गए हैं; और

(घ) वित्तीय विवरणों के विभिन्न घटकों को उचित रूप से मूल्यंकित, अंकन तथा प्रस्तुत किया गया है।

9.2.3 वित्तीय विश्लेषण की पद्धतियां तथा तकनीकें बड़ी मात्रा तक लेखापरीक्षा के स्वरूप, क्षेत्र तथा उद्देश्य पर और लेखापरीक्षक की जानकारी तथा अनुमान पर निर्भर करती हैं।

9.2.4 जहां साई से बजटीय नियमों के निष्पादन पर रिपोर्ट करने के लिए अपेक्षा की जाती है वहां लेखापरीक्षा में निम्नलिखित शामिल होना चाहिए :

(क) राजस्व लेखाओं के लिए यह अभिनिश्चित करना कि क्या पूर्वानुमान मूल बजट के लगाए गए हैं और क्या कर दरें और शुल्कों की लेखापरीक्षाओं को दर्ज किया गया और प्राप्तियां लेखापरीक्षित कार्यकलाप के वार्षिक वित्तीय विवरणों के साथ तुलना करके की जा सकती हैं;

(ख) व्यय लेखाओं के लिए बजट, समायोजन नियमों और अग्रेनयन के लिए सहायता करने के लिए पिछले वर्ष के वित्तीय विवरणों के क्रेडिटों का सत्यापन करना।

9.2.5 जहां साई से कर प्रशासन की प्रणालियों या करेतर प्राप्तियों की उगाही के लिए प्रणालियों पर एक प्रणाली अध्ययन तथा राजस्व/प्राप्तियों की उगाही के विश्लेषण के साथ रिपोर्ट करना अपेक्षित होता है वहां प्रणाली दोषों के बारे में लेखापरीक्षा अभिकथनों का उल्लेख करने के लिए और अनुपालन को सुनिश्चित करने के लिए उनकी दक्षता पर टिप्पणी करने के लिए निर्धारण तथा संग्रहण दोनों में अलग-अलग गलतियों का पता लगाना आवश्यक होता है।