Disclaimer

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

© The Institute of Chartered Accountants of India

पेपर – 3 : उच्च अंकेक्षण तथा पेशेवर नीतिशास्त्र

भाग I – : शैक्षणिक अद्यतन

(वैधानिक संशोधनों/ अधिसूचनाओं/परिपत्रों/नियमों/विनियामक प्राधिकरण द्वारा निर्गमित मार्गदर्शिका)

अध्याय 1 : अंकेक्षण मानक, विवरण एवं मार्गदर्शन – एक सिंहावलोकन

1. **एसए 299 : वित्तीय विवरणों का संयुक्त अंकेक्षण** –यह एसए संयुक्त अंकेक्षकों द्वारा किये गये अंकेक्षण में विशेष आवश्यकताओं को बताता है। तद्नुसार अंकेक्षकों को अंकेक्षण पर अन्य लागू मानकों की सभी सम्बन्धित अपेक्षाओं के साथ अनुपालना की भी आवश्यकता है। यह मानक संयुक्त अंकेक्षकों द्वारा किये गये अंकेक्षण में विशेष आवश्यकताओं के साथ व्यवहार करता है। इस मानक का उद्देश्य संयुक्त अंकेक्षण करने में संयुक्त अंकेक्षकों के लिये विस्तृत सिद्धान्तों को बताना, संयुक्त अंकेक्षण की प्रक्रिया में एक समान दृष्टिकोण प्रदान करना, प्रत्येक संयुक्त अंकेक्षक द्वारा उनके क्षेत्र तथा कार्य के अलग क्षेत्र की पहचान करना और व्यक्तिगत उत्तरदायित्वों का संयुक्त उत्तरदायित्व पहचानना है। एसए 1 अप्रैल 2018 को या इसके बाद शुरू लेखांकन अवधियों से सम्बन्धित सभी अंकेक्षणों के लिये प्रभावी है।

2. **एसए 720 : अन्य सूचनाओं के सम्बन्ध में अंकेक्षकों का उत्तरदायित्व** – यह अंकेक्षण मानक (एसए) अन्य सूचनाओं के सम्बन्ध में अंकेक्षकों के उत्तरदायित्वों के संबंध में है चाहे सूचना वित्तीय या गैर – वित्तीय सूचना है (इस पर अंकेक्षकों की रिपोर्ट तथा वित्तीय विवरण के अतिरिक्त) जो उपक्रम की वार्षिक रिपोर्ट में शामिल है। एक उपक्रम के वार्षिक रिपोर्ट एक एकल दस्तावेज या दस्तावेजों का संयोजन हो सकता है जिसे समान उद्देश्य के लिये प्रस्तुत किया गया। इस एसए के द्वारा अंकेक्षक को अन्य सूचना को ध्यान में रखने तथा पढ़ने की अपेक्षा है क्योंकि अन्य सूचना जो वित्तीय विवरणों के साथ महत्वपूर्ण असंगतता में है या अंकेक्षण में प्राप्त अंकेक्षकों की जानकारी यह संकेत कर सकती है कि यहाँ वित्तीय विवरणों का एक महत्वपूर्ण मिथ्या विवरण है या कि विद्यमान अन्य सूचना का एक महत्वूपर्ण मिथ्या विवरण है, जिस के आधार पर अंकेक्षकों की रिपोर्ट या वित्तीय विवरणों की साख कमजोर कर सकता है। ऐसे महत्वपूर्ण मिथ्या विवरण ऐसे उपयोगकर्ता के, जिसके लिये अंकेक्षकों की रिपोर्ट तैयार की गई, आर्थिक निर्णय को अपर्याप्त रूप से भी प्रभावित कर सकता है।

   यह एसए 1 अप्रैल, 2018 को या इसके बाद शुरू अवधियों के लिये वित्तीय विवरणों के अंकेक्षणों के लिये प्रभावी है।

{नोट :– संशोधित एस ए 299 एंव संशोधित एस ए 720 ऑडिटिंग प्रोनाउन्समेन्ट में पुनः प्रकाशित किये गये है }

अध्याय 6 : कंपनी लेखा परीक्षा

© The Institute of Chartered Accountants of India

(i) अधिकतम सीमा की गणना के लिए धारा 141(3) (जी) के तहत छूट के दावे हेतु अतिरिक्त आवश्यकता केवल तभी उपलब्ध होती है जब ऐसी कंपनी ने धारा 137 के तहत अपने वित्तीय विवरणों को दर्ज करने में और अधिनियम की धारा 92 के तहत वार्षिक रिटर्न रजिस्ट्रार को जमा करवाने में 13 जून 2017 की अधिसूचना के अनुसार डिफॉल्ट नही किया है।

(ii) अधिसूचना सं. जीएसआर 583 (ई) यह बताती है कि धारा 143 (3)(i) के तहत रिपोर्टिंग की आवश्यकताओं को कंपनी अधिनियम 2013 के कंपनियों (लेखा परीक्षा और लेखा परीक्षकों) नियम, 2014 के नियम 10 ए के साथ पढ़ते हुए, कुछ निजी कंपनियों पर लागू नहीं होगा। धारा 143 (3)(i) (परिपत्र सं। 08/2017 के द्वारा) के तहत कुछ निजी कंपनियों को दी गई छूट की प्रयोज्यता के संबंध में स्पष्टीकरण द्वारा स्पष्ट किया गया है कि छूट वित्तीय वर्ष से संबंधित वित्तीय विवरणों के संबंध में उन लेखापरीक्षा रिपोर्टों के लिए लागू होगी जिनकी, शुरूआत 1 अप्रैल, 2016 को या उसके बाद हुई हो, जो अधिसूचना की तारीख को या उसके बाद बनाई गई है।

(iii) कंपनी अधिनियम की धारा 143 (3) (i) के प्रावधानों के अनुसार, लेखापरीक्षक रिपोर्ट यह बताएगी कि कंपनी के पास पर्याप्त आंतरिक वित्तीय नियंत्रण प्रणाली है और इस तरह के नियंत्रण का परिचालन प्रभावशील है। MCA ने 13 जून 2017 की अधिसूचना (जीएसआर 583 (ई)) के माध्यम से कॉर्पोरेट मंत्रालय में भारत सरकार की अधिसूचना में, जीएसआर नं. 464(ई) दिनांक 05 जून 2015 को संशोधित किया जिसके अनुसार आंतरिक वित्तीय नियंत्रणों से उन निजी कंपनियों को पालन करने के लिए छूट प्रदान की गई जो एक व्यक्ति कंपनी (ओपीसी) है या एक छोटी कंपनी है; या जिनके पास नवीनतम लेखापरीक्षित वित्तीय विवरण के अनुसार 50 करोड़ से कम कारोबार है या जिनके पास वित्तीय वर्ष के दौरान किसी भी समय बैंक या वित्तीय संस्थानों या किसी भी बॉडी कॉर्पोरेट से कुल उधार' '25 करोड़' से कम है। उपर्युक्त छूट एक निजी कंपनी के लिए लागू होगी जिसने कंपनी अधिनियम 2013 की धारा 137 के तहत अपने वित्तीय विवरण दर्ज करने या रजिस्ट्रार के साथ अधिनियम की धारा 92 के तहत वार्षिक रिटर्न दाखिल करने में डिफॉल्ट नहीं किया है। इसके अलावा, मुख्य अधिनियम की धारा 143 में, (i) उपधारा (1) के परन्तुक में "इसकी सहायक" शब्दों के लिए दोनों जगहों पर, "इसकी सहायक और सहयोगी कंपनियों" शब्दों को प्रतिस्थापित किया जाएगा; (ii) उपधारा (3) में, खंड (i) में, "आंतरिक वित्तीय नियंत्रण प्रणाली" शब्दो के लिए, "वित्तीय विवरणों के संदर्भ में आंतरिक वित्तीय नियंत्रण" शब्दों को प्रतिस्थापित किया जाएगा; (iii) उपधारा (14), के खंड (ए) में, "अभ्यासरत लागत एकाउंटेंट" शब्दों के लिए, "लागत एकाउंटेंट" शब्द प्रतिस्थापित किए जाएंगे।

(iv) अंकेक्षकों की नियुक्ति का अनुमोदन प्रत्येक एजीएम (AGM) में आवश्यक नही है जब अंकेक्षकों की की नियुक्ति पाँच वर्षों के लिये की गई है – धारा 139 (1) का परन्तुक कम्पनी (संशोधन) अधिनियम, 2017 के अनुसार हटाया गया है।

© The Institute of Chartered Accountants of India

(v) **केन्द्र सरकार को लागत अंकेक्षण रिपोर्ट प्रस्तुत करना :** कंपनी लागत लेखा परीक्षा रिपोर्ट की एक प्रति प्राप्त होने की तारीख से 30 दिनों के भीतर (केन्द्र सरकार द्वारा जारी किए गए दिशा के अनुसरण में) केंद्र सरकार को प्रस्तुत इस तरह की रिपोर्ट तैयार करेगा जिसमें प्रत्येक संदेह या मर्यादा के बारे में पूरी जानकारी व स्पष्टीकरण जो Form CRA -4 में विस्तारणीय व्यवसाय रिपोर्टिंग भाषा (XBRL) के निर्दिष्ट प्रारूप में है जैसा कि कंपनी (विस्तारणीय व्यवसाय रिपोर्टिंग भाषा में दस्तावेज व फार्म जमा कराना) नियम 2015 शुल्क के साथ जो कंपनी (पंजीकरण कार्यालय व शुल्क) नियम 2014 में निर्दिष्ट है।

बशर्ते कि जिन कंपनियों को कंपनी अधिनियम 2013 की धारा 96(1) के तहत वार्षिक आम बैठक आयोजित करने का समय मिल गया है वे कंपनी अधिनियम 2013 की धारा 137 के तहत वित्तीय विवरण दर्ज करने के परिणामी विस्तारित अवधि के भीतर फार्म CRA – 4 में दाखिल कर सकते है।

(vi) **केन्द्र सरकार द्वारा निर्दिष्ट अन्य मामलों पर रिपोर्ट का कर्तव्य** : केन्द्र सरकार राष्ट्रीय वित्तीय रिपोर्टिंग प्राधिकरण (एनएफआरए) के साथ सलाह में, सामान्य या विशेष आदेश द्वारा आदेश में निर्दिष्ट रूप में कम्पनियों के ऐसे वर्ग या विभिन्नों के सम्बन्ध में निर्देश दे सकता है कि अंकेक्षकों की रिपोर्ट में इसमें निर्दिष्ट रूप में ऐसे मामलों पर एक विवरण भी शामिल होगी।

(vii) राष्ट्रीय वित्तीय रिपोर्टिंग प्राधिकरण का गठन :– अधिनियम की धारा 132 अनुसार केंद्र सरकार अधिसूचना द्वारा कंपनी द्वारा अपनाए गए लेखा मानक और लेखा परीक्षा मानकों से संबंधित मामलों या अधिनियम के तहत कंपनियों की श्रेणी के लिए एक राष्ट्रीय वित्तीय रिपोर्टिंग प्राधिकरण (NFRA) का गठन कर सकती है ।

कंपनी अधिनियम 2013 की धारा 132(2) के अनुसार उस समय लागू अन्य कानून में निहित के बावजूद NFRA निम्न कार्य करेगा :

(अ) केंद्र सरकार को कंपनियों या कंपनियो की श्रेणी उनके अंकेक्षकों द्वारा लेखा मानकों या नीतियों को अपनाने और उनके लेखा–जोखा और मानकों का निर्धारण करने की सिफारिश करना जैसा कि मामला हो सकता है।

(ब) लेखामानक और अंकेक्षण मानक के अनुसार की निगरानी और कार्यान्वयन इस प्रकार निर्दिष्ट किया जा सकता है।

(स) ऐसे मानकों का अनुपालन सुनिश्चित करने के साथ जुड़े व्यवसायों की सेवा की गुणवत्ता की देखरेख करना और उसमें सुधार के लिए आवश्यक उपायों और ऐसे अन्य संबंधित मामलों का सुझाव देना जो निर्धारित किए जा सकते है।

(द) इस तरह के अन्य कार्य जो खंड (अ) (ब) (स) से संबंधित है जो निर्धारित किए जा सकते है।

© The Institute of Chartered Accountants of India

धारा 132 की उपधारा (2) और (4) के तहत प्रदत शक्तियों के उपयोग में, केंद्र सरकार ने राष्ट्रीय वित्तीय विवरण प्राधिकरण नियम 2018 (NFRA नियम) (MCR अधिसूचना दिनांक 13 Nov. 2018) बनाये।

NFRA के नियमों के अनुसार NFRA के पास लेखा मानकों और अंकेक्षण मानकों के अनुपालन की निगरानी करने और लागू करने, धारा 132 की उपधारा (2) के तहत सेवा की गुणवत्ता की देखरेख करने, कम्पनियाँ तथा निगम निकाय के निम्न वर्ग के अकेक्षक के ऐसी धारा के उप–धारा (4) के तहत सेवा की गुणवता की देखरेख करने की शक्ति होगी।

(अ) कंपनियाँ जिनकी प्रतिभूतियाँ भारत में या भारत के बाहर किसी भी स्कन्ध विनिमय में सूचीबद्ध है

(ब) असूचीबद्ध सार्वजनिक कंपनी जिसके पास पाँच सौ करोड रूपये से कम नकद पूँजी नहीं है या 1000 Cr. रू. से कम वार्षिक कारोबार नहीं है या तुरंत गत वित्तीय वर्ष के 31 मार्च पर कुल बकाया ऋण, ऋणपत्र और जमा राशि 500 Cr. रूपये से कम नहीं है।

(स) बीमा कम्पनी , बैंकिग कम्पनी , बिजली के उत्पादन या आपुत्ति में संलग्न कम्पनी , समय के लिये प्रभावी किसी विषेष अधिनियम द्वारा संचालित कम्पनी या कम्पनी अधिनियम 2013 की धारा 1(4) के वाक्यांश (ब) ,(स) ,(द) ,(य) तथा (र) के साथ अनुसार में अधिनियम द्वारा निगमित निगम निकाय

(द) सार्वजनिक हित में केंद्र सरकार द्वारा NFRA निकाय संस्था या कंपनी या व्यक्ति या निकायों के किसी भी वर्ग या कम्पनियाँ या व्यक्ति।

(य) भारत के बाहर निगमित या पंजीकृत निकाय है जो भारत में निगमित या पंजीकृत कंपनी या निगमित निकाय कंपनी की सहायक या सूत्रधारी कंपनी है जो ऊपर दिए व्याक्यांश (अ) से (द) संदर्भित है, यदि सूत्रधारी या सहायक कंपनी का शुद्ध मूल्य (Net Worthy) उस कंपनी की समेकित निवल संपत्ति या समेकित आय के का 20% से अधिक है, जैसा कि मामला हो सकता है, ऊपर दिए गए खंड (अ) से (द) में निर्दिष्ट हैं।

इन नियमों द्वारा धारित कंपनी के अलावा प्रत्येक मौजूदा निकाय संस्था NFRA का नियमों के प्रारम्भ होने के 30 दिनों के भीतर फार्म NFRA -1 के तहत इन नियमों के प्रारम्भ होने की तारीख के रूप में लेखा परीक्षक के विवरण सूचित करेगा।

भारत में गठित अधिनियम की धारा 2 के खंड (20) में परिभाषित और NFRA के नियमों के तहत शासित एक कंपनी के अलावा प्रत्येक निकाय निगम धारा 139 की उपधारा (1) के तहत एक लेखा परीक्षक की नियुक्ति के 15 दिनों के भीतर NFRA को निगम द्वारा अंकेक्षक के नियुक्ति के विवरण को form NFRA -1 में सूचित करेगा। बशर्ते कि NFRA के उपनियम (1) के खंड (e) के तहत शासित एक निकाय निगम form NFRA – 1 में अपने अंकेक्षक की नियुक्ति का विवरण प्रदान करेगा।

NFRA के नियम के तहत संचालित कंपनी के अलावा एक निगम निकाय या एक कंपनी के गैर सूचीबद्ध होने या इसकी प्रदत्त पूँजी या कारोबार या ऋण या ऋणपत्र और जमा का योग बतायी सीमा से कम हो जाने के बावजूद (जो कि ऊपर दिए गए बिंदुओं (A) से (e) में निर्दिष्ट है। 3 साल की अवधि के लिए NFRA द्वारा शासित होना जारी रहेगा।

© The Institute of Chartered Accountants of India

नियम 3 में उल्लेखित प्रत्येक अंकेक्षक प्रतिवर्ष 30 अप्रैल या उससे पहले NFRA के साथ एक विवरण दाखिल करेगा जो केंद्र सरकार द्वारा निर्दिष्ट किया जा सकता है।

लेखामानक (AS) और अंकेक्षण मानक (SA) की सिफारिश : केन्द्र सरकार द्वारा अनुमोदन के लिए SA या AS की सिफारिश के उद्देश्य के लिये NFRA –

(अ) नए SA या AS के प्रस्तावों पर या मौजूदा AS या SA के संशोधन के लिए ICAI से सिफारिशें प्राप्त करेगा।

(ब) यदि आवश्यक हो तो तो खंड (A) के तहत प्राप्त सिफारिशों पर ICAI से अतिरिक्त जानकारी मांगी जा सकती है।

NFRA इस तरह की सिफारिशों या अतिरिक्त जानकारी पर केंद्र सरकार को सिफारिशें देने से पूर्व इस प्रकार विचार करेगा– जैसा वह उचित समझे।

अंकेक्षण मानकों का पर्यवेक्षण और प्रभावी रूप से अनुपालन :

(1) नियम 3 के तहत शासित किसी कंपनी या किसी निगम निकाय द्वारा अधिनियम के तहत अंकेक्षण मानकों के अनुपालन की निगरानी और उसे लागू करने के उद्देश्य से, NFRA कर सकता है।

(अ) अंकेक्षण से संबंधित कार्यकारी पेपर (अंकेक्षण योजना और अन्य अंकेक्षण दस्तावेजों सहित) और संचार सेवा की समीक्षा करें।

(ब) अंकेक्षक द्वारा गुणवत्ता नियंत्रण प्रणाली की समीक्षा और प्रणाली के प्रलेखन के तरीके का मूल्यांकन; तथा

(स) अंकेक्षक की अंकेक्षण, पर्यवेक्षी और गुणवत्ता नियंत्रण प्रक्रियाओं के ऐसे अन्य परीक्षण करते हैं जिन्हें आवश्यक या उचित माना जा सकता है।

(2) NFRA को अंकेक्षण की गुणवत्ता को बढ़ावा देने के लिये, अपनी प्रतिष्ठा की रक्षा करने और अंकेक्षक की विफलता के जोखिम को कम करने के लिए बनायी शासन प्रणालियों और अतिरिक्त प्रक्रियाओं पर रिपोर्ट करने के लिए अंकेक्षक की आवश्यकता हो सकती है और रिपोर्ट पर इस तरह की कार्यवाई करना आवश्यक हो सकता है।

(3) NFRA अतिरिक्त जानकारी मांग सकता है या अंकेक्षण के संचालन के संबंध में अतिरिक्त जानकारी या स्पष्टीकरण मांगने के लिए अंकेक्षक की व्यक्तिगत उपस्थिति की आवश्यकता हो सकती है।

(4) NFRA अपने अधिकारियों या विशेषज्ञों के माध्यम से अपनी निगरानी और प्रवर्तन गतिविधियों को संबंधित उद्योग के अंकेक्षण में पर्याप्त अनुभव के साथ करेगा।

(5) NFRA अपनी वेबसाइट पर गैर – अनुपालन से संबंधित अपने निष्कर्ष को प्रकाशित करेगा और ऐसे तरीकों से जो उसे ठीक प्रतीत होते हों जब तक कि जनहित में ऐसा करने के कारण है और यह लिखित में कारणों को दर्ज करता है।

(6) NFRA अपनी मालिकाना या गोपनीय जानकारी प्रकाशित नहीं करेगा जब तक कि ऐसा करने के कारण नही है और यह लिखित रूप में कारणों को दर्ज करता है।

(7) NFRA अपनी जानकारी के लिए केंद्र सरकार को स्वामित्व या गोपनीय जानकारी युक्त एक अलग रिपोर्ट भेज सकता है।

© The Institute of Chartered Accountants of India

(8) NFRA को जहाँ लगता है या मानने का कारण है कि किसी कानून या पेशेवर या अन्य मानक का किसी अंकेक्षक द्वारा उल्लंघन किया गया है। यह उसके संबंधित डिवीजन के माध्यम से जांच या प्रर्वतन कार्यवाही के आगे के क्रम पर निर्णय ले सकता है।

सेवा की गुणवत्ता की देखरेख करना और सुधार के उपाय सुझाना :–

(1) अपनी समीक्षा के आधार पर NFRA एक अंकेक्षक को अपनी प्रक्रियाओं में बदलाव, गुणवत्ता नियन्त्रण और अंकेक्षण रिपोर्ट सहित अंकेक्षण गुणवत्ता में सुधार के लिए उपाय करने का निर्देश दे सकता है और समय सीमा के साथ एक विस्तृत योजना निर्दिष्ट कर सकता है।

(2) आवश्यक सुधार करने के लिए अंकेक्षक का कर्तव्य होगा कि वह आवश्यक सुधा करे और NFRA को रिपोर्ट भेजकर बताएगा कि यह NFRA द्वारा किए गए निर्देशों का अनुपालन कैसे किया गया है।

(3) NFRA अंकेक्षक द्वारा किए सुधारों की निगरानी करेगा और अंकेक्षक द्वारा की गई प्रगति के आधार पर इस तरह की कार्यवाही करेगा जो वह उचित समझता है।

(4) NFRA चार्टर्ड अकाउंटेंट अधिनियम 1949 (1949 का 38) के तहत गठित गुणवत्ता समीक्षा बोर्ड के नियम 3 में निर्दिष्ट कंपनियों या निकायों के अंकेक्षकों की सेवा की गुणवत्ता के निरीक्षण के संबंध में मामलों को संदर्भित कर सकता है या रिपोर्ट की माँग कर सकता है या ऐसे बोर्ड से अंकेक्षकों या कंपनियो या निकायों के संबंध में रिपोर्ट या सूचना मांग सकता है जो उसे उपयुक्त लगे।

(5) NFRA अपनी निगरानी या निगरानी गतिविधियों के लिए विशेषज्ञों की सहायता ले सकता है।

अनुपालन न करने की स्थिति में सजा :– यदि कोई कंपनी या अधिकारी या अंकेक्षक या व्यक्ति NFRA नियमों के किसी प्रावधान का उल्लंघन करता है तो कंपनी और कंपनी का प्रत्येक अधिकारी जो दोषी है अधिनियम की धारा 450 के प्रावधानों के अनुसार दंडनीय होगा।

वित्तीय रिर्पोटिंग वकालत और शिक्षा :– NFRA शिक्षा, प्रशिक्षण, कार्यशालाओं सम्मेलनों और प्रचार के माध्यम से SA और AS अंकेक्षकों की जिम्मेदारी, अंकेक्षण की गुणवत्ता और इस तरह के अन्य मामलों के बारे में जागरूकता व महत्व को बढ़ावा देने के लिए उपयुक्त उपाय करेगा।

(viii) धारा 140 (2) के अनुसार, ऑडिटर जिसने कंपनी से इस्तीफा दे दिया है, इस्तीफे की तारीख से 30 दिनों की अवधि के निर्धारित फॉर्म एडीटी – 3 में (सीएएआर के नियम 8 के अनुसार) कंपनी और रजिस्ट्रार के पास एक बयान दाखिल करेगा और धारा 139 (5) यानी सरकारी कंपनी में उल्लिखत कंपनियों के मामले में, लेखा परीक्षक भारत के नियंत्रक और महालेखा परीक्षक के साथ इस तरह का बयान दर्ज करेगा, जो कारणों और अन्य तथ्यों को इंगित करता है व अपने इस्तीफे के संबंध में जो प्रासंगिक हो। विफलता के मामले में लेखा परीक्षक जुर्माना के साथ दंडनीय होगा जो पचास हजार रूपये से कम नहीं होगा या लेखा परीक्षक का पारिश्रमिक, जो भी कम हो, लेकिन जो धारा 140 (3) के तहत इसे पांच लाख

© The Institute of Chartered Accountants of India

रूपये तक बढ़ाया जा सकता है। [कम्पनी (संशोधन) द्वितीय अध्यादेश, 2019 दिनांक 21 फरवरी 2019)।

(ix) धारा 141 के उपधारा (3) के तहत कंपनियों (लेखा परीक्षा और लेखा परीक्षकों) नियम, 2014 के नियम 10 के साथ, एक व्यक्ति, जो प्रत्यक्ष या परोक्ष रूप से, धारा 144 में कंपनी या उसकी होल्डिंग कंपनी या इसकी सहायक कंपनी को निर्दिष्ट किसी भी सेवा को प्रस्तुत करता है, किसी कंपनी के लेखा परीक्षक के रूप में नियुक्ति के लिए योग्य नहीं होगा।

(x) 23 फरवरी, 2018 की अधिसूचना के आधार पर, केंद्र सरकार ने रक्षा उत्पादन में लगी कंपनियों को प्रासंगिक खंड रिपोर्टिंग पर लेखा मानकों को लागू सीमा तक छूट दी है

(xi) एमसीए की अधिसूचना दिनांक 5 फरवरी, 2018 के अनुसार, लेखांकन मानक 22 या Ind एएस 12 के अनुसार स्थगित कर सम्पत्ति के प्रावधान सरकारी कम्पनी पर लागू नहीं होंगे जो कम्पनी अधिनियम, 2013 की धारा 2 के वाक्यांश (72) के उप– वाक्यांश (iv) के तहत एक सार्वजनिक वित्तीय संस्थान है; भारतीय रिजर्व बैंक अधिनियम, 1934 की धारा 45- IA के तहत भारतीय रिजर्व बैंक के साथ पंजीकृत एक गैर – बैंकिंग वित्तीय कम्पनी है; तथा जो आधारभूत वित्तीय पट्टा के व्यवसाय में संलग्न है। जिसके कुल राजस्व के जो सरकारी कम्पनियों या सरकार द्वारा धारित या नियंत्रित अन्य उपक्रम के साथ ऐसे व्यापार से उत्पन्न, (75 प्रतिशत से कम नहीं),

(xii) कम्पनी मामलों के मंत्रालय (एमसीए) अधिसूचना दिनांक 11 अक्टूबर 2018 द्वारा कम्पनी अधिनियम, 2013 की अनुसूची III के तहत खण्ड III लागू किया, जहाँ एनबीएफसी Ind AS के साथ अनुपालना में वित्तीय विवरणों की तैयारी के लिये एक प्रारूप निर्दिष्ट किया गया है।

(xiii) खातों को फिर से खोलने का आदेश वर्तमान वित्तीय वर्ष से पहले के आठ वित्तीय वर्षों से पहले नहीं दिया जाना चाहिए जब तक कि धारा 128(5) के तहत सरकार ने 8 साल से अधिक समय तक ,खाते की किताबें रखने के लिए एक दिशा निर्देश न दिया हो तभी खातों को इतनी लंबी अवधि के लिए खोला जा सकता है।

(xiv) कंपनी के अंकेक्षक/चार्टर्ड एकाउंटेंट के लिए धारा 130 में सुनवाई के अवसर के प्रावधानों को सक्षम करना। अभी तक, खातों को फिर से खोलने के मामले में लेखा परीक्षक / चार्टर्ड एकाउंटेंट को नोटिस देने के लिए अनुभाग में कोई प्रावधान नहीं है। इस खंड में हालिया संशोधन के अनुसार अदालत/ट्रिब्यूनल को किसी संबंधित अन्य पार्टी / व्यक्ति को नोटिस देने में सक्षम बनाया गया है।

(xv) कंपनी अधिनियम 2013 (18 of 2013) की धारा 469 की उपधारा (1) ओर (2) के साथ धारा 189 शक्तियों का उपयोग करते हुए केन्द्र सरकार ने कंपनी नियम 2014 (अंकेक्षक व अंकेक्षण) के नियम 5 में संशोधन किया जिसके अनुसार नियम 5 में शब्द "बीस" के लिए शब्द "पच्चास" प्रतिस्थापित किया जाएगा।

© The Institute of Chartered Accountants of India

(xvi) कंपनी अधिनियम, 2013 की धारा 147 निम्न उल्लंघन के लिए दंड निर्धारित करती है:

(1) यदि धारा 139 से 146 (दोनों समावेशी) के प्रावधानों में से किसी भी प्रावधान का उल्लंघन किया गया है, तो कंपनी को जुर्माना के साथ दंडनीय किया जाएगा जो पच्चीस हजार रूपये से कम नहीं होगा, लेकिन जो पांच लाख रूपए तक बढ़ाया सकता है और कंपनी का प्रत्येक अधिकारी जो डिफॉल्ट करता है, उसे उस अवधि के लिए कारावास के साथ दंडनीय किया जा सकता है जो एक वर्ष तक बढ़ायी जा सकती है या उस पर कम से कम दस हजार रूपये तक का जुर्माना हो सकता है, जिसे एक लाख रूपए तक बढ़ाया जा सकता है, या दोनों के साथ।

(2) यदि किसी कंपनी का लेखा परीक्षक धारा 139, धारा 143, धारा 144 या धारा 145 के किसी भी प्रावधान का उल्लंघन करता है, तो अंकेक्षक जुर्माने के साथ दंडनीय होगा जो पच्चीस हजार रूपये से कम नहीं होगा, लेकिन जो पांच लाख रूपये तक बढ़ाया जा सकता है **या ऑडिटर के पारिश्रमिक के चार गुना , जो भी कम है।**

यह ध्यान दिया जाना चाहिए कि यदि एक लेखा परीक्षक ने कंपनी या उसके शेयरधारकों या लेनदारों या कर अधिकारियों को धोखा देने के इरादे से जानबूझकर या इच्छा से ऐसे प्रावधानों का उल्लंघन किया है तो वह एक वर्ष तक की अवधि के लिए कारावास के साथ दंडनीय होगा और जुर्माना भी जो **पचास हजार रूपये से कम नहीं होगा**, लेकिन जिसे पच्चीस लाख रूपए तक बढ़ाया जा सकता है **या ऑडिटर के पारिश्रमिक के आठ गुना, जो भी कम है**

(3) जहां उप–धारा (2) के तहत एक लेखा परीक्षक को दोषी ठहराया गया है, वह निम्न के लिए उत्तरदायी होगा :–

(i) कंपनी से उसके द्वारा प्राप्त पारिश्रमिक की वापिसी;

(ii) और कंपनी के वैधानिक निकायों या अधिकारियों या **सदस्यो को या कंपनी के लेनदारों को** उनके अंकेक्षण रिपोर्ट में किए गए विवरणों के गलत या भ्रामक बयानों से उत्पन्न होने वाली हानि के लिए क्षतिपूर्ति का भुगतान।

(4) केंद्र सरकार, उप–धारा (3) के खंड (ii) के तहत क्षतिपूर्ति के तत्काल भुगतान सुनिश्चित करने के लिए किसी अधिकारी या किसी भी सांविधिक निकाय या प्राधिकारी को निर्दिष्ट करेगी और ऐसे निकाय, प्राधिकरण या अधिकारी क्षतिपूर्ति के भुगतान के बाद ऐसी कंपनी या व्यक्ति केंद्र सरकार के साथ इस तरह के नुकसान के संबंध में केंद्र सरकार को एक रिपोर्ट दर्ज करेगा जैसा कि अधिसूचना में निर्दिष्ट किया जा सकता है।

(5) जहां, एक लेखापरीक्षा फर्म द्वारा आयोजित कंपनी के लेखापरीक्षा के मामले में, यह साबित होता है कि लेखापरीक्षा फर्म के साथी या भागीदारों ने कम्पनी या उसके निदेशकों या अधिकारियों के संबंध में या उनके द्वारा कोई धोखाधड़ी करने में या

© The Institute of Chartered Accountants of India

धोखाधड़ी करवाने में या किसी भी तरह से धोखाधड़ी में सांठगांठ की है, तो उसका दायित्व, चाहे इस अधिनियम में प्रदान किए गए नागरिक अपराधी या लागू होने वाले किसी भी अन्य कानून के संबंध में, इस अधिनियम के लिए लेखा परीक्षा फर्म से संबंधित भागीदार या सहयोगी और फर्म संयुक्त रूप और अलग–अलग रूप से होंगे बशर्ते एक लेखापरीक्षा फर्म के आपराधिक दायित्व के मामले में, जुर्माना के **अलावा देयता के संबंध में, संबंधित साथी या सहयोगी, जो धोखेबाज तरीके से काम करते हैं या उकसाते हैं, या जैसा मामला हो, किसी धोखाधड़ी में शामिल ही केवल उत्तरदायी होगा।**

अध्याय 7 अंकेक्षक के उत्तरदायित्व

1. **अंकेक्षक के खिलाफ एक नागरिक कार्यवाही या तो लापरवाही के कारण नुकसान के दावे के रूप में ली जा सकती है या कर्तव्य के उल्लंघन के लिए कार्यवाही की जा सकती है।**

(1) **लापरवाही के लिए नुकसान :–** कंपनी अधिनियम 2013 की धारा 35 के तहत प्रविवरण में गलत बयान के कारण नागरिक दायित्व निम्न है:

(1) जहां किसी भी व्यक्ति ने किसी भी बयान में शामिल किसी कंपनी की प्रतिभूतियों के लिए सदस्यता ली है। या किसी भी मामले में शामिल चूक जो प्रविवरण में भ्रामक है। ओर इसके परिणामस्वरूप किसी भी नुकसान या क्षति को बरकरार रखा है, कंपनी और प्रत्येक व्यक्ति जो

(a) प्रविवरण के मुद्दे के समय कंपनी एक निदेशक है।

(b) स्वयं को नामित करने के लिए अधिकृत किया है और उसे कंपनी के निदेशक के रूप में प्रविवरण में नामित किया गया या उसने ऐसे निदेशक बनने के लिए तुरंत या समय के अंतराल के बाद सहमति व्यक्त की है।

(c) कंपनी का एक प्रवर्तक है।

(d) प्रविवरण के मुद्दे को अधिकृत किया है तथा

(e) धारा 26 के उपधारा (5) में निर्दिष्ट एक विशेषज्ञ है

जिसके लिए कोई व्यक्ति धारा 36 के तहत उत्तरदायी हो सकता है, किसी भी सजा के पक्षपात के बिना वह व्यक्ति या हर व्यक्ति जिसे नुकसान हुआ है मुआवजे के भुगतान के लिए उतरदायी हो सकता है।

(2) कोई भी व्यक्ति उपधारा (1) के तहत उतरदायी नही होगा यदि वह साबित करता है कि :

© The Institute of Chartered Accountants of India

(a) कंपनी के निदेशक बनने की सहमति देने के बाद, उसने प्रविवरण के मुद्दे से पहले अपनी सहमति वापस ले ली तथा प्रविवरण उसकी सहमति के बिना जारी किया गया था।

(b) प्रविवरण उसकी जानकारी व सहमति के बिना जारी किया गया था और इस मुद्दे के अवगत होने के बाद उसने सूचना दी की यह उसकी सहमति व जानकारी के बिना जारी किया गया था।

(c) **कि, प्रत्येक भ्रामक बयान के संबंध में जो किसी विशेषज्ञ द्वारा बनाया गया हो या किसी रिपोर्ट या विशेषज्ञ के मूल्यांकन से निकाली गई प्रतिलिपि हो, यह कथन का सही और उचित प्रतिनिधित्व था या सही तथा उचित मूल्यांकन की प्रतिलिपि और उसके पास विश्वास करने का उचित आधार था तथा प्रविवरण के मुद्दे समय तक विश्वास था कि बयान करने वाला व्यक्ति इसे बनाने में सक्षम था। और कथित व्यक्ति के प्रविवरण के मुद्दे पर धारा 26 की उपधारा (5) के तहत आवश्यक सहमति दी थी। तथा पंजीकरण के लिए प्रविवरण की प्रतिलिपि जमा कराने से पूर्व सहमति वापस नही ली थी। या आबंटन से पहले प्रतिवादी ज्ञान के लिए।**

(3) इस धारा में कुछ भी होने के बावजूद जहाँ यह साबित होता है कि प्रविवरण किसी कंपनी की प्रतिभूतियों के लिए व्यक्तिगत रूप से उस आवेदकों को धोखा देने या किसी धोखे के उद्देश्य से जारी किया गया है तो उपधारा (1) में निर्दिष्ट प्रत्येक व्यक्ति हानि या क्षति के लिए जिम्मेदार होगा जो किसी व्यक्ति के द्वारा इस तरह के प्रविवरण के आधार पर प्रतिभूतियाँ स्वीकार करने के कारण हुई थी।

यह ध्यान दिया जा सकता है कि कंपनी अधिनियम 2013 की धारा 2(38) में परिभाषित शब्द "विशेषज्ञ" में इंजीनियर, लेखाकार कंपनी सचिव, लागत लेखाकार, अन्य शामिल है। जिसके पास शक्ति अधिकार है कि वह किसी भी कानून के लागु होने समय एक प्रमाण पत्र जारी कर सकता है। यह भी अधिनियम की धारा 26 के तहत एक बयान को असत्य माना जा सकता है। न केवल इसलिए बल्कि यदि यह स रूप और संदर्भ में भ्रामक है जिसमें यह शामिल है।

यदि प्रविवरण के मुद्दे पर अंकेक्षक की लिखित सहमति होती है जिसमें "विशेषज्ञ" के रूप में उनके द्वारा दी गई रिपोर्ट को शामिल करने की अनुमति प्राप्त होती है। तो दायित्व उत्पन्न होगा।

2. **कंपनी अधिनियम 2013 की धारा 447 अनुसार :– धोखे के लिए सजा :– इस अधिनियम या अन्य कानून में कुछ समय के लिए किसी भी अन्य कानून के तहत किसी भी ऋण की अदायगी सहित किसी भी दायित्व को प्रतिकूल प्रभाव डाले बिना, कोई भी व्यक्ति जो धोखाधड़ी के लिए दोषी पाया जाता है जिसमें दस लाख की राशि या कंपनी के कारोबार का 1 प्रतिशत, जो भी कम हो की राशि शामिल है, तो वह कारावास के दंडनीय होगा जो 6 माह से कम नही होगा लेकिन 10 वर्ष तक**

© The Institute of Chartered Accountants of India

बढ़ाया जा सकता है तथा जुर्माने के लिए भी दायी होगा जो धोखाधड़ी में शामिल राशि से कम नही लेकिन यह धोखाधड़ी राशि के 3 गुना तक बढ़ाया जा सकता है।

यह ध्यान दिया जाना चाहिए कि जहाँ सार्वजनिक हित शामिल है, वहाँ कारावास की अवधि तीन वर्ष से कम नहीं होगी

यह भी ध्यान दिया जाना चाहिए कि जहाँ धोखाधड़ी में 10 लाख या कंपनी के कारोबार का 1% इनमें से जो भी कम हो शामिल हैं और जहां सार्वजनिक हित शामिल नही है, इस तरह की धोखाधड़ी के दोषी किसी भी व्यक्ति के लिए कारावास की अवधि 5 वर्ष तक बढ़ाई जा सकती है या जुर्माने के साथ जो 50 लाख रू. तक हो सकता है या दोनों।

3. **आयकर अधिनियम 1961 के तहत उतरदायित्व** :– आयकर अधिनियम 1961 के तहत कार्यवाही के संबंध में एक चार्टड अकाउंटेंट अक्सर अपने ग्राहको के अधिकृत प्रतिनिधि के रूप में कार्य करता है। और एक आयकर प्राधिकरण या अपीलीय न्यायाधिकरण के समक्ष उपस्थित होता है। 1961 के आयकर अधिनियम के तहत उसके दायित्व इस प्रकार है :–

(i) **धारा 288 अन्तर्गत** : कोई व्यक्ति जो किसी आयकर से जुड़े किसी अपराध का दोषी पाया गया हो या जिस पर उक्त अधिनियम (धारा 271 की उपधारा (1) के खंड (ii) को छोड़कर के तहत जुर्माना लगाया गया हो तो वह व्यक्ति निर्धारितियों का प्रतिनिधित्व बनने से अयोग्य होगा। किसी व्यक्ति की अयोग्यता की अवधि निर्धारित करने के लिए मुख्य आयुक्त को अधिकार दिए गए है।

आयकर अधिनियम 1961 की धारा 288 (4) और (5)	
आयकर अधिनियम की धारा 288 की उपधारा 4) कोई व्यक्ति: (a) जिसे 1.4.1938 के बाद बाद सरकारी सेवा से खारिज या हटा दिया गया है।	
(b)	जिसे किसी आयकर कार्यवाही से जुड़े अपराध का दोषी पाया गया हो या जिस पर अधिनियम के तहत जुर्माना लगाया गया हो। इसके अलावा उस पर धारा 271 की उपधारा (1) के खंड (ii) या धारा 272A की उपधारा (1) के खंड (d) उप या के तहत जुर्माना लगाया हो।
(c)	जो एक दिवालीया हो गया हो या
(d)	जो धोखाधड़ी के लिए अपराध के लिए अदालत द्वारा दोषी ठहराया गया हो उपधारा (1) के तहत जो खंड (a) में निर्दिष्ट किसी व्यक्ति के मामले में, ऐसे समय के लिए एक व्यक्ति का प्रतिनिधित्व बनने योग्य होगा जो प्रधान मुख्य कमिश्नर या मुख्य कमिश्नर या प्रधान कमिश्नर या कमिश्नर ने खंड (B) में निर्दिष्ट उस व्यक्ति के मामले में निर्धारित की हो, खंड (C) में निर्दिष्ट व्यक्ति के लिए, जिस अवधि के

© The Institute of Chartered Accountants of India

	दौरान दिवालीयापन जारी रहता है और खंड (d) में निर्दिष्ट व्यक्ति के मामले में दोषी ठहराए जाने की तिथि से 10 वर्ष की अवधि के लिए।
(a)	**आयकर अधिनियम की धारा 288 की उपधारा 5 –** यदि कोई व्यक्ति : जो कानूनी व्यवसायी या एक लेखाकार है उसके खिलाफ संस्थानिक अनुशासनात्मक कार्यवाही के हकदार किसी भी प्राधिकारी द्वारा उसकी पेशेवर क्षमता में कदाचार का दोषी पाया जाता है। उस प्राधिकरण द्वारा पारित आदेश का आयकर अधिकारी के समक्ष उपस्थित होने के उसके अधिकार के संबंध में प्रभाव पड़ेगा क्योंकि यह कानूनी व्यवसायी या लेखाकार के रूप में अभ्यास करने के अपने अधिकार के संबंध में है, जैसा कि मामला हो सकता है।
(b)	जो कानूनी व्यवसायी या लेखाकार नही है उसे निर्धारित प्राधिकारी द्वारा किसी भी आयकर कार्यवाही के संबंध में कदाचार का दोषी पाया जाता है, निर्धारित प्राधिकारी (मुख्य आयुक्त या आयुक्त आवश्यक अधिकार क्षेत्र) यह निर्देश दे सकता है कि उपधारा (1) के तहत वह प्रतिनिधित्व करने के लिए अयोग्य घोषित किया जाएगा।

द इंस्टीट्यूट ऑफ चार्टड अकाउंटेंस ऑफ इंडिया की परिषद द्वारा एक चार्टर्ड अकाउंटेंट को उनकी पेशेवर क्षमता में पेशेवर कदाचार का दोषी पाये जाने पर इस तरह के आदेश के लिए एक अधिकृत प्रतिनिधि (व्यवहार में किसी सदस्य की परिभाषा के भीतर किसी भी मामले के लिए) के रूप में, परिषद द्वारा आदेशित अवधि के लिए जिसमें वह उसे अभ्यास से अयोग्य घोषित करती है, कार्य नहीं कर सकता है।

(ii) **धारा 278 के तहत :–** यदि कोई व्यक्ति किसी अन्य व्यक्ति को किसी आय से संबंधित कोई खाता, विवरण या घोषणा (कोई लाभ) देने के लिए बाध्य करता है जो कर के लिए प्रभार्य है, जो कि गलत हैं और जिसे वह जानता है कि गलत है या सत्य मानता नहीं या धारा 276C की उपधारा (1) के तहत अपराध के लिए दंडनीय होगा।

आयकर अधिनियम 1961 की धारा 278

(1) ऐसे मामले में जहाँ कर, जुर्माना या ब्याज की राशि को छलपूर्वक टालने का प्रयास किया है , यदि घोषणा, खाता, या कथन को सत्य माना गया हो या जिसे जिसे जान बूझकर चोरी करने का प्रयास किया गया है, (पच्चीस) सौ हजार रूपये से अधिक है, तो उसे ऐसी अवधि के लिए कठोर कारावास होगा जो छः माह से कम नही होगा लेकिन जिसे सात वर्ष तक बढ़ाया जा सकता है और साथ में जुर्माना भी।

© The Institute of Chartered Accountants of India

(ii) किसी भी अन्य मामले में उस अवधि के लिए कठोर कारावास जो तीन माह से कम नहीं होगा लेकिन जिसे दो वर्ष तक बढ़ाया जा सकता है और साथ में जुर्माना भी।

(iii) आयकर नियमों के 12 A के तहत :– इस नियम के तहत एक चार्टड अकाउंटेंट जो एक अधिकृत प्रतिनिधि के रूप में निर्धारिती द्वारा दाखिल किया जाने वाला विवरण तैयार करता है। निर्धारिती द्वारा आयकर विवरणी तैयार करने के लिए दिए गए खातों, विवरणो और अन्य दस्तावेजों के विवरण को कर–निर्धारण अधिकारी को प्रस्तुत करना होता है।

जहां चार्टर्ड अकाउंटेंट ने इस तरह के विवरणो की जांच की है। वह इस तरह जांच के दायरे और परिणामों पर एक रिपोर्ट प्रस्तुत करता है। प्रस्तुत की जाने वाली रिपोर्ट आयकर अधिनियम की धारा 277 के अर्थ के भीतर शामिल होने वाला विवरण होगा। इस प्रकार यदि इस रिपोर्ट में कोई जानकारी शामिल है जो झूठी है और जिसे चार्टर्ड अकांउटेंट या तो जानता है या झूठी या असत्य मानता है तो वह कठोर कारावास के लिए उत्तरदायी होगा जो सात वर्ष तक की हो सकती है और जुर्माना भी हो सकता है।

(iv) आयकर अधिनियम की धारा 271J के तहत :– वित अधिनियम 2017 में शामिल नए खंड के अनुसार यदि एक लेखाकार या एक व्यापारी बैंकर या एक पंजीकृत मूल्यांकनकर्ता, अधिनियम या नियमों के किसी भी प्रावधान के तहत, एक रिपोर्ट या प्रमाण पत्र में गलत जानकारी प्रस्तुत करता है, तो कर–निर्धारण अधिकारी या आयुक्त उसे निर्देश दे सकता है कि वह इस तरह की प्रत्येक रिपोर्ट के लिए या प्रमाण पत्र के लिए दस हजार रूपये का जुर्माना अदा करें। (धारा 271J)

© The Institute of Chartered Accountants of India

अध्याय 9 लेखा परीक्षा समिति और निगमित प्रशासन

LODR विनियमों के कुछ संशोधनो को SEBI / (पांचवा संशोधन) विनियम 2018 के अनुसार बनाया गया है। LODR विनियम और उसके बाद किए संशोधनों को सामूहिक रूप से LODR विनियम कहा जाता है।

LODR विनियमो की प्रयोज्यता (विनियम 3) :– जब तक अन्यथा प्रदान नही किया जाता है, ये नियम सूचीबद्ध इकाई पर लागू होंगे जिन्होंने मान्यता प्राप्त स्कंध विनिमय पर निम्न निर्दिष्ट प्रतिभूतियों में से किसी को सूचीबद्ध किया है।

प्रयोज्यता –

- मुख्य मंडल पर सूचीबद्ध निर्दिष्ट प्रतिभूतियाँ या SME विनिमय या संस्थागत व्यापार मंच
- अपरिवर्तनीय ऋण प्रतिभूतियाँ, अपरिवर्तनीय शोधनीय पूर्वाधिकार–अंश, सतत ऋण उपकरण (Perpetual Debt Instrument) सतत गैर संचयी पूर्वाधिकार अंश।
- भारतीय भंडार रसीद
- सुरक्षित ऋण उपकरण
- प्रतिभूति रसीद (हटाया wef. Sep 6.2018 से जोड़ी गई
- म्युचुअल फंड द्वारा जारी यूनिट
- मंडल द्वारा निर्दिष्ट कोई भी अन्य प्रतिभूतियाँ

(2) अंकेक्षण समिति की भूमिका (अनुसूची 2 का भाग सी (ए)) :– सम्मिलित बिन्दु संख्या (21) अंकेक्षण समिति सहायक कम्पनी में सूत्रधारी कम्पनी द्वारा 100 करोड़ रू. या सहायक कम्पनी की कुल सम्पत्तियों के 10% से अधिक दोनों में जो कम हो, ऋण / या अग्रिमों/निवेश के उपयोग की समीक्षा करेगी जिसमें 1 अप्रैल 2019 तक मौजूदा ऋण / अग्रिम/ निवेश शामिल हैं।

कंपनी अधिनियम 2013 की धारा 177 अनुसार अंकेक्षण समिति :–

कंपनियों के नियम 6 (मंडल की बैठक व इसकी शक्तियाँ) नियम 2017 की धारा 177 के अनुसार प्रत्येक सूचीबद्ध सार्वजनिक कंपनी ओर अन्य कंपनियो के निम्न वर्ग लेखा परीक्षा समिति का गठन करेंगे।

(a) 10 करोड़ या अधिक की प्रदत पूंजी वाली सभी सार्वजनिक कंपनियाँ

(b) 100 करोड़ या उससे अधिक का कारोबार करने वाली कंपनियाँ

© The Institute of Chartered Accountants of India

(c) सभी सार्वजनिक कंपनियाँ, जिनकी कुल बकाया ऋण या उधार या ऋणपत्र या जमा 50 करोड़ रूपये या उससे अधिक है।

(3) **लेखा परीक्षा समिति के कार्य** :– यह विभिन्न महत्वपूर्ण कार्य करती है जैसे मंडल द्वारा निर्दिष्ट मामलो की जाँच करना, आंतरिक नियंत्रण प्रणाली के बारे में चर्चा करना आदि। लेखा परीक्षा समिति द्वारा धारा 177 के उन उपखंडों को पुन प्रस्तुत किया जा सकता है जो संदर्भ की शर्तों के साथ – साथ कार्यों को भी निर्दिष्ट करते हैं।

उपधारा 4 :– प्रत्येक लेखा परीक्षा समिति मंडल द्वारा लिखित संदर्भों के अनुसार कार्य करेगी। जिसमें अन्य बातें शामिल होगी।

(i) लेखा परीक्षको की नियुक्ति, नियुक्ति की शर्ते, व पारिश्रमिक

(ii) अंकेक्षण प्रक्रिया की प्रभावशीलता की समीक्षा व निगरानी तथा अंकेक्षक की स्वतंत्रता प्रदर्शन

(iii) वितीय विवरण और अंकेक्षक की रिपोर्ट की जांच

(iv) संबंधित पक्षो के साथ कंपनी के लेनदेन के अनुमोदन या बाद में संशोधन

हलांकि अंकेक्षण समिति संबंधित पक्षकार लेनदेन के लिए सर्वव्यापी अनुमोदन कर सकती है जिसे कंपनी द्वारा निर्धारित शर्तों के अनुसार प्रस्तावित किया जा सकता है।

कंपनी अधिनियम 2013 की धारा 188 में उल्लिखित लेनदेन के अलावा लेनदेन के मामले में जहां अंकेक्षण समिति लेनदेन को मंजूरी नहीं देती है वह मंडल को अपनी सिफारिशें देंगी।

इसके अलावा यदि कोई लेनदेन 1 Cr. की राशि से अधिक नही है जो अंकेक्षण समिति की मंजूरी प्राप्त किए बिना कंपनी के निदेशक या अधिकारी द्वारा दर्ज किया जाता हैं और इस लेनदेन की तारीख से 3 माह भीतर अंकेक्षण समिति द्वारा इसकी पुष्टि नहीं कि जाती है तो ऐसा लेनदेन अंकेक्षण समिति के विकल्प पर शून्य होगा और यदि लेनदेन संबंधित पक्षकार के साथ है या किसी अन्य निदेशक द्वारा अधिकृत है। तो संबंधित निदेशक कंपनी को इससे होने वाले किसी भी नुकसान की भरपाई करेगा।

ये प्रावधान एक लेनदेन कंपनी और इसकी पूर्ण स्वामित्व वाली सहायक कंपनी के बीच धारा 188 में संदर्भित लेनदेन के अलावा अन्य किसी लेनदेन पर लागू नही होंगे।

(v) अंतर – निगमित ऋण और निवेश की जाँच

(vi) जहां आवश्यक हो कंपनी के उपक्रमों या परिसंपतियो का मूल्यांकनः

© The Institute of Chartered Accountants of India

(vii) आंतरिक वित्तीय नियंत्रणों और जोखिम प्रबंधन प्रणालियों

(viii) सार्वजनिक प्रस्ताव और संबंधित मामलो के माध्यम से उठाए गए कोषों के अंतिम उपयोग की निगरानी करना।

उपधारा 7 : एक कंपनी के अंकेक्षक और प्रमुख प्रबंधकीय कार्मिक का अंकेक्षण समिति की बैठकों में सुनवाई का अधिकार होगा जब वह अंकेक्षक की रिपोर्ट पर विचार करेगी लेकिन वोट देने का अधिकार नही होगा।

उपधारा 8 : धारा 134 की उपधारा (3) के तहत मंडल की रिपोर्ट अंकेक्षण समिति के संयोजन का खुलासा करेगी और जहाँ मंडल ने लेखा परीक्षा समिति की किसी भी सिफारिश को स्वीकार नही किया था तो उसका भी कारण सहित इस रिपोर्ट में खुलासा किया जाएगा।

(4) बोर्ड की संरचना के बारे में सत्यापन (विनियमन 17)

(i) अंकेक्षक को यह सुनिश्चित करना चाहिए कि, प्रतिवेदन अवधि के दौरान, निदेशक मंडल में कार्यकारी और गैर कार्यकारी निदेशकों का एक आदर्श संयोजन होता है, जिसमें कम से कम एक महिला निदेशक होती है, और कार्यकारी निदेशकों का संयोजन निदेशक मंडल के 50 प्रतिशत से कम नहीं होता है। यह ध्यान दिया जा सकता है कि 1 अप्रैल 2019 से शीर्ष 500 सूचीबद्ध इकाईयों के निदेशक मंडल में कम से कम एक स्वतंत्र महिला निदेशक होगी और शीर्ष 1000 सूचीबद्ध इकाईयों में 1 अप्रैल 2020 से कम से कम एक स्वतंत्र महिला निदेशक होगी।

शीर्ष 500 और 1000 इकाईयों का निर्धारण पिछले वित्तीय वर्ष के अंत में बाजार पूंजीकरण के आधार किया जाएगा।

अंकेक्षक को यह भी सुनिश्चित करना चाहिए कि कोई भी सूचीबद्ध इकाई किसी व्यक्ति को नियुक्त नहीं करेगी या किसी गैर – कार्यकारी निदेशक के रूप में किसी भी व्यक्ति को निर्देशक के रूप में जारी नहीं रखेगी, जो कि पचहतर वर्ष की आयु प्राप्त कर लेता है जब तक उस संबंध में कोई विशेष प्रस्ताव पारित नहीं किया जाता जिस स्थिति में इस तरह प्रस्ताव के लिए सूचना पत्र में दिए गए स्पष्टीकरण विवरण ऐसे व्यक्ति को नियुक्त करने के औचित्य का संकेत देगा।

सूचीबद्ध इकाईयों के निदेशकों को निम्नलिखित शर्तों का पालन करना होगा, जिनमें अधिकतम निदेशकों की संख्या के संबंध में किसी भी वैकल्पिक निदेशक को शामिल किया जा सकता है, जो कि किसी भी समय पर आयोजित किए जा सकते है।

(i) 1 अप्रैल, 2019 से एक व्यक्ति आठ से अधिक सूचीबद्ध संस्थाओं में निदेशक नहीं होगा और 1 अप्रैल 2020 से सात सूचीबद्ध संस्थाओं से अधिक नहीं होगा।

© The Institute of Chartered Accountants of India

यह ध्यान दिया जा सकता है कि एक व्यक्ति सात से अधिक सूचीबद्ध संस्थाओं में एक स्वतंत्र निदेशक के रूप में कार्य नहीं करेगा।

(ii) **उपरोक्त के बावजूद, कोई भी व्यक्ति जो किसी सूचीबद्ध इकाई में पूर्णकालिक निदेशक / प्रबंध निदेशक के रूप में सेवा दे रहा है, तो वह तीन सूचीबद्ध संस्थाओं से अधिक संस्थाओं में स्वतंत्र निदेशक के रूप में काम नहीं करेगा।**

इस उपर्युक्त प्रावधान के उद्देश्य के लिए, सूचीबद्ध संस्थाओं के संख्या की गणना जिनमें एक व्यक्ति निदेशक / स्वतंत्र निदेशक है, केवल वह होगी, जिनके समता अंश स्कन्ध विपणि में सूचीबद्ध है।

निदेशक मंडल की बैठकों के कार्यवत्त (Minutes) को यह पता लगाने के लिए सत्यापित किया जाना चाहिए कि क्या कोई निदेशक कार्यकारी निदेशक है या गैर – कार्यकारी निदेशक।

(ii) **अंकेक्षक को यह सुनिश्चित करना चाहिए कि शीर्ष 1000 सूचीबद्ध संस्थाओं (1 अप्रैल, 2019 से प्रभावी) और 2000 सूचीबद्ध संस्थाओं (1 अप्रैल, 2020 से प्रभावी) में छः से कम निदेशक समाविष्ट नहीं होंगे।**

स्पष्टीकरण :– शीर्ष 1000 और 2000 इकाइयां तत्काल पिछले वित्तीय वर्ष के अंत में बाजार पूंजीकरण के आधार पर निर्धारित की जाएगी।

1 अप्रैल, 2019 से प्रभावी एक सूचीबद्ध संस्था का वैधानिक अंकेक्षक उन सभी संस्थाओं कंपनियों के लेखा की एक सीमित समीक्षा करेगा जिनके खातों को सूचीबद्ध इकाई के साथ भारतीय एएस के अनुसार इस मामले में सेबी द्वारा जारी दिशा निर्देशों के अनुसार समेकित किया जाएगा –

- **→ सभी सूचीबद्ध संस्थाए जिनके समता अंश और परिवर्तनीय प्रतिभूति किसी मान्यता प्राप्त स्कन्ध विनिमय में सूचीबद्ध है।**
- **→ ऐसी संस्थाओं के वैधानिक अंकेक्षक**
- **→ वे सभी इकाईयाँ जिनके खाते सूचीबद्ध इकाई के साथ समेकित किए जाने है और**
- **→ संस्थाओं के वैधानिक, अंकेक्षकों जिनको खातो को सूचीबद्ध इकाई के साथ समेकित किया जाना है।**

  निर्धारित प्रक्रिया का अनुपालन करेगा

(5) **निदेशकों के पारिश्रमिक का अनुमोदन (विनियमन 17(6) :** सभी शुल्क / मुआवजा जो कि स्वतंत्र निदेशकों सहित गैर – कार्यकारी निदेशकों को भुगतान किया जाता है तो वह निदेशक मंडल द्वारा तय किया जाएगा और इसके लिए अंशधारियों की सामन्य सभा में पूर्व अनुमति की आवश्यकता होगी। शेयरधारियों के प्रस्ताव में किसी वित्तीय वर्ष में और कुल मिलाकर गैर – कार्यकारी निदेशकों को दिये जा सकने वाले अधिकतम स्कन्ध विकल्पों की सीमाएं निर्दिष्ट की जाएगी। हालाँकि 1 अप्रैल, 2019 से, अगर किसी गैर – कार्यकारी निदेशक को देय वार्षिक पारिश्रमिक सभी गैर – कार्यकारी अधिकारियों के देय

© The Institute of Chartered Accountants of India

कुल वार्षिक पारिश्रमिक के 50% से अधिक हो तो विशेष प्रस्ताव द्वारा अंशधारियों की अनुमति हर वर्ष प्राप्त की जाएगी।

सामान्य सभा में शेयरधारियों की पूर्व अनुमति गैर कार्यकारी निदेशकों के बैठक शुल्क के भुगतान के सम्बंध में लागू नहीं होगी यदि ऐसा भुगतान कम्पनी अधिनियम, 2013 के अन्तर्गत बनाई गई सीमा में है और केन्द्र सरकार से की बिना अनुमति के है। आगे यह बताया गया है कि स्वतंत्र निदेशक किसी स्कन्ध विकल्प के हकदार नहीं होंगें।

कार्यकारी निदेशक जो कि प्रवर्तक और प्रवर्तकों के समूह के सदस्य है, को देय शुल्क या मुआवजा सामान्य सभा में अंशधारियों के विशेष प्रस्ताव की मंजूरी के अधीन होगा यदि –

ऐसे कार्यकारी निदेशक को देय वार्षिक पारिश्रमिक सूचीबद्ध इकाई के शुद्ध लाभ के 2.5 प्रतिशत या 5 करोड़ रूपये दोनों में से जो अधिक हो, देय होगा।

जहां ऐसे निदेशक एक से अधिक है तो ऐसे निदेशको को देय कुल वार्षिक पारिश्रमिक सूचीबद्ध इकाई के शुद्ध लाभ के 50% से अधिक हैं।

यह ध्यान दिया जाना चाहिए कि इस प्रावधान के अन्तर्गत शेयरधारियों की अनुमति ऐसे निदेशक के कार्यकाल की अवधि समाप्त होने तक ही मान्य होगी। इस खंड के प्रयोजनों के लिए शुद्ध लाभ की गणना कम्पनी अधिनियम 2013 की धारा 198 के अनुसार की जाएगी।

(6) वरिष्ठ, प्रबंधन, प्रमुख प्रबंधकीय व्यक्तियों, निदेशकों और प्रर्वतकों सहित कर्मचारियों के संबंध में दायित्व [अधिनियम 17(2) से 17(4), 25(5) से 25(6), 26 (1) से 26(2), 26(4) से 26(6)]

(i) बोर्ड साल में कम से कम चार सभाएँ करेगा, जिसमें किसी भी दो सभाओं के बीच अधिकतम एक सौ बीस दिन का अधिकतम अंतर होगा। 1 अप्रैल, 2019 से शीर्ष 1000 सूचीबद्ध संस्थाओं और 1 अप्रैल, 2020 से शीर्ष 2000 सूचीबद्ध संस्थाओं के निदेशक मंडल की बैठक के लिए कोरम, कुल संख्या का एक तिहाई या 3 निदेशकों, दोनों में से जो भी अधिक हो, जिसमें कम से कम एक स्वतंत्र निदेशक हो, होगा। निदेशकों की भागीदारी कोरम के उद्देश्य से वीडियो – कान्फ्रेसिंग या अन्य ऑडियो दृश्य के माध्यम से भी गिनी जाएगी।

शीर्ष 1000 और शीर्ष 2000 इकाईयों को पिछले वित्तीय वर्ष के अन्त के बाजार पूंजीकरण के आधार निर्धारित किया जाएगा।

सूचीबद्ध इकाईयों के निदेशक किसी भी वैकल्पिक निदेशक सहित, अधिकतम संख्या में निदेशकों के सम्बंध में निम्नलिखित शर्तों का पालन करेंगे, जो किसी भी समय उनके द्वारा आयोजित किए जा सकते है –

© The Institute of Chartered Accountants of India

(ए) 1 अप्रैल, 2019 से एक व्यक्ति आठ से अधिक सूचीबद्ध इकाईयों में निदेशक नहीं होगा और 1 अप्रैल 2020 से सात से अधिक सूचीबद्ध इकाईयों में निदेशक नहीं होगा।

यह ध्यान दिया जाना चाहिए कि एक व्यक्ति सात से अधिक सूचीबद्ध संस्थाओं में एक स्वतंत्र निदेशक के रूप में काम नहीं करेगा।

(बी) उपरोक्त के अलावा, कोई भी व्यक्ति जो किसी भी सूचीबद्ध इकाई में पूर्णकालिक निदेशक / प्रबंध निदेशक के रूप में कार्यरत है तो वह तीन सूचीबद्ध इकाईयों से अधिक इकाईयों में स्वतंत्र निदेशक के रूप में कार्य नहीं कर सकता है।

इस उपर्युक्त प्रावधान के उद्देश्य के लिए सूचीबद्ध इकाइयों की संख्या, जिस पर व्यक्ति निदेशक / स्वतंत्र निदेशक है, की गणना केवल उन व्यक्तियों के लिए होगी, जिनके समता अंश स्कन्ध विपणि (Stock Exchange) में सूचीबद्ध है।

(7) सूचीबद्ध संस्था की सहायक [विनियम 16(c), 24 और 46 और अनूसुची V का भाग स**]** विनियम 16(C) के अनुसार, सूचीबद्ध इकाई के निदेशक मंडल पर कम से कम एक स्वतन्त्र निदेशक असूचीबद्ध मुख्य सहायक कम्पनी के निदेशक मंडल में निदेशक होगा। चाहे वह भारत में निगमित हो या नहीं [इस प्रावधान के प्रयोजन के लिए विनियम 16 में कुछ निहित नहीं होने के बावजूद "मुख्य सहायक" शब्द का अर्थ होगा एक सहायक जिसकी आय या शुद्ध मूल्य तत्काल लेखा वर्ष में सूचीबद्ध कंपनी या सहायक कंपनी की समेकित आय या शुद्ध मूल्य के 20% से अधिक है।]

(vi) एक सूचीबद्ध इकाई मुख्य सहायक इकाई में अपने अंशों का निपटान नहीं करेगी, जिसके परिणामस्वरूप सामान्य सभा में विशेष प्रस्ताव पारित किए बिना उसकी अंशधारिता (या तो स्वयं या अन्य सहायक कम्पनियों के साथ) 50% से कम हो जाए या सहायक पर नियंत्रण समाप्त हो जाए, उन मामलों को छोड़कर, जहां इस तरह के अनावरण न्यायालय/ न्यायाधिकरण द्वारा विधिवत अनुमोदित योजना के अन्तर्गत किया जाता है, या दिवाला कोड की धारा 31 के तहत विधिवत अनुमोदित योजना के अन्तर्गत बनाई जाती है और इस तरह की घटना को प्रस्ताव योजना के एक दिन के भीतर मान्यता प्राप्त स्कन्ध विपणि (Stock Exchange) को खुलासा किया गया है।

(vii) किसी वित्तीय वर्ष के दौरान समग्र आधार पर मुख्य सहायक की 20 प्रतिशत से अधिक की सम्पति की बिक्री, निपटान और पट्टे पर, विशेष संकल्प के माध्यम से अंशधारियों की पूर्व स्वीकृति की आवश्यकता होगी, जब तक कि बिक्री/ निपटान/ पटे दिवाला कोड (Insolvency Code) की धारा 31 के अन्तर्गत विधिवत रूप से न्यायालय/ न्यायाधिकरण द्वारा अनुमोदित या प्रस्ताव योजना के अन्तर्गत योजना न बनाई गई है और इस तरह की घटना के प्रस्ताव के एक दिन के भीतर मान्यता प्राप्त स्कन्ध विपणि (Stock Exchange) को बताया गया है।

© The Institute of Chartered Accountants of India

भारत में निगमित प्रत्येक सूचीबद्ध संस्था और उसकी मुख्य असूचीबद्ध सहायक कम्पनियाँ सचिवीय अंकेक्षण करेगी और अपनी वार्षिक सूचना के साथ संलग्न करेगी, एक सचिवीय अंकेक्षण सूचना (रिपोर्ट) 31 मार्च, 2019 के वर्ष अंत से प्रभावी रूप से सचिवीय अंकेक्षक द्वारा दी जाएगी।

(नोट :– विनियमन 16 (सी) "मुख्य सहायक" (Material Subsidiary) से आशय एक सहायक है, जिसकी आय और शुद्ध सम्पति तुरंत पिछले वित्तीय वर्ष में सूचीबद्ध इकाई और उसकी सहायक के समेकित आय और शुद्ध सम्पति के 10 प्रतिशत से अधिक है।

(स्पष्टीकरण – सूचीबद्ध इकाई "मुख्य सहायक" के लिए एक नीति बनाएगी।

(8) विचलन और भिन्नता का विवरण [नियमन 32 और अनुसूची **II** का भाग सी] **(3)** जहाँ एक इकाई ने अधिमानी आवंटन या योग्य संस्थानों के नियोजन (Placement) के माध्यम से धन जुटाया है तो सूचीबद्ध इकाई अपनी वार्षिक रिपोर्ट में इस तरह के अनुदान के उपयोग का खुलासा करेगी जब तक वह पूर्ण रूप से उपयोग नहीं हो जाता ।

(9) प्रकटीकरण – प्रबंध चर्चा और विश्लेषण (अनुसूची **V**)

(i) मुख्य वित्तीय अनुपातों में महत्वपूर्ण परिवर्तनों का विवरण (अर्थात् तत्काल वित्तीय वर्ष की तुलना में 25% या उससे अधिक परिवर्तन) और साथ ही उनका विस्तृत विवरण सहित– **(i)** देनदार बिक्री **(ii)** स्कन्ध बिक्री **(iii)** ब्याज कवरेज अनुपात **(iv)** चालू अनुपात **(v)** ऋण समता अनुपात **(vi)** परिचालन लाभ मार्जिन **(vii)** शुद्ध लाभ मार्जिन या क्षेत्र विशेष समान अनुपात जैसा भी लागू हो	***(i)*** विस्तृत विरण के साथ तुरन्त पिछले वित्तीय वर्ष की तुलना में शुद्ध सम्पति पर प्रत्याय में परिवर्तन का विवरण

10. हितधारक सम्बन्ध समिति (नियमन 20 और अनुसूची **II** का भाग डी)

(i) एक सूचीबद्ध इकाई विशेष रूप से अंशधारकों के हितों, ऋणपत्रधारकों और प्रतिभूति धारकों के सम्बंध में एक हितधारक सम्बंध समिति का गठन करेगी।
(ii) इस समिति का अध्यक्ष एक गैर – कार्यकारी निदेशक होगा।
(iii) कम से कम तीन निदेशकों के साथ एक स्वतंत्र निदेशक इस समिति का सदस्य होगा।
(iv) हितधारक सम्बंध समिति का अध्यक्ष वार्षिक साधारण सभा में प्रतिभूति धारकों के

© The Institute of Chartered Accountants of India

प्रश्नों का उत्तर देने के लिए उपस्थित होगा।
(v) हितधारक संबंध समिति वर्ष में कम से कम एक बार मिलेगी।
(vi) इस समिति की भूमिका में निम्नलिखित को शामिल किया जाता है –
(ए) सूचीबद्ध इकाई के प्रतिभूति धारकों की शिकायतों का समाधान करना, जिसमें अंशों का हस्तान्तरण, वार्षिक रिपोर्ट की अनुपलब्धता, घोषित लाभांश का प्राप्त न होना, नया / नकली प्रमाण पत्र जारी करना, सामान्य सभा आदि शामिल है।
(बी) अंशधारकों द्वारा मतदान के अधिकार को प्रभावी ढंग से लागू करने के लिए किए गए उपायों की समीक्षा।
(सी) रजिस्ट्रार और अंश हस्तान्तरण एजेन्ट द्वारा प्रदान की जा रही विभिन्न सेवाओं के संबंध में सूचीबद्ध संस्था द्वारा अपनाई गई सेवा मानकों के पालन की समीक्षा।
(डी) कम्पनी के अंशधारकों द्वारा बिना दावा किए गए लाभांश की मात्रा को कम करने और लाभांश वारंट / वार्षिक रिपोर्ट / संवैधानिक नोटिस की समय पर प्राप्ति सुनिश्चित करने के लिए सूचीबद्ध संस्था द्वारा किए गए विभिन्न उपायों और पहलुओं की समीक्षा करना।

11. सम्बन्धित पक्ष प्रकटीकरण [विनियमन 27, 46 और अनुसूची **V**] –

सूचीबद्ध इकाई प्रर्वतक/प्रर्वतक समूह से सम्बन्धित किसी भी व्यक्ति या इकाई के साथ लेनदेन जो कि सूचीबद्ध इकाई में **10%** या अधिक की हिस्सेदारी से किया हो उसका खुलासा वार्षिक परिणामों के लिए प्रासंगिक लेखा मानकों में निर्धारित प्रारूप में करेगी।

सूचीबद्ध इकाई अपने स्टेंड अलोन और छः माही के लिए समकित वित्तीय विवरण के प्रकाशन की तिथि से 30 तीनों के भीतर प्रकटीकरण करेगी। सम्बन्धित पार्टी लेनदेन का खुलासा, समेकित आधार पर, स्कन्ध के लिए वार्षिक परिणाम, प्रासंगिक लेखा मानकों को स्कन्ध विपणि पर और अपनी वेबसाइट पर समान रूप से

(12) कार्यस्थल पर महिलाओं के यौन उत्पीड़न (रोकथाम, निषेध और निवारण) अधिनियम, 2013 के सम्बंध में (अनुसूची **V**) में खुलासे :–

अन्य मामलों के अलावा, निम्न का खुलासा निगमीय प्रशासन की वार्षिक रिपोर्ट में किया जाएगा।

(ए) वित्तीय वर्ष के दौरान दर्ज की गई शिकायतों की संख्या।

(बी) वित्तीय वर्ष के दौरान निपटाई गई शिकायतों की संख्या।

(सी) वित्तीय वर्ष के अन्त तक लम्बित शिकायतों की संख्या।

(13) जोखिम प्रबंध समिति (अधिनियम 21) :–

(ए) जोखिम प्रबंध समिति वर्ष में कम से कम एक बार मिलेगी।

© The Institute of Chartered Accountants of India

(बी) निदेशक मंडल जोखिम प्रबंधन समिति के जोखिम प्रबंध योजना की निगरानी और समीक्षा का कार्य सौंपेगा और अन्य कार्य जो मंडल को सही लगे और ऐसे कार्य विशेष रूप से साइबर सुरक्षा को समाहित (कवर) करेंगे।

(सी) इस विनियमन के प्रावधान तत्काल पिछले वित्तीय वर्ष के अन्त में, बाजार के आधार पर निर्धारित शीर्ष 500 सूचीबद्ध संस्थाओं पर लागू होंगें।

14. नामांकन और पारिश्रमिक समिति (विनियमन 19 और अनुसूची II का भाग डी) :– प्रत्येक सूचीबद्ध सार्वजनिक कम्पनी के निदेशक बोर्ड नामांकन और पारिश्रमिक समिति का गठन करेगा, जिसमें कम से कम तीन निदेशक शामिल होंगे, जिनमें से सभी गैर – कार्यकारी होंगे। और कम – से – कम आधे स्वतंत्र निदेशक होंगें। समिति का अध्यक्ष एक स्वतंत्र निदेशक होगा। यह ध्यान दिया जा सकता है कि कम्पनी के अध्यक्ष को (चाहे कार्यकारी या कोई गैर – कार्यकारी) नामांकन और पारिश्रमिक समिति के सदस्य के रूप में नियुक्त किया जा सकता है, लेकिन ऐसी समिति की वह अध्यक्षता नहीं करेगा।

इस तरह की समिति की भूमिका, में निम्न को शामिल किया जाएगाः

(i) किसी निदेशक की योग्यता, सकारात्मक विशेषताओं और स्वतंत्रता का निर्धारण करने के लिए मापदंड का गठन और निदेशक मंडल को एक नीति, निदेशक, मुख्य प्रबंधकीय कर्मियों और अन्य कर्मचारियों के पारिश्रमिक से सम्बंधित सलाह देना।

(ii) स्वतंत्र निदेशकों और निदेशक मंडल के प्रदर्शन के मूल्यांकन के लिए मापदंड तैयार करना।

(iii) बोर्ड विविधता पर नीति बनाना।

(iv) उन व्यक्तियों की पहचान करना जो निदेशक बनने के योग्य है और जिन्हें वरिष्ठ प्रबंधन में निर्धारित मानादंडों के अनुसार नियुक्त किया जा सकता है, और बोर्ड को उनकी नियुक्ति और निष्कासन की सिफारिश कर सकते है।

(v) स्वतंत्र निदेशकों की निष्पादन मूल्यांकन की रिपोर्ट के आधार पर स्वतंत्र निदेशक की नियुक्ति की अवधि जारी रखना या बढ़ाना।

(vi) वरिष्ठ प्रबंधन को देय सभी पारिश्रमिक चाहे जो भी हो, बोर्ड को सलाह देते है।

नामांकन और पारिश्रमिक समिति की सभा के कोरम में दो सदस्य या समिति के एक तिहाई सदस्य हो, जो भी अधिक हो, होंगे, जिसमें कम से कम एक स्वतंत्र निदेशक शामिल होगा।

नामांकन और पारिश्रमिक समिति वर्ष में कम – से कम एक बार मिलेगी।

© The Institute of Chartered Accountants of India

15. भारतीय स्कन्ध और विनिमय मंडल के दिनांक 18 अक्टूबर 2019 की परिपत्र सं. CIR/ CFD/CMD1/114/2019 के अनुसार सूचीबद्ध संस्थाओं और उसकी सहायक कंपनियो के लेखा परीक्षकों के त्यागपत्र के बारे में :

1. सूचीबद्ध कंपनियों को प्रतिभूति बाजार में निवशको को समय पर खुलासे कराना आवश्यक है ताकि वे सूचित निवेश निर्णय लेने में सक्षम हो सके।

2. सेबी के नियमन 18(3) के अनुसूची II के भाग C के खंड A के उपखंड B के तहत (सूची निर्धारण व प्रकटीकरण आवश्यकताओं) विनियम 2015 (सेबी LODR विनियम) सूचीबद्ध कंपनी की अंकेक्षण समिति, साथ ही सूचीबद्ध इकाई के अंकेक्षक की नियुक्ति, पारिश्रमिक और शर्तों के लिए सिफारिश करनी होती है। उपखंड (7) के तहत, अंकेक्षण समिति अंकेक्षको की स्वतन्त्रता और कार्य तथा अंकेक्षण प्रक्रिया की प्रभावशीलता की समीक्षा और निगरानी के लिए जिम्मेदार है।

3. इसके अतिरिक्त सेबी LODR विनियम के नियमन 30(2) की अनुसूची III के भाग (A) में खंड (A) में शामिल उपखंड (7A) के तहत सूचीबद्ध कंपनी में अंकेक्षक के त्यागपत्र की स्थिति में सूचीबद्ध संस्था को जितना जल्दी हो सके स्कन्ध विनियम को विस्तृत कारणो के खुलासे करने की आवश्यकता होती है। लेकिन अंकेक्षक से ऐसे कारणों की प्रति प्राप्त होने के 24 घंटे के बाद नही।

4. सेबी LODR के विनियमन 36(5) कुछ खुलासे करता है जो एक AGM के लिए अंशधारकों को दिए जाने वाली सूचना का हिस्सा होते है। जहां वैधानिक अंकेक्षक की नियुक्ति पुनः नियुक्ति किया जाना प्रस्तावित है, जिसमें नियुक्ति की शर्तें भी शामिल है।

5. अति व्यस्तता जैसे कारणों से सूचीबद्ध संस्था या उसकी मुख्य सहायक से वित्तीय वर्ष के परिणामों के अंकेक्षण से पूर्व अंकेक्षक का त्यागपत्र निवेशकों के विश्वास को गंभीर रूप से बाधित कर सकता है। और समय पर निवेश निर्णय लेने के लिए विश्वसनीय जानकारी तक पहुंच से वंचित रख सकता है।

6. उपरोक्त के मद्देनजर, सेबी LODR विनियमों के अनुसार, सूचीबद्ध इकाई / मुख्य सहायक इकाई w.r.t. सीमित समीक्षा, अंकेक्षण रिपोर्ट में सांविधिक अंकेक्षक के इस्तीफे के साथ अनुपालन की जाने वाली शर्ते निम्नानुसार है।

A. सभी सूचीबद्ध संस्थाएं/ मुख्य सहायक, अंकेक्षक नियुक्त / पुनः नियुक्त करते समय निम्न शर्तों का अनुपालन सुनिश्चित करेंगीः–

(i) यदि वित्तीय वर्ष की एक तिमाही के समाप्ति अंत से 45 दिनो के भीतर अंकेक्षक इस्तीफा देता है तो अंकेक्षक ऐसे इस्तीफे से पहले की एक तिमाही के लिए सीमित समीक्षा / अंकेक्षण रिपोर्ट जारी करेगा।

© The Institute of Chartered Accountants of India

(ii) वित्तीय वर्ष की तिमाही समाप्ति के 45 दिनो के बाद यदि अंकेक्षक इस्तीफा देता है तो अंकेक्षक ऐसे इस्तीफे से पहले उस तिमाही और अगली तिमाही के लिए सीमित समीक्षा/ अंकेक्षण रिपोर्ट जारी करेगा।

(iii) उपरोक्त के बावजूद, यदि अंकेक्षक ने वित्तीय वर्ष के प्रथम तीन तिमाही की सीमित समीक्षा/ अंकेक्षण रिपोर्ट पर हस्ताक्षर किए है तो अंकेक्षक इस तरह के इस्तीफे से पहले, अंतिम तिमाही के लिए सीमित समीक्षा/ अंकेक्षण रिपोर्ट जारी करेगा, साथ ही वित्तीय वर्ष की अंकेक्षण रिपोर्ट जारी करेगा।

B. इस्तीफे से संबंधित अन्त शर्तो में शामिल होंगे –

(i) अंकेक्षण समिति को सूचीबद्ध संस्था / मुख्य सहायक के व्यवसाय के संबंध में रिपोर्ट :–

(a) सूचीबद्ध इकाई / मुख्य सहायक के प्रबंधन के साथ किसी व्यवसायिक मामले में अनउपलब्ध जानकारी/प्रबंधन द्वारा गैर सहयोग जो अंकेक्षण प्रक्रिया में बाधा डाल सकता है, के बारे में अंकेक्षक सूचीबद्ध इकाई की लेखा परीक्षा समिति के अध्यक्ष से संपर्क करेगा और अंकेक्षण समिति ऐसी जानकारी सीधे और तुरंत प्राप्त करेगी, बिना तिमाही अंकेक्षण समिति सभा का इंतजार किए।

(b) यदि अंकेक्षक इस्तीफा देने का प्रस्ताव करता है तो प्रस्तावित इस्तीफे के संबंध में सभी बातों के संबंधित दस्तावेजों को अंकेक्षण समिति के ध्यान में लाया जाएगा। ऐसी स्थिति जहां प्रस्तावित इस्तीफा कंपनी द्वारा स्पष्टीकरण जानकारी प्राप्त नहीं होने के कारण है, अंकेक्षक अंकेक्षण समिति को प्रबंधन से मांगी गई सूचना और प्रबंधन द्वारा उसे उपलब्ध न करवाने बारे सूचित करेगा।

(c) अंकेक्षक के इस्तीफे के प्रस्ताव संबंधित सूचना प्राप्त होने पर जैसा कि ऊपर बताया गया, अंकेक्षण समिति / निदेशक मंडल जैसा भी मामला हो, इस मामले पर विचार विमर्श करेंगे और प्रबंधन और ऑडिटर को अपने विचार बताएंगे।

(ii) सूचना न मिलने की स्थिति में अस्वीकरण : यदि सूचीबद्ध इकाई /उसकी सहायक अंकेक्षक को आवश्यक सूचना उपलब्ध नहीं कराती है तो एक सीमा तक अंकेक्षक द्वारा अंकेक्षण रिपोर्ट में अस्वीकरण प्रदान किया जाएगा जैसा कि ICAI / NFRA द्वारा निर्दिष्ट किया गया है।

सूचीबद्ध इकाई / मुख्य सहायक यह सुनिश्चित करेंगे कि उपर 6(A) और 6(B) में उल्लिखित शर्त को वैधानिक अंकेक्षक की नियुक्ति/ पुनः नियुक्ति के समय, अंकेक्षक की नियुक्ति के नियुक्ति–पत्र में शामिल किया जाएगा। यदि अंकेक्षक पहले ही नियुक्त किया जा चुका है तो नियुक्ति की शर्तो में 6(A) और 6(B) का प्रभाव देने के लिए उपयुक्त रूप से संशोधन किया जाएगा।

© The Institute of Chartered Accountants of India

अभ्यासरत कंपनी सचिव सेबी परिपत्र संख्या CIR/CFD/CMD1/27/2019 के संदर्भ में जारी वार्षिक सचिवीय अनुपालन रिपोर्ट में उपरोक्त 6(A) व 6(B) के साथ एक सूचीबद्ध संस्था द्वारा अनुपालन प्रमाणित करेगा।

(C) सूचीबद्ध संस्था/मुख्य सहायक की बाध्यता

(i) इस्तीफे पर वैधानिक अंकेक्षक से प्राप्त की जाने वाली जानकारी का प्रारूपः इस्तीफा देने पर सूचीबद्ध इकाई/ मुख्य सहायक इस परिपत्र के अनुलंग्नक A में निर्दिष्ट प्रारूप में अंकेक्षक से जानकारी प्राप्त करेंगीं। सूचीबद्ध इकाई SEBI LODR विनियमो के विनियमन 30(2) के तहत अनुसुची A भाग में खंड A के उपखंड 7(A) के तहत उसी का प्रकटीकरण सुनिश्चित करेगी।

(ii) सूचीबद्ध इकाई और उसकी सहायिका द्वारा सहयोग : उस अवधि से जबअंकेक्षण ने इस्तीफे का प्रस्ताव दिया से जब तक अंकेक्षक उपरोक्त निर्दिष्ट तिमाही / वित्तीय वर्ष की रिपोर्ट जमा नहीं करवाता, सूचीबद्ध कंपनियां /मुख्य सहायक कंपनिया ऐसे सभी दस्तावेज/ सूचना जो कि अंकेक्षण द्वारा सीमित समीक्षा के लिए आवश्यक हो सकते है; प्रदान कराती रहेगी।

(iii) स्कन्ध विनिमय (Stock Exchange) को अंकेक्षण समिति का प्रकटीकरण :–

अंकेक्षक के इस्तीफे के बाद अंकेक्षण समिति जितना हो सके अंकेक्षक अपने इस्तीफे के संबंध में उठाई गई सभी चिन्ताओं पर विचार करेगी लेकिन अगली अंकेक्षण समिति सभा की तिथि के बाद नहीं और प्रबंधन को सम्पूर्ण विचार संप्रेषित रकेगी। सूचीबद्ध इकाई जल्द से जल्द स्कन्ध विनिमय (Stock Exchange) को अंकेक्षण समिति के विचारों का प्रकटीकरण सुनिश्चित करेगी लेकिन इस तरह की अंकेक्षण समिति सभा की तारीख के 24 घंटे के बाद नहीं।

(7) यदि किसी इकाई के पास अंकेक्षण समिति होना अनिवार्य नहीं है तो इकाई के संचालक मंडल इस परिपत्र का अनुपालन सुनिश्चित करेंगे।

(8)स्कन्घ विनिमय को सलाह दी जाती है कि वे इस परिपत्र के प्रावधानो को सभी सूचीबद्ध संस्थाओं और उनकी मुख्य सहायक कंपनियो के संज्ञान में लाए और इसे अपनी वेबसाइटो पर प्रसारित भी करे।

(9)यदि कंपनी अधिनियम 2013 की धारा 141 में उल्लेखित किन्ही शर्तो के लागू होने के कारण अंकेक्षक को अयोग्य घोषित किया जाता है तो परिपत्र के प्रावधान लागू नहीं होंगे।

(10) परिपत्र SEBI 1992 की धारा 11(1) के तहत प्रदत्त शक्तियों के अर्न्तगत जारी किया गया विनियम 18(3) 30(2) और 36(5) सेबी LODR विनियमों के साथ पढ़ा जाए और यह कंपनी अधिनियम 2013 के प्रावधानों में अतिरिक्त होगा।

© The Institute of Chartered Accountants of India

अधिक जानकारी के लिए visit: https://www.sebi.gov.in/legal/circulars/oct-2019/resignation-of-statutory-auditors-from-listed-entities-and-their-material-subsidiaries_44703.html

अध्याय 14 – गैर – वित्तीय बैंकिंग कंपनी का अंकेक्षण

NBFCs की तीन श्रेणियों अर्थात् संपत्ति वित्तीय कंपनी (AFC) ऋण कंपनी (LCs) और निवेश कंपनी (IC) का एक नई श्रेणी निवेश व जमा कंपनी के रूप में विलय (NBFC - ICC) :- परिपत्र RBI /2018-19/ 130 DNBR (PD) CC. No. 097/ 13.10.001/2018-19 दिनांक 22 Feb 2019 अनुसार NBFC के परिचालन को अधिक लचीलापन प्रदान करने के लिए यह निर्णय लिया गया है कि विनियमन के सिद्धान्त के आधार पर NBFC की विभिन्न श्रेणियो के सामंजस्य कम लोगों में किए जाएंगे जो कि नियमन के बजाय गतिविधि द्वारा होंगे। परिणामतः NBFC की तीन श्रेणियों को अर्थात् सम्पति वित्तीय कंपनी (AFC), ऋण कंपनी (LC) निवेश कंपनी (IC) को नई श्रेणी में NBFC निवेश और क्रेडिट कंपनी (NBFC - ICC) में विलय करने का निर्णय लिया गया है । निवेश एंड जमा कंपनी (NBFC – ICC) का अर्थ है कोई भी कंपनी जो एक वित्तीय संस्था है। जिसका प्रमुख व्यवसाय – परिसम्पति निवेश, वित्त प्रदान करना है चाहे वह ऋण व अग्रिम बनाकर या अन्य गतिविधि के लिए हो लेकिन अपने स्वयं के अलावा और अधिकृत प्रतिभूतियों के अधिग्रहण के अलावा और NBFC की अन्य श्रेणी नहीं है जैसा कि RBI ने अपनी मुख्य दिशा निर्देश में कहा है (परिपत्र DBR. BP.BC.NO.25/21.06.001/20-19 दिनांक 22 Feb 2019) ।

बैंक जोखिम से संबंधित विभेदित नियम NBFC की तीन श्रेणियों अर्थात् AFCs LCs, IC के परिपत्र DBR.BP.BC.N.25/21.06.001/2018-19 दिनांक 22 Feb 2019 के सामंजस्यपूर्ण है। अतिरिक्त, NBFC – ICC द्वारा ली जमा एक अन्य कंपनी के गैर – शेयरों में निवेश करेगी जो एक सहायक कंपनी या NBFC समूह की कंपनी नहीं है लेकिन इसके धारित कोष के बीस प्रतिशत से अधिक राशि नहीं। सभी संबंधित मुख्य निर्देश (गैर बैंकिंग वित्तीय कंपनी – गैर – व्यवस्थित रूप से गैर – जमा लेने वाली कंपनी) (रिजर्व बैंक) निर्देश 2016, गैर – बैंकिंग वित्तीय कम्पनी – व्यवस्थित मुख्य गैर – जमा लेने वाली कम्पनी तथा जमा लेने वाली कम्पनी (रिजर्व बैंक) निर्देश, 2016, गैर बैकिंग वित्तीय कंपनी सार्वजनिक जमा की स्वीकृति (रिजर्व बैंक) निर्देश 2016, स्टैंडअलोन मूल्य डीलर्स (रिजर्व बैंक) निर्देश 2016 और रेसिडयूरी (Residuary) गैर– बैकिंग कंपनी (रिजर्व बैंक) निर्देश 2016 की स्वीकृति भी उसी के अनुसार अपडेट की गई है। इन निर्देशों को https://www.rbi.org.in/ पर देखा जा सकता है।

⇒ **कुछ बिंदु जो NBFC निवेश और जमा कम्पनी (एनबीएफसी– आईसीसी) के अंकेक्षण में नीचे दिये गये शामिल किए जा सकते है**

© The Institute of Chartered Accountants of India

(i) NBFC द्वारा धारित सभी शेयरों और प्रतिभूतियों को भौतिक रूप से सत्यापित करें। जहाँ किसी भी संस्था या बैंक के साथ कोई प्रतिभूति दर्ज की जाती है, उस प्रभाव के लिए बैंक / संस्थान से एक प्रमाण पत्र सत्यापित किया जाना चाहिए।

(ii) सत्यापित करें कि क्या NBFC ने अपने स्वयं के शेयरों की सुरक्षा के खिलाफ कोई ऋण अग्रिम नहीं लिया हैं।

(iii) सत्यापित करें कि किसी कम्पनी द्वारा घोषित की गई लाभांश आय, NBFC द्वारा विधिवत रूप से प्राप्त की गई है और जहाँ भी ब्याज [NPA के मामले को छोड़कर] के लिए विधिवत हिसाब लगाया गया है, NBFC विवेकपूर्ण आदर्श के दिशा – निर्देशों द्वारा नकद आधार पर कम्पनियों और म्युचुअल फंडस की इकाइयों के शेयरों पर लाभांश आय के लिये अपेक्षित होता है। हालाँकि, NBFC के पास उपार्जित आधार पर लाभांश आय का हिसाब रखने का विकल्प होता है, यदि उसे निगमित संस्था द्वारा अपनी वार्षिक आम बैठक में घोषित किया गया हो और भुगतान प्राप्त करने का अधिकार स्थापित किया गया हो। निगमित निकायों के बॉन्ड / डिबेंचर से होने वाली आय का लेखा – जोखा उपार्जन के आधार पर ही किया जाना चाहिए, अगर इन उपकरणों पर ब्याज दर पूर्व निर्धारित है और ब्याज नियमित रूप से लिया जाता है और बकाया में नहीं।

(iv) संबंधित तारीखों पर स्कन्ध बाजार कोटेशन की कीमतों के संदर्भ में दलालों में प्राप्त टेस्ट चेक बिल / अनुबंध नोट।

(v) निवेश की खरीद और बिक्री के लिए बोर्ड के मिनटों का सत्यापन करें। बोर्ड के प्रस्ताव से पता लगावायें या इस बात के लिए प्रबंधन प्रमाण पत्र प्राप्त करना कि जो निवेश किए गए हैं, वे चालू निवेश हैं या दीर्घकालिक निवेश हैं।

(vi) जांचे कि क्या NBFC विवेकपूर्ण आदर्श दिशाएँ के अनुसार निवेश का मूल्यांकन किया गया है और प्रतिभूति के बाजार मूल्य में गिरावट के लिए पर्याप्त प्रावधान, जहाँ कहीं भी लागू हो, दिशा – निर्देशों के अनुसार आवश्यक रूप से इसके विरूद्ध बनाये गए हैं।

(vii) प्रबंधन से सहायक / समूह कम्पनियों कि एक सूची प्राप्त करें और वर्ष के दौरान सहायक /समूह कम्पनियों में किए गए निवेश को सत्यापित करें। ऐसे शेयरों के अधिग्रहण के लिए भुगतान की गई कीमत पर पहुँचने के आधार का पता लगाएं।

(viii) जांच ले कि क्या गैर उद्धरण ऋणपत्र /बान्ड में निवेश को निवेश के रूप में नहीं बल्कि आय पहचान और परिसम्पति वर्गीकरण के प्रयोजनों के लिए ऋण या अन्य क्रेडिट सुविधाओं के रूप में माना गया है।

(ix) एक लेखा परीक्षक को यह पता लगाना होगा कि क्या AS 13 "निवेशों के लिए लेखांकन" या अन्य लेखांकन मानक , जैसा कि लागू हो, (किस सीमा तक वे दिशा – निर्देशों के साथ असंगत नहीं है) की आवश्कयताओं का NBFC द्वारा विधिवत अनुपालन किया गया है।

(x) जमाकर्ता के माध्यम से धारित शेयरों / प्रतिभूतियों के संबंध में NBFC की ओर से उसके द्वारा धारित शेयरों / प्रतिभूतियों के सम्बन्ध में डिपॉजिटरी से एक पुष्टि प्राप्त करें।

(xi) सत्यापित करें कि एक ही प्रकार या वर्ग की प्रतिभूतियां उधारकर्ता द्वारा वापस प्राप्त की जाती हैं। उधारकर्ता द्वारा निर्दिष्ट अवधि के अंत में सभी कॉर्पोरेट लाभों के साथ

© The Institute of Chartered Accountants of India

एक साथ भुगतान किया जाता हैं (यानी लाभांश, अधिकार, बोनस, ब्याज या किसी भी अन्य अधिकार या लाभ अर्जित करना)।

(xii) प्रतिभूतियों के उधार के सम्बन्ध में प्राप्त या भुगतान किए गए शुल्क की जांच करें।

(xiii) वर्ष के अंत में उधार/ जमा की गई के साथ प्रतिभूतियों के सम्बन्ध में अनुमोदित मध्यस्थ से एक पुष्टिकरण प्राप्त करें।

(xiv) एक अंकेक्षक को जांचना चाहिए कि क्या प्रत्येक ऋण या अग्रिम को ठीक से मंजूरी दे दी गई है। उसे प्रत्येक ऋण या अग्रिम की मंजूरी से जुड़ी शर्तों को सत्यापित करना चाहिए अर्थात् उधार पर सीमा, सुरक्षा की प्रकृति, ब्याज, पुनर्भुगतान की शर्तें आदि।

(xv) एक लेखा परीक्षक प्राप्त प्रतिभूतियों और समझौतों में प्रवेश करने पर, यदि कोई हो, दिये गये अग्रिम के सम्बन्ध में संबंधित पक्षकार के साथ को सत्यापित करना चाहिए, उसे प्रतिभूतियों की प्रकृति और मूल्य और उधारकर्ता / गारंटर के शुद्ध मूल्य का पता लगाना चाहिए ताकि यह निर्धारित किया जा सके कि एक अग्रिम को किस हद तक साकार किया जा सकता हैं।

(xvi) सम्बन्धित पक्षों से शेष की पुष्टि प्राप्त करें।

(xvii) जहां तक बिल पर छूट का संबंध है, सत्यापित करें कि NBFC द्वारा बिल पर छूट/पुनर्बट्टा दिए गए हर बिल के लिए उचित रिकॉर्ड/ दस्तावेज बनाए गए हैं। परीक्षण किए गए दस्तावेंजों के संदर्भ में कुछ लेनदेन की जांच करें और पता लगाएं कि बट्टा/ शुल्क, जहाँ भी, देय हो, का NBFC द्वारा विधिवत लेखा किया गया है।

(xviii)जांच करे कि क्या NBFC ने NBFC विवेकपूर्ण आदर्श मानक के अनुसार किसी भी उधारकर्ता या उधारकर्ताओं के समूह को निर्दिष्ट सीमा से अधिक उधार नहीं दिया है।

(xix) एक अंकेक्षक को यह सत्यापित करना चाहिए कि क्या NBFC के पास उचित मूल्यांकन और ऋण और अग्रिम का फॉलो – अप की पर्याप्त व्यवस्था है। इसके अलावा वह यह पता लगाने के लिए अपने पुनप्राप्ति प्रदर्शन की प्रवृत्ति का विश्लेषण कर सकता है कि NBFC के पास NPA का उच्च स्तर नहीं है।

(xx) NBFC द्वारा बनाए गए ऋणों और अग्रिमों (खरीदे गए और छूट सहित के वर्गीकरण की जांच करे कि NBFC विवेकपूर्ण आदर्श दिशा निर्देशों के अनुसार मानक संपत्तियों, उपमानक परिसंपत्तियों हानि परिसंपत्तियों, संदिग्ध ऋणों के लिए प्रावधान की पर्याप्तता है।

(**नोट** : उपरोक्त कार्यसूची संपूर्ण नहीं है। यह केवल उदाहरण के लिए है विभिन्न अन्य अंकेक्षण प्रक्रियाएं हो सकती है जो किसी NBFC के अंकेक्षण के लिए की जा सकती है।)

3. **NBFC अंकेक्षक की रिपोर्ट का अनुपालन** : RBI के निर्देश : मास्टर निर्देश संख्या DNBS के अनुसार RBI के निर्देशों के तहत निदेशक मंडल को रिपोर्ट। PPD .03/66.15.001/2016-17 दिनांक 29 Sep 2016

4. **अंकेक्षक द्वारा निदेशक मंडल को अतिरिक्त रिपोर्ट प्रस्तुत करना** :–कंपनी अधिनियम 1956 की धारा 143 या कंपनी अधिनियम 1956 की धारा 227 (1956 का अधिनियम

© The Institute of Chartered Accountants of India

1) के तहत लेखा परीक्षक द्वारा बनायी गई रिपोर्ट के अलावा – इन दिशाओं के शुरू होने के बाद या उसके बाद किसी भी दिन समाप्त होने वाले प्रत्येक वित्तीय वर्ष के लिए जांच की गई वित्तीय कंपनी अंकेक्षक नीचे दिए गए पेराग्राफ 3 और 4 में निर्दिष्ट मामलो पर कंपनी के निदेशक मंडल को एक अलग रिपोर्ट देगा।

5. **निदेशक मंडल को अंकेक्षक की रिपोर्ट में शामिल करने के लिए सामग्री** : गैर बैंकिंग वितीय कंपनी के खातो पर लेखा परीक्षक की रिपोर्ट में निम्न मामलो पर बयान शामिल होगा अर्थात्

(A) सभी गैर – बैंकिंग वितीय कंपनियों के मामले में :

(i) RBI, अधिनियम 1934 के अध्याय V के अनुसार बैंक द्वारा प्रदान किए जाने वाले पंजीकरण के वैध प्रमाण पत्र (CoR) के बिना गैर बैंकिंग वित्तीय गतिविधि का संचालन करना अपराध है। इसलिए यदि कोई कंपनी गैर बैंकिंग वित्तीय संस्थान के व्यवसाय में संलग्न है जो RBI अधिनियम की धारा 45–1 में परिभाषित है और जो बैंक के प्रकाशन दिनांक 8/4/1999 के निर्देशों के अनुसार प्रधान व्यवसाय मानदंड (वित्तीय संपत्ति / आय रिटर्न) की बैठक और DNBR द्वारा जारी किए दिशा–निर्देशों की अनुपालना कर रही है, अंकेक्षक यह जांच करेगा कि कंपनी ने बैंक से पंजीकरण (CoR) प्रमाण पत्र प्राप्त किया है या नहीं।

(ii) बैंक द्वारा कंपनी को जारी किए गए CoR रखने के मामले में, क्या वह कंपनी लागू वर्ष की 31 मार्च को अपने प्रधान व्यवसाय सीमा के संदर्भ में ऐसे CoR को जारी रखने का हकदार है।

(iii) क्या गैर – बैकिंग वित्तीय कंपनी आवश्यक निवल सभी निधि (Net owned Fund) की आवश्यकता को पूरा कर रही है। जैसा कि मुख्य दिशा–निर्देश में निर्धारित किया गया है। गैर – बैंकिंग वित्तीय कंपनी – गैर प्रणालीगत रूप से गैर – जमाए लेने वाली कंपनी (रिजर्व बैंक) की मुख्य दिशाए 2016 :– गैर – बैंकिंग वित्तीय कंपनी – प्रणालीगत रूप से महत्वपूर्ण रूप से महत्वपूर्ण गैर जमाए लेने वाली कंपनी और जमा लेने वाली कंपनी (रिजर्व बैंक) के निर्देश 2016 :

नोट :– प्रत्येक गैर – बैंकिंग वित्तीय कंपनी अपने वैधानिक अंकेक्षक से एक प्रमाण पत्र प्रस्तुत करेगी कि वह गैर बैंकिंग वित्तीय संस्थान के व्यवसाय में लगी हुई है जिसे RBI अधिनियम की धारा 45 – IA के तहत पंजीकरण प्रमाण पत्र प्राप्त करने की आवश्यकता है और वह इसके लिए पात्र है। 31 मार्च को समाप्त हुए वित्तीय वर्ष के अंत में कंपनी की स्थिति के संबंध में अंकेक्षक से एक प्रमाण पत्र, चिट्ठे को अंतिम रूप देने की तारीख से 1 माह भीतर और किसी भी मामले में 30 दिसंबर से बाद में नहीं, गैर बैंकिंग पर्यवेक्षण विभाग के क्षेत्रीय कार्यालय को प्रस्तुत किया जा सकता है। जिसके अधिकार क्षेत्र में गैर बैंकिंग वित्तीय कंपनी पंजीकृत है। NBFC द्वारा प्रस्तुत किए जाने वाले सांविधिक अंकेक्षक प्रमाण पत्र का प्रारूप DNBS द्वारा जारी

© The Institute of Chartered Accountants of India

किया गया है। PPD .02/66.15.001/20167 मुख्य निर्देश गैर बैकिंग वित्तीय कंपनी रिटर्न (रिजर्व बैंक) निर्देश 2016

(B) गैर – बैकिंग वित्तीय कंपनियों द्वारा सार्वजनिक जमा को स्वीकार के मामले में :–

उपरोक्त (a) में उल्लेखित मामलों के अलावा अंकेक्षक निम्न मामलो पर एक बयान शामिल करेगा

(i) जहां कंपनी द्वारा अन्य जमाओ के साथ सार्वजनिक जमा स्वीकार किए गए है जो नीचे दिए गए है।

(a) जनता से असुरक्षित गैर परिवर्तनीय ऋणपत्र/बॉन्ड

(b) अपने अंशधारकों से (यदि यह सार्वजनिक लि. कंपनी है) तथा

(c) गैर बैकिंग वित्तीय कंपनियों में सार्वजनिक जमा को "सार्वजनिक जमा" की परिभाषा बाहर नही रखा गया है। (रिजर्व बैंक) के निर्देश 2016, गैर बैकिंग वित्तीय कंपनी के प्रावधानों के अनुसार कंपनी के लिए स्वीकार्य सीमा के भीतर सार्वजनिक जमा की स्वीकृति (रिजर्व बैंक) के निर्देश 2016,

(ii) यदि गैर बैकिंग वित्तीय कंपनियों द्वारा सार्वजनिक जमा (रिजर्व बैंक) के निर्देशों 2016 के प्रावधानों के तहत अनुमन्य ऐसी जमा राशियों की अधिकता कंपनी के पास है तो क्या उन्हें उक्त दिशा निर्देशों में प्रदान किए गए तरीके से नियमित किया जाता है।

(iii) क्या गैर बैकिंग वित्तीय कंपनियाँ, गैर वितीय कंपनी जमा स्वीकार निर्देश 2016 द्वारा स्वीकृत रेटिंग ऐजेंसी से न्यूनतम निवेश ग्रेड क्रेडिट रेटिंग के बिना "सार्वजनिक जमा" को स्वीकार कर रही है।

(iv) क्या गैर बैकिंग वित्तीय कंपनियों के संदर्भ में बैंक को दिए गए रिटर्न में जिस पूंजी पर्याप्ता अनुपात का खुलासा किया गया है – प्रणालीगत रूप से महत्वपूर्ण गैर जमा स्वीकार करने वाली कंपनी और जमा स्वीकार करने वाली कंपनी (रिजर्व बैंक) निर्देश 2016 के अनुसार उसे सही ढंग से निर्धारित किया गया है तथा क्या अनुपात निर्धारित CRAR के अनुपालन में है।

(v) ऊपर दिए गए खंड (iii) में निर्दिष्ट गैर बैकिंग वित्तीय कंपनियों, के संबंध में –

(a) क्या गैर बैंकिग वित्तीय कंपनी द्वारा सार्वजनिक जमा (रिजर्व बैंक) के निर्देशों 2016 में सूचीबद्ध क्रेडिट रेटिंग संस्थाओं में से किसी एक द्वारा निर्धारित सावधि जमा योजना में से प्रत्येक के लिए क्रेडिट रेटिंग लागू है।

© The Institute of Chartered Accountants of India

(b) क्या जमा वर्ष के दौरान किसी बिंदु पर बकाया जमा की कुल राशि ऐसी क्रेडिट रेटिंग ऐजेंसी द्वारा निर्दिष्ट सीमा से अधिक हो गयी है।

(vi) क्या कंपनी ने सार्वजनिक की स्वीकृति में गैर बैकिंग वित्तीय कंपनियों में सार्वजनिक जमा (रिजर्व बैंक) के निर्देशों 2016 के अनुसार किसी प्रतिबंध का उल्लंघन किया है।

(vii) क्या कंपनी ने अपने जमाकर्ता को इस तरह के ब्याज या मूलधन के कारण जमा राशि के ब्याज / मूल राशि के भुगतान में चूक की है।

(viii) क्या कंपनी ने मुख्य मान्यता के संदर्भ में बैंक द्वारा जारी निर्देशों में आय मान्यता, लेखा मानकों, परिसंपत्ति वर्गीकरण, संदिग्ध ऋणों के प्रावधान और निवेश की एकाग्रता पर विवेकपूर्ण मानंदडों का अनुपालन किया है जैसा कि गैर बैकिंग वित्तीय कंपनियों– व्यवस्थित रूप से महत्वपूर्ण गैर जमा स्वीकार करने वाली कंपनी और जमा स्वीकार करने वाली कपंनी (रिजवै बैंक) के निर्देश 2016 में निर्दिष्ट है।

(ix) क्या कंपनी ने RBI अधिनियम की धारा 45 – IB के तहत शक्तियों के प्रयोग में बैंक द्वारा निर्धारित तरल संपत्ति की आवश्यकता का अनुपालन किया है। और क्या नामित बैंक का विवरण जिसमें अनुमोदित प्रतिभूतियों को रखा गया है संबंधित कार्यालय को NBS 3 के संदर्भ में सूचित किया है, गैर बैकिंग वित्तीय कंपनियों (रिजर्व बैंक) निर्देश 2016।

(x) क्या कंपनी ने बैंक को NBS में निर्धारित अवधि के भीतर जमा विवरण प्रस्तुत किया है; गैर बैकिंग वित्तीय कंपनी (रिजर्व बैंक) दिशा निर्देश 2016

(xi) क्या कंपनी ने गैर बैकिंग वित्तीय कंपनी रिटर्न (रिजर्व बैंक) के निर्देशों 2016 में निर्धारित मानदंडों पर तिमाही विवरण निर्धारित अवधि के भीतर बैंक को प्रस्तुत किया है।

(xii) क्या जमा स्वीकार करने के लिए नई शाखा या कार्यालय खोलने के मामले में या मौजूदा शाखाओं / कार्यालयों को बंद करने के मामले में या ऐजेंट की नियुक्ति के मामले में कंपनी ने गैर – बैकिंग वित्तीय कंपनी द्वारा सार्वजनिक जमा की स्वीकृति (रिजर्व बैंक) 2016 के निर्देशों का अनुपालन किया है।

(c) गैर – बैकिंग वित्तीय कंपनी द्वारा सार्वजनिक जमा स्वीकार नही करने के मामले में उपरोक्त (A) में उल्लेखित पहलुओ के अलावा अंकेक्षक का निम्न मामलों पर बयान शामिल होगा जैसे

(i)	क्या निदेशक मंडल ने किसी भी सार्वजनिक जमा की गैर – स्वीकृति के लिए एक प्रस्ताव पारित किया है।
(ii)	क्या कंपनी ने संबंधित अवधि के दौरान किसी भी सार्वजनिक जमा को स्वीकार किया है।

© The Institute of Chartered Accountants of India

(iii)	क्या कंपनी ने आय मान्यता, लेखांकन मानको, परिसंपत्ति वर्गीकरण व संदिग्ध ऋणों के लिए प्रावधान से संबंधित विवेकपूर्ण मानदंडों का अनुपालन किया है – गैर बैकिंग वित्तीय कंपनी – गैर व्यवस्थित रूप से महत्वपूर्ण गैर – जमा लेने वाली कंपनी (रिजर्व बैंक) निर्देश 2016 और गैर बैकिंग कंपनी व्यवस्थित रूप से महत्वपूर्ण गैर – जमा स्वीकार करने वाली कंपनी जमा स्वीकार करने वाली कंपनी (रिजर्व बैंक) के निर्देश 2016:
(iv)	गैर – बैकिंग वित्तीय कंपनी में परिभाषित गैर जमा स्वीकार करने वाली प्रणालीगत रूप से महत्पवूर्ण गैर जमा के संबंध में व्यवस्थित रूप से महत्वपूर्ण गैर जमा लेने वाली कंपनी और जमा लेने वाली कंपनी (रिजर्व बैंक) के निर्देश 2016 (a) क्या बैंक के लिए NBS-7 के रूप में जमा किए विवरण में पूंजी पर्याप्तता अनुपात का जो खुलासा किया है वह सही ढंग से ज्ञात किया गया है और क्या ऐसा अनुपात बैंक द्वारा निर्धारित न्युनतम CRAR के अनुपालन में है। (b) क्या कंपनी ने बैंकों को निर्धारित अवधि के भीतर पूंजीधन,जोखिम परिसंपतियों, जोखिमों और जोखिम परिसपंत्ति अनुपात (NBS-7) का वार्षिक विवरण प्रस्तुत किया है। (v) क्या गैर बैंकिंग वित्तीय कंपनी को गैर बैंकिंग वित्तीय कंपनी में परिभाषित NBFC माइक्रो फाइनेंस इस्टीटयूशंस (MFI) के रूप में सही ढंग से वर्गीकृत किया गया है – गैर व्यवस्थित रूप से महत्वपूर्ण गैर जमा स्वीकार करने वाली कंपनी (रिजर्व बैंक) के निर्देश 2016 और गैर बैंकिंग वित्तीय कंपनी – व्यवस्थित रूप से महत्वपूर्ण गैर जमा स्वीकार करने वाली कंपनी और जमा लेने वाली कंपनी (रिजर्व बैंक) के निर्देश 2016 के तहत

(D) गैर बैंकिंग वित्तीय कंपनी संस्थान के व्यवसाय में लगी एक कंपनी के मामले में कुछ शर्तों के अधीन CoR रखने की आवश्यकता नही है :– इसके अलावा (A)(1) में शामिल मामलो के अलावा जहा एक कंपनी ने बैंक से एक विशिष्ट सलाह प्राप्त की है कि इसे बैंक से CoR रखने की आवश्यकता नही है। अंकेक्षक का एक बयान शामिल होगा कि कंपनी बैंक द्वारा सलाह के अनुसार निर्धारित शर्तो का अनुपालन कर रही है।

6. प्रतिकूल या मर्यादित कथनों के लिए बताए जाने वाले कारण :–

जहां अंकेक्षक की रिपोर्ट अनुच्छेद 3 में उल्लेखित किसी भी कथन के संबंध में प्रतिकूल या मर्यादित है अंकेक्षक की रिपोर्ट में इस तरह के प्रतिकूल या मर्यादित बयान के कारण भी बताए जाएंगे जैसा कि मामला हो सकता है जहां अंकेक्षक उपर दिए पैराग्राफ 3 में उल्लेखित किसी भी वस्तु पर कोई राय व्यक्त करने में असमर्थ है उसकी रिपोर्ट इस तथ्यों को कारणो सहित इंगित करेगी।

© The Institute of Chartered Accountants of India

7. **बैंक को अपवाद रिपोर्ट प्रस्तुत करने के मामले में अंकेक्षक की बाध्यता :–**

(1) गैर बैंकिंग वित्तीय कंपनी के मामले में उपर दिए पेराग्राफ 3 में उल्लेखित किसी भी वस्तु के संबंध में कथन, प्रतिकूल या मर्यादित है या अंकेक्षक की राय में कंपनी ने इसका अनुपालन नही किया है :

(a) RBI अधिनियम (1934 के अधिनियम 2) के अध्याय 111B के प्रावधान; या

(b) सार्वजनिक जमा स्वीकार करने वाली गैर–बैकिंग कम्पनियां (रिजर्व बैंक) निर्देश 2016 ; या

गैर व्यवस्थित महत्वपूर्ण गैर–जमा लेने वाली कंपनी (रिजर्व बैंक) निर्देश 2016 और गैर बैकिंग वित्तीय कंपनी – व्यवस्थित रूप से महत्वपूर्ण गैर – जमा लेने वाली कंपनी और जमा लेने वाली कंपनी (रिजर्व बैंक) के निर्देश 2016

अंकेक्षक का दायित्व है कि इस तरह के प्रतिकूल या मर्यादित विवरणों और गैर अनुपालन के बारे में कंपनी के संबधं में जैसा भी मामला हो, बैंक के गैर बैकिंग पर्यवेक्षण संबंधित विभाग के क्षेत्रीय कार्यालय को जिसके अधिकार क्षेत्र में कंपनी का पंजीकृत कार्यालय, गैर बैकिंग वित्तीय कंपनियों के लिए पहली अनुसूची के अनुसार सार्वजनिक जमाकर्ताओं (रिजर्व बैंक) के निर्देशों 2016 के अनुसार, स्थित है एक रिपोर्ट तैयार करे।

(ii) उप अनुच्छेद (1) के तहत लेखा परीक्षक का कर्तव्य केवल भारतीय रिजर्व बैंक अधिनियम 1934 के प्रावधानों के उल्लंघन पर रिपोर्ट करना होगा और 34 अनुच्छेद (1) में उल्लेखित निर्देश, दिशा निर्देश और ऐसी रिपोर्ट में उन प्रावधानों में से किसी के अनुपालन के संबंध में कोई भी विवरण शामिल नही होगा।

8. **एनबीएफसी पर भारतीय लेखांकन मानकों (Ind AS) की प्रयोज्यता :–** कम्पनी (भारतीय लेखांकन मानकों) नियमों, 2015 का नियम 4 (1) (iv) के अनुसार तथा कम्पनी (भारतीय लेखांकन मानकों) (संशोधन) नियमों, 2016 द्वारा संशोधित रूप में एनबीएफसी नीचे दिये रूप में भारतीय लेखांकन मानकों के साथ अनुपालना आवश्यक है :–

(i) **1 अप्रैल 2018 को आरम्भ लेखांकन अवधियों के लिए :** सूचीबद्ध तथा असूचीबद्ध एफसी जिसकी शुद्ध मूल्य (Net Worth) रूपये 500 करोड़ या ज्यादा है तथा ऐसी एफसी की होल्डिंग, सहायक, संयुक्त उपक्रम या सहायक कम्पनियाँ।

© The Institute of Chartered Accountants of India

(ii) **1 अप्रैल 2019 को आरम्भ लेखांकन अवधियों के लिए** : सभी अन्य सूचीबद्ध एनबीएफसी, असूचीबद्ध एनबीएफसी जिसकी शुद्ध वर्थ रूपये 250 करोड़ से ज्यादा लेकिन रूपये 500 करोड़ से कम है तथा ऐसी एनबीएफसी की होल्डिंग, सहायक, संयुक्त उपक्रम या सहयोगी कम्पनियाँ।

शुद्ध मूल्य (Net Worth) की गणना 31 मार्च 2016 को एनबीएफसी के स्टैंड अलोन वित्तीय विवरणों या उस तिथि के बाद जिस लेखांकन अवधि के लिये प्रथम अंकेक्षित वित्तीय विवरणों के अनुसार जो उस तिथि के बाद समाप्त होता है, की जायेगी।

9. Ind - AS के तहत एनबीएफसी द्वारा वित्तीय विवरणों की तैयारी के लिये प्रारूप – निगमीय के मंत्रालय ने दिनांक 11 अक्टूबर, 2018 अधिसूचना द्वारा कम्पनी अधिनियम, 2013 की अनुसूची III के तहत विभाग III को शुरू किया, जहाँ भारतीय - AS के साथ अनुपालना एनबीएफसी द्वारा वित्तीय विवरणों की तैयारी का एक प्रारूप निर्धारित किया है। प्रत्येक एनबीएफसी को Ind – AS के साथ अपेक्षित अनुपालना में अपने वित्तीय विवरणों को तैयार नीचे दिये प्रारूप के अनुसार करेगा :

अनुसूची III के विभाग III के तहत आर्थिक चिट्ठे का उदाहरण प्रारूप –

विवरण	टिप्पणी संख्या	चालू प्रतिवेदन अवधि के अन्त पर आँकड़े (रूपये)	गत प्रतिवेदन अवधि के अन्त पर आँकड़े (रूपये)
सम्पत्तियाँ			
1. वित्तीय सम्पत्तियाँ (अ) नकद तथा नकद तुल्य (ब) ऊपर (अ) के अलावा बैंक शेष (स) व्युत्पन्न वित्तीय प्रपत्र (द) प्राप्य (1) व्यापारिक प्राप्य (2) अन्य प्राप्य (य) ऋण (र) निवेश (ल) अन्य वित्तीय सम्पत्तियाँ			
(2) गैर – वित्तीय सम्पत्तियाँ (अ) स्कन्ध (ब) चालू कर सम्पत्तियाँ (शुद्ध) (स) स्थगित कर सम्पत्तियाँ (शुद्ध) (द) निवेश सम्पत्ति (य) धारित प्लान्ट्स के अलावा बायोलोजिकल सम्पत्तियाँ (र) सम्पदा, प्लान्ट तथा उपकरण (ल) पूँजीगत प्रगति कार्य			

© The Institute of Chartered Accountants of India

(व) विकास के अलावा अमूर्त्त सम्पत्तियाँ (स) ख्याति (श) अन्य अमूर्त्त सम्पत्तियाँ (ष)अन्य गैर – वित्तीय सम्पत्तियाँ (निर्दिष्ट रूप में)			
कुल सम्पत्तियाँ			
दायित्व तथा समता			
दायित्व			
(1) वित्तीय दायित्व (अ) व्युत्पन्न वित्तीय प्रपत्र (ब) देय (I) व्यापारिक देय (i) माइक्रो उपक्रम तथा लद्यु उपक्रम के कुल बकाया देय (ii) माइक्रो उपक्रम तथा लघु उपक्रम के अलावा लेनदारों का कुल बकाया देय (II) अन्य देय (i) माइक्रो उपक्रम तथा लघु उपक्रम के कुल बकाया देय (ii) माइक्रो उपक्रम तथा लघु उपक्रम के अतिरिक्त कुल बकाया देय (स) ऋण प्रतिभूतियाँ (द) उधारियाँ (ऋण प्रतिभूतियों के अतिरिक्त) (य) जमाएँ (र) दायित्व (ल) अन्य वित्तीय दायित्व (निर्दिष्ट रूप में)			
(2) गैर – वित्तीय दायित्व (अ) चालू कर दायित्व (शुद्ध) (ब) प्रावधान (स) स्थगित कर दायित्व (शुद्ध) (द) अन्य गैर – वित्तीय दायित्व (निर्दिष्ट रूप में)			

© The Institute of Chartered Accountants of India

(3) गैर– वित्तीय दायित्व (अ) समता अंश पूँजी (ब) अन्य समता			
कुल दायित्व तथा समता			

अनुसूची III के विभाग III के तहत निर्दिष्ट लाभ एवं हानि के विवरण का उदाहरण प्रारूप –

विवरण	टिप्पणी संख्या	चालू प्रतिवेदन अवधि के समाप्ति पर आँकड़े (रूपये)	गत प्रतिवेदन अवधि की समाप्ति पर आँकड़े (रूपये)
परिचालनों से राजस्व (अ) ब्याज आय (ब) लाभांश आय (स) किराया आय (द) शुल्क तथा कमीशन आय (य) उचित मूल्य परिवर्तन पर शुद्ध लाभ (र) परिशोधित श्रेणी के तहत वित्तीय प्रपत्रों की अमान्यता पर शुद्ध लाभ (ल) उत्पादों का विक्रय (उत्पाद शुल्क शामिल) (व) सेवाओं का विक्रय (स) अन्य (निर्दिष्ट)			
परिचालनों से कुल आय (I)			
अन्य आय (निर्दिष्ट रूप में) (II)			
कुल आय (III = I + II)			
व्यय (अ) वित्तीय लागतें (ब) शुल्क तथा कमीशन व्यय (स) उचित मूल्य परिवर्तन पर शुद्ध हानि (द) अपलेखन श्रेणी के तहत वित्तीय प्रपत्रों के अमान्यता पर शुद्ध हानि (य) वित्तीय प्रपत्रों पर क्षय (र) उपभोग्य सामग्री की लागत (ल) व्यापार में स्कन्ध का क्रय			

© The Institute of Chartered Accountants of India

(व) निर्मित माल, व्यापार में स्कन्ध तथा कार्य में प्रगति के रहतिये में परिवर्तन (स) कर्मचारी लाभ व्यय (श) मूल्य ह्रास, परिशोधन तथा हानि (ष) अन्य व्यय (निर्दिष्ट रूप में)			
कुल व्यय (IV)			
कर से पूर्व लाभ / (हानि) (V = III - IV)			
अपवाद मदें (VI)			
कर से पूर्व लाभ/ (हानि) (VII = V - VI)			
कर व्यय (VIII) : (1) चालू कर (2) स्थगित कर			
चालू परिचालनों से अवधि के लिये लाभ / (हानि) (IX = VII - VIII)			
बन्द परिचालनों से अवधि के लिये लाभ / (हानि) (X)			
बन्द परिचालनों का कर व्यय (XI)			
कर के बाद बन्द परिचालनों से अवधि के लिये लाभ/ (हानि) (XII = X – XI)			
अवधि के लिये लाभ / (हानि) (XII = IX + XII)			
अन्य विस्तृत आय (XIV)			
(अ) (i) मदें जो लाभ या हानि के रूप में वर्गीकृत नहीं होगी (मद तथा राशि निर्दिष्ट करें) (ii) मदों से सम्बन्धित आय कर जो लाभ या हानि के रूप में वर्गीकृत नही			

© The Institute of Chartered Accountants of India

होगी। **उप – कुल (अ)**			
(ब) (i) मदें जो लाभ या हानि के रूप में वर्गीकृत होगी (मदें तथा राशि निर्दिष्ट करें) (ii) मदें जो लाभ या हानि के रूप में वर्गीकृत होगी से सम्बन्धित आय कर **उप – कुल (ब)**			
अन्य विस्तृत आय (अ + ब)			
अवधि के लिये कुल विस्तृत आय (XV = XIII + XIV) (शामिल लाभ (हानि) तथा अवधि के लिये अन्य विस्तृत आय)			
आय प्रति समता अंश (चालू परिचालनों के लिये) (XVI) मूल (रूपये) मंदित **(Diluted)** (रूपये)			
आय प्रति समता अंश (बन्द परिचालनों के लिये (XVII) मूल (रूपये) मंदित (Diluted) (रूपये)			
आय प्रति समता अंश (चालू तथा बन्द परिचालनों के लिये) (XVIII) मूल (रूपये) मंदित (Diluted) (रूपये)			

टिप्पणी : विद्यार्थियों को अधिक समझ के लिये अनुसूची III के विभाग III के तहत निर्दिष्ट समता में परिवर्तनों के विवरण के उदाहरणीय प्रारूप का सन्दर्भ लिया जा सकता है।

10. **अनुसूची III के नियम II (एनबीएफसी के अतिरिक्त Ind - AS) तथा विभाग III (एनबीएफसी – Ind – AS) के मध्य अन्तर –** एनबीएफसी के विभाग III के तहत

© The Institute of Chartered Accountants of India

प्रस्तुतीकरण अपेक्षाएँ निम्नलिखित के अलावा विस्तृत सीमा तक विभाग II (गैर एनबीएफसी) के समान है :

(अ) एनबीएफसी को आर्थिक चिट्ठे में मदों को उनकी तरलता के क्रम में प्रस्तुत करने की स्वीकृति है जबकि खण्ड II का अनुसरण करने वाली कम्पनियों के लिए यह स्वीकृति नहीं है। अतिरिक्त, एनबीएफसी को आर्थिक चिट्ठे की मदों को वित्तीय तथा गैर – वित्तीय मदों में वर्गीकृत करना अपेक्षित है जबकि अन्य कम्पनियों को चालू तथा गैर – चालू मदों के तहत मदों को वर्गीकृत करना अपेक्षित है।

(ब) एक एनबीएफसी के लिए 'अन्य आय' या 'अन्य व्यय' के किसी मद को एक टिप्पणी क माध्यम द्वारा अलग से प्रकटीकरण आवश्यक होगा जो कुल आय के 1 प्रतिशत से ज्यादा है। खण्ड II, दूसरी ओर, आय या व्यय की ऐसी मद के लिये प्रकटीकरण की अपेक्षा करता है, जो संचालनों से होने वाले राजस्व के 1 प्रतिशत से ज्यादा या रूपये 10 लाख, जो भी ज्यादा है, अधिक है।

(स) एनबीएफसी को 'प्राप्यों' के तहत एक अलग प्रकटीकरण आवश्यक है जहाँ किसी सीमित दायित्व साझेदारी से कोई ऋण देय है जिसमें इसके निदेशक एक साझेदार या सदस्य है।

एनबीएफसी को टिप्पणी के भाग के बजाय लाभ एवं हानि विवरण के सामने 'संचालनों से आय' तथा 'अन्य विस्तृत आय' के रूप में मदों का प्रकटीकरण भी आवश्यक है।

अध्याय 15 राजकोषीय कानूनों के तहत अंकेक्षण

A. प्रत्यक्ष कर कानून के तहत अंकेक्षण प्रावधान

(a) **धारा 40(A)(3) :** जहां किसी व्यय के संबंध में, 10000 से अधिक का कोई भुगतान जो खाता – दाता चेक या ड्राफ्ट के अलावा माध्यम से किया गया है, तो ऐसा भुगतान 100% अस्वीकृत होगा।

(B) आयकर अधिनियम 1961 की धारा 44AB : -

धारा 44B व्यवसाय या पेशे वाले कुछ व्यक्तियों के खातो की अनिवार्य अंकेक्षण के लिए प्रावधान करती है। धारा 44B इस प्रकार है।

''व्यवसाय या पेशा चलाने वाले कतिपय व्यक्तियों के खातो का अंकेक्षण'' :–

(a) प्रत्येक व्यक्ति जो व्यवसाय चलाता है, उसकी कुल बिक्री, कारोबार, या सकल प्राप्य, जैसा मामला हो सकता है, व्यवसाय के पिछले वर्ष म रू. 1 करोड़ से अधिक है।

© The Institute of Chartered Accountants of India

(b) जो पेशा करता है और पेशा चलाने से किसी गत वर्ष की सकल आय प्राप्ति 50 लाख से अधिक है
(c) जो व्यवसाय चलाता है और यदि व्यवसाय से प्राप्त लाभ को ऐसे व्यक्ति के लाभ के रूप में समझा जाता है जो धारा 44AE या धारा 44BB या धारा 44BBB के तहत हो सकता है। और गत वर्ष में उसने अपने अपनी आय को व्यवसाय के माने हुए लाभ से कम होने का दावा किया है जैसा कि इस मामले में हो सकता है और
(d) जो पेशा चलाता है, यदि पेशे से लाभ और अर्जन को धारा 44 ADA के तहत ऐसे व्यक्ति का लाभ और अर्जन माना गया है और उसने लाभ या पेशे से माने गये लाभ से अपनी आय को कम होने का दावा किया है और उसकी आय उस अधिकतम राशि से अधिक है जो गत वर्ष में आयकर के लिए प्रभार्य नहीं है, या
(e) जो व्यवसाय चलाता है, यदि धारा 44AD के उपधारा (4) के प्रावधान उसके मामले में लागू होते हैं और उसकी आय उस अधिकतम राशि से अधिक है जो किसी भी पिछले वर्ष आयकर के लिए प्रभार्य नही है तो ऐसे पिछले वर्ष के लेखाकार द्वारा अंकेक्षित खाते निर्धारित तिथि से पहले प्राप्त करें और उस तिथि तक इस तरह के लेखा – जोखा की रिपोर्ट ऐसे अंकेक्षक द्वारा विविधत हस्ताक्षरित और सत्यापित रूप में प्रस्तुत करे और इस तरह के विवरण प्रस्तुत करे जो निर्धारित किए जा सकते हैं।

नोट : आयकर अधिनियम 1961 की धारा 44AD को उपधारा (4) में कहा गया है कि जहा एक योग्य निर्धारती इस धारा 44AD के प्रावधानो के अनुसार किसी भी पिछले वर्ष के लिए लाभ की घोषणा करता है और वह गत वर्ष के प्रासंगिक पांच कर – निर्धारण वर्षों में किसी एक के लिए लाभ की घोषणा करता है जो

धारा 44AD की उपधारा (i) के प्रावधानो के अनुसार नहीं है, तो वह इस खंड के प्रावधानों के अनुसार गत वर्ष से आगे के 5 कर–निर्धारण वर्षों के लिए लाभ का दावा करने के लिए पात्र नही होगा जो पिछले वर्ष के लिए प्रासंगिक कर निर्धारण वर्ष के बाद आते हैं जिसमें लाभ धारा 44AD की उपधारा (1) के प्रावधानों के अनुसार घोषित नही किया गया है।

यह ध्यान दिया जा सकता है कि यह धारा उस व्यक्ति पर लागू नही होगी जो 1 Apl 1985 से धारा 44B या 44BBA में सदंर्भित प्रकृति की आय प्राप्त करता है संदर्भित करता है। या जैसा कि मामला हो सकता है जिस दिन संबंधित अनुभाग लागू हो गया है, जो भी बाद में हो।

यह भी ध्यान दिया जाना चाहिए कि ऐसे मामले में जहाँ ऐसे व्यक्ति को अपने खातों को अंकेक्षण करवाना अन्य कानून के तहत आवश्यक होता है, ऐसे व्यक्ति के पेशे या व्यवसाय अंकेक्षण किए जाने पर इस धारा के प्रावधानो का पालन करना पर्याप्त होगा। यदि व्यक्ति व्यवसाय या पेशे के खातो का अंकेक्षण निर्धारित तिथि पूर्व करवा

© The Institute of Chartered Accountants of India

देता है और अन्य कानून के तहत अंकेक्षण की रिपोर्ट की उस तारीख और एक लेखाकार द्वारा एक और रिपोर्ट इस अनुभाग के तहत निर्धारित रूप में जमा करवा देता है।

कर अंकेक्षण प्रावधानो की प्रयोज्यता :–

(i) DD Pvt. Ltd. के F.V. 2018-19 का कुल कारोबार 125 लाख

✓ कंपनी पर निर्धारित धारा 44AD लागू नहीं है इसलिए DB Pvt. Ltd. पर 2 Cr. की सीमा लागू नहीं है। DB Pvt. Ltd. के FY 2018-19 के कारोबार 1 Cr. से अधिक होने पर धारा 44AB के तहत खातो का अंकेक्षण करवाना होगा।

(2) ABC & Co (साझेदारी फर्म) इलेक्ट्रॉनिक व्यापार के कारोबार में लगी हुई है उसका करोबार FY 2018-19 का 165 लाख है।

✓ साझेदारी फर्म पर धारा 44AD लागू है इस प्रकार ABC & Co. कारोबार का न्यूनतम लाभ @8% घोषित कर सकती है क्योंकि PY 2018-19 के दौरान इसका कारोबार 2 Cr. से अधिक नही है यदि फर्म धारा 44AB के तहत प्रकल्पित आय योजना का विकल्प नही चुनती है तो उसे अधिनियम के 44AB के तहत किताबे अंकेक्षित करवानी होगी।

3. श्री आनंद जो एक कमीशन एजेंट है, वित वर्ष 2018–19 के दौरान 137 लाख की कमीशन प्राप्तियाँ हैं।

✓ हालांकि धारा 44AD एक व्यक्ति पर लागु है यह कमीशन आय पर लागु नही है दिए गए मामले में आनंद कमीशन आय अर्जित करते है इसलिए वे धारा 4AD का लाभ नही उठा सकते है कमीशन आय के संबंध में वित्त वर्ष 2018–19 के दौरान उनका कुल कारोबार 1 करोड से अधिक है उन्हें अधिनियम की धारा 44AB के तहत पुस्तको का अंकेक्षण करना होगा।

4. श्री विशाल राका पुणे शहर में सैमसंग मोबाइल ऐजेंसी के मालिक है और वित्त वर्ष 2018–19 के दौरान 87 लाख रू.का कारोबार है।

✓ हालांकि धारा 44AD एक व्यक्ति पर लागू है। यह कमीशन आय पर लागू नहीं है दिए गए मामले में विशाल कमीशन आय प्राप्त करते है वह धारा 44AD का लाभ नही उठा सकते है। कमीशन की आय के संबंध में वित्त वर्ष 2018–19 के दौरान उनका कुल कारोबार 1 Cr. से अधिक नही हैं इसलिए उन्हें अधिनियम की धारा 44AB तहत पुस्तकों का अंकेक्षण करवाना आवश्यक है।

स्पष्टीकरण : इस धारा के प्रयोजन के लिए

© The Institute of Chartered Accountants of India

(i) "लेखाकार" का वही अर्थ होगा जो धारा 288 की उपधारा (2) के नीचे दिए स्पष्टीकरण में है।

(ii) "निर्दिष्ट तिथि" पिछले वर्ष के निर्धारिती खातों के लिए प्रासंगिक आंकलन वर्ष के खातो के संबंध में, धारा 139 की उपधारा (1) के तहत आय का विवरण प्रस्तुत करने के लिए नियत तारीख है।

उपरोक्त धारा निर्धारित करती है कि व्यवसाय चलाने वाले व्यक्ति को चार्टर्ड अकाउंटेंट से निर्दिष्ट तिथि में अपने खातों का अंकेक्षण करवाना आवश्यक हैं यदि पिछले वर्ष का कुल कारोबार या सकल प्राप्तियाँ एक 1 करोड़ से अधिक है। पेशा चलाने वाले व्यक्ति को चार्टर्ड अकाउंटेंट से निर्दिष्ट तिथि से पहले अपने खातो का अंकेक्षण करवाना होगा यदि किसी पिछले वर्ष में पेशे में उसकी सकल प्राप्तिया 50 लाख से अधिक है। (A.Y. 2018–19 से प्रभावी)

धारा 44AB के खंड (e) :– यह प्रदान करता है कि जहाँ निर्धारिती धारा 44AE, 44BB, 44BBB अनुसार व्यवसाय करता है, कर अंकेक्षण की आवश्यकता होगी यदि वह दावा करता है कि उन धारा में मानी गई प्रकल्पित आय से उसकी आय कम है। इसलिए ऐसे व्यक्ति को कर अंकेक्षण की आवश्यकता होगी चाहे उसका कारोबार 100 लाख से अधिक ना हो।

यदि कोई व्यक्ति व्यवसाय कर रहा है जो धारा 44AE, 44BB, 44BBB के दायरे में आता है लेकिन वह इन वर्गों में धारा 44AB के तहत खातो का अंकेक्षण करवाने के लिए अपने विकल्प का उपयोग करता है, तो ऐसे व्यवसाय/व्यवसायों के संबंध में अंकेक्षण की आवश्यकता लागू होगी चाहे भले ही इस तरह का कारोबार 100 लाख से अधिक न हो।

धारा 44AE, 44BB, 44BBB के तहत शामिल व्यवसाय को चलाने वाले व्यक्ति के मामले में या प्रकल्पित कराधान चुनने के मामले में व्यवसायों के संबंध में कर अंकेक्षण की आवश्यकता लागू नहीं होगी। यदि व्यक्ति ऐसे व्यवसाय चला रहा है जो प्रकल्पित कराधान में शामिल नहीं है तो उस पर कर अंकेक्षण लागू होगा यदि ऐसे व्यवसाय/व्यवसायों का कुल कारोबार प्रकल्पित कराधान के तहत कवर व्यवसायों के अलावा, 100 लाख (1 Cr.) से अधिक हो।

धारा 44AB का पहला नियम यह बताता है कि इस धारा के प्रावधान उस व्यक्ति पर लागू नहीं होगे जो धारा 44AB या 44BBA में उल्लेखित प्रकृति की आय प्राप्त करता है जहाँ व्यक्ति धारा 44B या 44BBA (44AB की नियम अनुसार) में निर्धारित व्यवसाय चला रहा है, विक्रय /कारोबार/ सकल प्राप्य जो उस व्यवसाय से प्राप्त होती है उसे धारा 44AB प्रयोज्यता निर्धारित सकल प्राप्तियों विक्रय / कारोबार में शामिल नहीं किया जाएगा।

चार्टर्ड अकाउंटेंट द्वारा, हस्ताक्षरित और सत्यापित अंकेक्षण की रिपोर्ट को बोर्ड द्वारा निर्धारित तरह के प्रारूप में दिए जाने की आवश्यकता है। नियम 6G यह बताता है

© The Institute of Chartered Accountants of India

कि इस तरह की अंकेक्षित रिपोर्ट और विवरण फॉर्म नं. 3CA / 3 CB में दिए जाए जो भी लागू हों और विवरणों को विवरण फार्म No. 3CD में दिया जाना चाहिए। इन मामलो में एक प्रश्न उत्पन्न हो सकता है कि जो निर्धारित धारा 80 – IA, 80 – IB, 80 – IC आदि के तहत कटौती का दावा करने के लिए पात्र है क्या उनके लिए धारा 44AB के तहत अलग अंकेक्षण रिपोर्ट/ प्रमाण पत्र प्राप्त करना आवश्यक होगा। धारा 44AB की सामान्य आवश्यकता निर्धारित खातो की समग्र स्थिति को शामिल करती है। यह संबंधित पिछले वर्ष के लिए निर्धारिती के समेकित खातो पर लागू होता है जो निर्धारिती के स्वामित्व वाली सभी इकाईयों के परिणामों को शामिल करता है चाहे वह एक स्थान पर या विभिन्न स्थानों पर स्थित हो। यदि सभी इकाईयो का कारोबार निर्धारित सीमा से अधिक है तो निर्धारिती को उपरोक्त धारा के तहत एक अलग अंकेक्षित रिपोर्ट प्रमाण पत्र प्राप्त करने की आवश्यकता होगी यदि वह संबंधित वर्गों के तहत कटौती का लाभ उठाना चाहता है इसलिए एक निर्धारिती के लिए आवश्यक होगा कि वह अंकेक्षित रिपोर्ट के अलावा उपरोक्त धाराओं के तहत अलग–अलग अंकेक्षित रिपोर्ट प्रमाण पत्र प्राप्त करे, यदि कोई धारा 44AB के तहत आवश्यक है।

फॉर्म 3 सीडी में संशोधन

- **वाक्यांश (4), अप्रत्यक्ष कर पंजीकरण के विवरण :**

फॉर्म सं. 3 सीडी का भाग अ के अनुसार सामान्यतः अंकेक्षक के लिये सुनिश्चित करना आवश्यक है कि क्या निर्धारिती अप्रत्यक्ष कर जैसे उत्पाद शुल्क, सेवा कर, विक्रय कर, माल तथा सेवा कर, सीमा शुल्क आदि भुगतान करने के लिये दायी है। यदि हाँ, तो पंजीकरण संख्या या जीएसटी संख्या या इसके लिये आवंटित कोई अन्य पहचान संख्या देनी होगी। इसलिये, अंकेक्षक को प्राथमिक रूप से निर्धारिती द्वारा प्रदान की गई पंजीकरण संख्याओं का विवरण प्रस्तुत करना आवश्यक होता है। रिपोर्टिंग हालांकि इस संदर्भ में ई–फाइलिंग उपयोगिता द्वारा निर्दिष्ट तरीके या प्रारूप में की जानी है।

- **धारा 19 – धाराओं के तहत स्वीकार्य राशि –**

अनुभाग	**लाभ और हानि खाते में डेबिट की गई राशि**	**आयकर अधिनियम,** 1961 के प्रावधानों के अनुसार स्वीकार्य राशि और जो शर्तों को भी पूरा करता है, यदि कोई है, जो आयकर अधिनियम, 1961 या आयकर नियम, 1962 या किसी अन्य दिशा – निर्देश, परिपत्र इत्यादि के प्रासंगिक प्रावधानों के तहत निर्दिष्ट
32AC, 32AD,33AB, 33ABA, 35(1)(i), 35(1)(ii), 35(1) (iia), 35(1)(iii), 35(1)(iv), 35(2AA), 35(2AB), 35ABB, 35 AC, 35AD, 35CCA, 35CCB, 35CCC, 35CCD, 35D, 35DD, 35DDA, 35E		

© The Institute of Chartered Accountants of India

		है।

वाक्यांश 29 अ : (अ) क्या कोई राशि धारा 56 की उप–धारा (2) के वाक्यांश (ix) में सन्दर्भित रूप में 'अन्य स्त्रोतों से आय' शीर्षक के तहत आय प्रभार्य के रूप में शामिल की जा सकती है।

(ब) यदि हाँ, कृपया निम्नलिखित विवरण भरें

क्र. सं.	आय की प्रकृति	इसकी राशि

वाक्यांश 29 बः (अ) क्या कोई राशि धारा 56 की उप – धारा (2) के वाक्यांश (x) में सन्दर्भित रूप में 'अन्य स्त्रोतों से आय' शीर्षक के तहत आय प्रभार्य के रूप में शामिल की जा सकती है।

(ब) यदि हाँ, कृपया निम्नलिखित विवरण भरें

क्र. सं.	आय की प्रकृति	राशि

<u>प्रायोगिक समझ के लिये अंकेक्षण जाँच सूची :</u>

(अ) यह प्रावधान लागू है जहाँ एक कम्पनी वर्ष के दौरान अंशों का निर्गमन करती है। यह वित्तीय विवरणों / अंश रजिस्टर / एमसीए रिकॉर्ड आदि से जाँचा जा सकता है।

(ब) वाक्यांश 29 (A) कर अंकेक्षक, सभी ऐसे अग्रिम, जिसे पूँजी सम्पत्ति के हस्तान्तरण से प्राप्त किया जिसे वर्ष के दौरान जब्त किया, के सम्बन्ध में करदाता से एक प्रमाण – पत्र प्राप्त करेगा। अग्रिम गत वर्ष या पूर्व वर्षों के दौरान प्राप्त की जा सकती है। अंकेक्षक जाँच करेगा कि क्या कोई ऐसी अग्रिम वर्ष के दौरान वापस (Written Back) की गई है तथा जांच करेगा कि ऐसी अग्रिम की वापसी किस आधार पर की तथा निर्धारित करेगा कि क्या ऐसी वापसी जब्ती के खातें पर थी।

(स) वाक्यांश 29 (B) निर्धारण वर्ष 2019–20 से प्रभाव के साथ, एक अचल सम्पत्ति के मामलें में, जहाँ स्टाम्प ड्यूटी मूल्य प्रतिफल से अधिक है और यह आधिक्य निम्न में से उच्च राशि से कम है : (i) रूपये 50000 या (ii) प्रतिफल के 5% अन्तर कर से प्रभार्य नही है। इसलिये, कोई अचल सम्पत्ति के लिये, जहाँ स्टाम्प ड्यूटी मूल्य विक्रय प्रतिफल का 105% तक है, धारा 56 (2) (x) के तहत कोई वृद्धि नहीं की जा सकती। निर्धारण वर्ष 2018–19 तक, स्वीकृत अन्तर केवल रूपये 50000 प्रति सम्पत्ति था तथा प्रतिफल के प्रतिशत से सम्बद्ध नही था।

(द) कर अंकेक्षक वर्ष के दौरान कोई ऐसी प्राप्तियों से सम्बद्ध निर्धारिती से एक प्रमाण – पत्र प्राप्त करेगा जो उसके व्यवसाय या पेशे में प्राप्त है या ऐसे व्यवसाय या पेशे के खातों की पुस्तिकों में दर्ज हैं वह यह सत्यापित करने के लिये कि

© The Institute of Chartered Accountants of India

क्या कोई ऐसी राशि या सम्पत्ति की प्राप्ति दर्ज की गई है खातों की पुस्तिका की छान–बीन भी करेगा।

(य) अन्य सम्पत्तियों के मामले में इस धारा के तहत आय की गणना के लिय नियम 11 UA(1), को नियम 11U के साथ पढ़े, के प्रावधान उचित बाजार मूल्य के निर्धारण के लिये अपनाया है।

(र) जहाँ कही भी एक सम्पत्ति के मूल्यांकन में विवाद या शंका है, यह कर अंकेक्षक के लिये उचित होगा कि निर्धारिती से पंजीकृत मूल्यांकक से एक मूल्यांकन रिपोर्ट प्राप्त करना आवश्यक है। कर अंकेक्षक की रिपोर्ट ऐसी मूल्यांकन रिपोर्ट पर आधारित हो सकती है।

वाक्यांश 30 (A) : (अ) क्या हस्तान्तरण मूल्य में प्राथमिक समायोजन, धारा 92CE की उप–धारा (1) में सन्दर्भित रूप में, गत वर्ष के दौरान किये गये है? (हाँ/ ना)

(ब) यदि हाँ, कृपया निम्नलिखित, विवरण दें :–

(i) प्राथमिक समायोजन धारा 92 CE की उप–धारा (1)के कौनसे वाक्यांश के तहत किये है?

(ii) प्राथमिक समायोजन की राशि (रूपये में) :

(iii) क्या सहयोगी उपक्रम के साथ उपलब्ध आधिक्य राशि को धारा 92CE की उप–धारा (2) के प्रावधानों के अनुसार भारत में प्रत्यावर्तित करना आवश्यक है? (हाँ/ ना)

(iv) यदि हाँ, क्या आधिक्य राशि निर्दिष्ट समय के भीतर प्रत्यावर्तित किया (हाँ/ ना)

(v) यदि ना, ऐसी आधिक्य राशि जिसे निर्दिष्ट समय के भीतर प्रत्यावर्तित नही किया पर गर्भित ब्याज आय की राशि (रूपये में) :

नया वाक्यांश 30A प्राथमिक समायोजनों तथा विभिन्न अन्य विवरणों की रिपोर्टिंग की अपेक्षा से 92 CE के तहत सहायक समायोजन करने के उद्देश्य के लिये, शुरू किया। धारा 92 CE सहायक हस्तान्तरण मूल्य समायोजन करने के लिये, वित्त अधिनियम, 2017 द्वारा कर निर्धारण वर्ष 2018–19 से प्रभाव के साथ शुरू किया।

यह धारा कुछ मामलों में द्वितीयक (Secondary) समायोजन करना आवश्यक करती है जहाँ प्राथमिक हस्तान्तरण मूल्य समायोजन किये गये है। यह मामले है जहाँ हस्तान्तरण मूल्य समायोजन किये :

i आय की उसकी विवरणी में उसके स्वयं के रिकॉर्ड में करदाता द्वारा किये गए:

ii कर निर्धारण अधिकारी द्वारा किये तथा करदाता द्वारा स्वीकृत किये;

© The Institute of Chartered Accountants of India

iii 92CC के तहत निर्धारिती द्वारा किये एक अग्रिम मूल्य समझौते के तहत निर्धारण;
iv. धारा 92 CB के तहत बनाए गए सेफ हॉर्बर नियमों के अनुसार किये गये; या
v. धारा 90 या 90A के तहत प्रवेश किये दोहरा कराधान समझौता (डीटीएए) के तहत परस्पर समझौता प्रक्रिया के तहत एक निर्धारण के संकल्प के परिणामस्वरूप उत्पन्न।

कोई द्वितीयक (Secondary) सहायक समायोजन आवश्यक नही है यदि किसी गत वर्ष में किये प्राथमिक समायोजन की राशि रूपये 1 करोड़ से अधिक नही है।

प्राथमिक समायोजन के कारण, यदि यहाँ कुल आय में वृद्धि या निर्धारिती की हानि में कमी होती है, समायोजन (आर्म्स लेन्थ मूल्य तथा वास्तविक हस्तान्तरण मूल्य के बीच अन्तर) सहयोगी उपक्रम के साथ उपलब्ध आधिक्य राशि के रूप में सम्बन्धित है, तथा निर्दिष्ट समय के भीतर भारत में प्रत्यावर्त्तित है। नियम 10 CB आधिक्य राशि के प्रत्यावर्त्तन के लिये 90 दिनों की समय सीमा प्रदान करता है। जहाँ आधिक्य राशि निर्दिष्ट समय के भीतर भारत में प्रत्यावर्त्तन नही है, यह सहयोगी उपक्रम को अग्रिम के रूप में मानी जायेगी तथा ब्याज निर्दिष्ट तरीके में सहायक समायोजन के रूप में ऐसे अग्रिमों पर गणना की जाती है।

द्वितीयक (Secondary) समायोजन अन्तर्राष्ट्रीय संव्यवहार से सम्बन्धित हस्तान्तरण मूल्य समायोजनों के सम्बन्ध में केवल लागू है, तथा घरेलू हस्तान्तरण मूल्य समायोजनों के सम्बन्ध में नही है।

वाक्यांश 30A क्या प्राथमिक समायोजन हस्तान्तरण मूल्य के, धारा 92 CE (1) में सन्दर्भित रूप में, गत वर्ष के दौरान किये गये है की रिपोर्टिंग आवश्यक है। इसलिये कर अंकेक्षक को सत्यापित करना आवश्यक है कि कोई प्राथमिक समायोजन प्रतिफल के तहत गत वर्ष के दौरान धारा 92 CE (1) के अर्थों में 'किये' है। प्राथमिक समयोजन विचाराधीन गत वर्ष के संबंध में होने आवश्यक नही हो सकता है।

प्राथमिक समायोजन जो सहायक समायोजन अधिकृत नहीं करता, की रिपोर्ट करनी होगी।

<u>व्यवहारगत समझ के लिये अंकेक्षण जाँच सूची :</u>

⇒ इस उद्देश्य के लिये, कर अंकेक्षक निर्धारिती से एक प्रमाण – पत्र प्राप्त करेगा कि क्या हस्तान्तरण मूल्य समझौतें गत वर्ष के दौरान फाइल की गई आय की विवरण / (यों) में दिखाए गये है, क्या कोई अग्रिम मूल्य समझौता गत वर्ष के दौरान प्रवेश किया था, क्या कोई हस्तान्तरण मूल्य समायोजन गत वर्ष के दौरान अपीलीय प्राधिकरण / निर्धारण आदेश में पारित किया, पुष्टि की, या क्या कोई समझौता गत वर्ष के दौरान एक पारस्परिक समझौता प्रक्रिया के तहत पहुँचा था। कर अंकेक्षक कर रिकॉर्ड की जाँच करके यह भी सत्यापित करेगा कि क्या यहाँ कोई ऐसी संभावना है।

© The Institute of Chartered Accountants of India

⇒	गणित ब्याज आय की रिपोर्टिंग के सम्बन्ध के साथ एक अस्पष्टता यह है कि क्या गत वर्ष के अन्त तक गणित ब्याज आय की रिपोर्ट की है या क्या ब्याज आय की फॉर्म 3CD जमा करवाने की तिथि तक गणना की है।
⇒	जमा करवाने की तिथि तक ब्याज दिया है के मामले में, यह कर अंकेक्षक के लिये सही होगा कि सम्बन्धित गत वर्ष के अन्त तक तथा सम्बन्धित गत वर्ष के अन्त के बाद की अवधि से फॉर्म 3CD जमा करवाने की तिथि तक गर्भित ब्याज की राशि का ब्रेक अप प्रदान करें।
⇒	गत वर्ष की परवाह किए बिना वर्ष के दौरान किये सभी सहायक समायोजन के लिये यह उपयुक्त होगा कि गत वर्ष में प्राथमिक समायोजन आय कर विवरणी तथा फॉर्म 3CD में रिपोर्ट की गई राशि के बीच अन्तर से बचने को रिपोर्ट किये गये है।

- **वाक्यांश 30 B- ब्याज कटौती पर सीमाएँ**

30 B, (अ) **क्या निर्धारिती ने ब्याज के माध्यम या समान प्रकृति के एक करोड़ रूपये से ज्यादा धारा 94B की उप – धारा (1) में सन्दर्भित रूप द्वारा गत वर्ष के दौरान व्यय किया गया है? (हाँ / ना)**

(ब) **यदि हाँ, कृपया निम्नलिखित विवरण भरें :–**

(i) ब्याज के माध्यम या समान प्रकृति के व्ययों द्वारा व्यय की गई राशि (रूपये में) :

(ii) गत वर्ष के दौरान ब्याज, कर, मूल्य ह्रास तथा परिशोधन से पूर्व उपार्जन **(EBITDA)**
(रूपये मे) :

(iii) उपर्युक्त **(i)** के अनुसार ब्याज या समान प्रकृति के माध्यम द्वारा व्यय की राशि (रूपये में) जो उपर्युक्त **(ii)** के अनुसार **EBITDA** के **30%** से ज्यादा है :

(iv) धारा **94B** की उप–धारा (4) के अनुसार लाया गया ब्याज व्यय का विवरण :
निर्धारण वर्ष राशि (रूपये में)

(v) धारा **94B** की उप–धारा (4) के अनुसार आगे ले जाया गया ब्याज व्यय का विवरण :

कर निर्धारण वर्ष	राशि

एक नया वाक्यांश 30 B जोड़ा गया जिसके अनुसार "व्यवसाय या पेशे से लाभ तथा उपार्जन" शीर्षक के तहत आय की गणना करते समय धारा 94B के तहत एक गैर अनिवासी सहयोगी उपक्रम द्वारा निर्गमित ऋण के सम्बन्ध में ब्याज के माध्यम द्वारा व्ययों की स्वीकृति परीक्षण के उद्देश्यों के लिये रिपोर्टिंग आवश्यक है।

आधिक्य ब्याज की निम्न में से जो कम हो, के रूप में गणना की जाती है :	
(i)	गत वर्ष में ऋणदाता की ब्याज, कर मूल्यह्रास तथा परिशोधन से पूर्व उपार्जन के

© The Institute of Chartered Accountants of India

	30% के आधिक्य में देय या भुगतान योग्य कुल ब्याज; या
(ii)	उस गत वर्ष के लिये AEs को देय या भुगतानयोग्य ब्याज।

आधिक्य ब्याज, जो अस्वीकृत है, अस्वीकृति के वर्ष के बाद 8 निर्धारण वर्ष की अवधि के लिये आगे ले जाने के लिये स्वीकृत है, बाद के वर्षों में व्यवसाय के लाभ व उपार्जनों के विरूद्ध कटौती के रूप में, इस धारा के तहत अधिकतम स्वीकृत ब्याज व्यय की सीमा तक, स्वीकृत है।

- वाक्यांश **30C*** (अ) क्या निर्धारिती ने गत वर्ष के दौरान धारा 96 में सन्दर्भित रूप में अस्वीकृत परिहार समझौते में प्रवेश किया है? (हाँ / ना)

(ब) यदि हाँ, निर्दिष्ट करें :–

(i) अस्वीकृत परिहार समझौतें की प्रकृति :

(ii) समझौतें के सभी पक्षों को, कुल में, उत्पन्न गत वर्ष में कर लाभ की राशि (रूपये में) :

टिप्पणी : वाक्यांश 30C की प्रयोज्यता 31 मार्च, 2020 तक स्थगित है।

खण्ड 31 **(a)** पिछले वर्ष के दौरान ली गई या स्वीकार की गई धारा **269SS** में निर्दिष्ट सीमा से अधिक प्रत्येक राशि ऋण या जमा राशि का विवरण :–

(i) ऋणदाता या जमाकर्ता का नाम, पता और स्थायी खाता संख्या

(यदि निर्धारिती के साथ उपलब्ध है)

(ii) ऋण या जमा या स्वीकार

(iii) क्या पिछले वर्ष के दौरान ऋृण या जमा राशि चुकता की गई

(iv) पिछले वर्ष के दौरान किसी भी समय खाते में अधिकतम बकाया राशि

(v) क्या ऋण या जमा चेक या बैंक डाफ्ट द्वारा स्वीकार किया गया या बैंक खाते के माध्यम से इलेक्ट्रॉनिक समाशोधन प्रणाली का उपयोग किया गया।

(vi) यदि ऋण या जमा चेक या बैंक ड्राफ्ट द्वारा लिया गया या स्वीकार किया गया हो, तो क्या वह खाता देय चेक या खाता देय बैंक ड्राफ्ट द्वारा लिया गया या स्वीकार किया गया ।

*(ये विवरण किसी सरकारी कंपनी, बैकिंग कंपनी या केन्द्र या राज्य या प्रांतीय अधिनियम द्वारा स्थापित निगम के मामले में दिए जाने की आवश्यकता नहीं है)

© The Institute of Chartered Accountants of India

धारा 269SS कुछ ऋणो और जमाओं का लेने या स्वीकार करने के तरीके को निर्धारित करता है। इस धारा के अनुसार कोई भी व्यक्ति किसी भी अन्य व्यक्ति से खाता धारक के चेक खाते या खाता अदाता बैंक ड्राफ्ट के बजाय ऋण या जमा नहीं लेगा यदि : –

(a) ऐसे ऋण या जमा राशि या ऐसे ऋण या जमा की कुल राशि या

(b) ऐसे ऋण या जमा लेने या स्वीकार करने की तिथि पर जमाकर्ता से व्यक्ति द्वारा पहले लिया या स्वीकार किया कोई भी बकाया ऋण या जमा अदत्त है (जहां भुगतान देय हो चुका था या नहीं) बकाया राशि या कुल राशि अदत्त है या

(c) खंड (a) में निर्दिष्ट राशि या कुल राशि खंड (B) में निर्दिष्ट राशि या कुल राशि के साथ सम्मिलित करते हुए 20000 रूपये या उससे अधिक है।

धारा 269SS के प्रयोजनों के लिए "ऋण या जमा" का अर्थ है ऋण या धन जमा करना।

यदि एक व्यक्ति से सभी ऋणों की कुल राशि 20000 से अधिक है, लेकिन प्रत्येक व्यक्ति की मद 20,000 से कम है तो भी उन प्रविष्टियों के लिए सूचना की आवश्यकता होगी जो उस प्रविष्टि से शुरू होगी जब राशि 20000 या उससे अधिक थी। और जब तक शेष 20000 से नीचे नहीं चला जाता है। अतः कर अंकेक्षक को इस खंड के तहत रिपोर्ट करने के उद्देश्य से वर्ष के दौरान शेष सभी ऋणों / जमाओं को सत्यापित करना चाहिए, जहां शेष राशि 20000 या अधिक तक पहुंच गई है।

- **खंड 31 (b) पिछले वर्ष के दौरान ली गई या स्वीकार की गई धारा 269SS में निर्दिष्ट सीमा से अधिक राशि का विवरण :–**

(i) **उस व्यक्ति का नाम पता, स्थायी a/c No. (PAN) (यदि निर्धारिती के पास उपलब्ध है) जिससे निर्दिष्ट राशि प्राप्त होती है।**

(ii) **निर्दिष्ट स्वीकार या ली गई राशि**

(iii) **क्या निर्दिष्ट राशि चेक या बैंक ड्राफ्ट द्वारा या बैंक खाते के माध्यम से इलेक्ट्रॉनिक समाशोधन प्रणाली के उपयोग द्वारा स्वीकार की गई थी।**

(iv) **यदि निर्दिष्ट राशि चेक या बैंक ड्राफ्ट द्वारा ली गई या स्वीकार की गई, तो क्या वह खाताधारक चेक या खाता देय बैंक ड्राफ्ट द्वारा स्वीकार की गई।**

(विशेष रूप से (a) और (b) पर दिए विवरण एक सरकारी कंपनी, एक बैकिंग कंपनी या राज्य या प्रांतीय अधिनियम द्वारा स्थापित निगम के मामले में दिये जाने की आवश्यकता नहीं है।

© The Institute of Chartered Accountants of India

- वाक्यांश 31 (**ba**) प्रत्येक प्राप्ति के विवरण धारा 269 **ST** में निर्दिष्ट सीमा से अधिक राशि में हैं, जो एक दिन में एक व्यक्ति से कुल में या एकल संव्यवहार के सम्बन्ध में या एक व्यक्ति से घटना या अवसर से सम्बन्धित संव्यवहारों के सम्बन्ध में, एक गत वर्ष के दौरान प्राप्त की गई है, जहाँ ऐसी प्राप्ति बैंक खाते के इलैक्ट्रॉनिक निकासी प्रणाली के उपयोग या बैंक ड्रॉफ्ट या एक चैक द्वारा के अतिरिक्त है :–

(i) प्रदाता के नाम, पता तथा स्थायी लेखांकन संख्या (यदि निर्धारिती के पास उपलब्ध है) ;

(ii) संव्यवहार की प्रकृति;

(iii) प्राप्ति की राशि (रूपये में);

(iv) प्राप्ति की तिथि;

(ब) धारा 269 **ST** में निर्दिष्ट सीमा से अधिक राशि में प्रत्येक प्राप्ति के विवरण जो, एक दिन में एक व्यक्ति से कुल में या एकल संव्यवहार के सम्बन्ध में या एक व्यक्ति से एक घटना या अवसर से सम्बन्धित संव्यवहारों के सम्बन्ध में, गत वर्ष के दौरान ना कि एक खाता देयी चैक या खाता देयी बैंक ड्रॉफ्ट, चैक या बैंक ड्रॉफ्ट द्वारा प्राप्त किया :–

(i) प्रदाता के नाम, पता तथा स्थायी लेखांकन संख्या (यदि निर्धारिती के पास उपलब्ध है);

(ii) प्राप्ति की राशि (रूपये में);

(बस) धारा 269**ST** में निर्दिष्ट सीमा से अधिक राशि में प्रत्येक भुगतान के विवरण जो एक दिन में एक व्यक्ति को कुल में या एकल संव्यवहार के सम्बन्ध में या व्यक्ति को कुल में या एकल संव्यवहार के सम्बन्ध में या व्यक्ति को एक घटना या अवसर से सम्बन्धित संव्यवहारों के सम्बन्ध में, गत वर्ष के दौरान बैंक खाते के माध्यम से इलैक्ट्रॉनिक निकासी प्रणाली के उपयोग या बैंक ड्रॉफ्ट या चैक के अतिरिक्त किया गया :–

(i) आदाता के नाम, पता तथा स्थायी लेखांकन संख्या (यदि निर्धारिती के पास उपलब्ध है);

(ii) संव्यवहार की प्रकृति;

(iii) भुगतान की राशि (रूपये में);

(iv) भुगतान की तिथि;

(बद) धारा 269**ST** में निर्दिष्ट सीमा से अधिक राशि के प्रत्येक भुगतान के विवरण जो एक दिन में एक व्यक्ति को कुल में या एकल संव्यवहार के सम्बन्ध में या एक व्यक्ति को एक घटना या अवसर से सम्बन्धित संव्यवहारों के सम्बन्ध में, गत वर्ष के दौरान चैक या बैंक ड्रॉफ्ट ना की एक खाता देय चैक या एक खाता देय बैंक ड्रॉफ्ट द्वारा किया गया है :–

(i) आदाता के नाम, पता तथा स्थायी लेखांकन संख्या (यदि निर्धारिती के पास उपलब्ध है);

(ii) भुगतान की राशि (रूपये में);

© The Institute of Chartered Accountants of India

(बअ), (बब), (बस) तथा (बद) के विवरण, एक सरकारी कम्पनी, एक बैंकिंग कम्पनी, एक डाकघर बचत बैंक, एक सहाकारी बैंक या धारा 269 SS में सन्दर्भित संव्यवहारों के मामले में या अधिसूचना सं. S.O. 2065 (E) दिनांक 3 जुलाई, 2017 में सन्दर्भित व्यक्तियों के मामले में को भुगतान या प्राप्ति के मामले में देने की आवश्यकता नही है।)

धारा 269ST को 1 अप्रैल, 2017 से प्रभाव के साथ वित्त अधिनियम, 2017 द्वारा जोड़ा गया है।

यह प्रावधान करता है कि कोई व्यक्ति रूपये 2 लाख या ज्यादा की राशि प्राप्त नहीं करेगा

अ. एक दिन में एक व्यक्ति से सकल में; या
ब. एकल संव्यवहार के सम्बन्ध में; या
स. एक व्यक्ति से एक खाता देय चैक या खाता देय डिमाण्ड ड्राफ्ट द्वारा या बैंक खाता के माध्यम से इलैक्ट्रॉनिक निकासी प्रणाली के उपयोग द्वारा के अलावा एक घटना या अवसर से सम्बन्धित संव्यवहारों के सम्बन्ध में।

धारा 269ST का उल्लंघन धारा 271DA के तहत जुर्माना आकर्षित करती है। नई उप–वाक्यांश 31 (ba), (bb), (bc) तथा (bd) धारा 269ST की धारा 2 में निर्दिष्ट तरीके द्वारा के अतिरिक्त किये निर्दिष्ट सीमा के आधिक्य में भुगतान तथा प्राप्तियाँ के संव्यवहारों की रिपोर्टिंग के बारे में व्यवहार करता है। धारा 269ST के प्रावधान सरकारी, एक बैंकिंग कम्पनी, डाकघर बचत बैंक या एक सहकारी बैंक ऋण या जमा के संव्यवहार या धारा 269 SS में सन्दर्भित 'निर्दिष्ट राशि' द्वारा प्राप्ति पर लागू नही है। 'निर्दिष्ट राशि' से अर्थ कुल धन प्राप्ति जो चाहे एक अग्रिम या अतिरिक्त, अचल सम्पत्ति के हस्तान्तरण के सम्बन्ध में, चाहे हस्तान्तरण नही किया गया हो, से है। (धारा 269SS के नीचे स्पष्टीकरण के वाक्यांश (iv) का सन्दर्भ लें)

नया उप–वाक्यांश वाक्यांश 31 के तहत लाया गया है जो धारा 269 ST में निर्दिष्ट तरीकों के अतिरिक्त निर्दिष्ट सीमा के आधिक्य में प्राप्तियों तथा भुगतानों के संव्यवहारों की रिपोर्टिंग के साथ व्यवहार करता है।

इस उप–वाक्यांश के तहत अपेक्षित विवरण एक सरकारी कम्पनी एक बैंकिंग कम्पनी, एक डाकघर बचत बैंक, सहकारी बैंक या धारा 269SS में सन्दर्भित संव्यवहारों के मामले में या अधिसूचना में सन्दर्भित व्यक्तियों के मामले में उनको किए गए भुगतान या उनसे प्राप्त प्राप्तियों के मामले में देने की आवश्यकता नहीं है। प्रभावशील, विवरण जिस पर धारा 269ST के प्रावधानों लागू नही है, के संव्यवहारों को प्रस्तुत करने की आवश्यकता नही है। यह भी नोट किया जाना चाहिए कि ना ही धारा 269ST और न ही इस धारा के तहत जारी अधिसूचना धारा 269ST के प्रावधानों की प्रयोज्यता से एक सरकारी कम्पनी को अलग करती है। यद्यपि, उप–वाक्यांश के तहत नोट की दृष्टि में, इस उप–वाक्यांश के तहत आवश्यक विवरण एक सरकारी कम्पनी के मामले में देने की आवश्यकता नही है।

© The Institute of Chartered Accountants of India

दूसरी ओर धारा 269ST के प्रावधान सरकार द्वारा किसी प्राप्ति पर लागू नही है। यद्यपि, उप वाक्यांश के तहत टिप्पणी सरकार को भुगतान या द्वारा प्राप्ति के विशेषतः सन्दर्भ में नही है। धारा 269ST के प्रावधानों को ध्यान में रखते हुये, सरकार को किये भुगतानों के विवरण शामिल करने की आवश्यकता नही है तथा एक उपयुक्त टिप्पणी इस प्रभाव को देते हुये की जा सकती है कि सरकार को किये भुगतानों के विवरण इसमें शामिल नही है।

धारा 269ST पूँजी खाता तथा राजस्व खाते पर प्राप्तियों के मध्य अन्तर नहीं करती है। इसी प्रकार नया उप – वाक्यांश पूँजी खाता तथा राजस्व खातों पर प्राप्तियों तथा भुगतानों के मध्य अन्तर नही करता है। जब कभी प्राप्ति तथा भुगतान, जैसा भी मामला हो, निर्दिष्ट सीमा से अधिक है, तो ऐसे संव्यवहारों के विवरण इस वाक्यांश के तहत रिपोर्ट किया जायेगा।

जबकि अपेक्षाकृत एक दिन में एकल व्यक्ति से या को भुगतानों या प्राप्तियों को ज्ञात करना आसान है, कर अंकेक्षक देखभाल तथा सावधानीपूर्वक काम करेगा जब एकल घटना या अवसर से सम्बन्धित या एकल संव्यवहार से सम्बन्धित प्राप्तियों व भुगतानों के विवरण ज्ञात करने है। कर अंकेक्षक सभी प्राप्तियों या भुगतानों, जैसा भी मामला हो, एकल संव्यवहार के सम्बन्ध में किये/ प्राप्त इस धारा में निर्दिष्ट तरीकों द्वारा के अतिरिक्त, को सम्बद्ध आवश्यक करेगा तथा सत्यापित करेगा कि क्या सकल राशि धारा 269ST में निर्दिष्ट सीमा से अधिक है। चाहे प्राप्तियाँ या भुगतान, जैसा भी मामला हो। क्या वे एकल संव्यवहार से सम्बन्धित है या अलग संव्यवहार से, यह मामले के तथ्यों पर निर्भर करेगा। एकल बीजक कई संव्यवहारों से सम्बन्धित हो सकता है तथा इसके प्रतिकूल, कई बीजक एकल संव्यवहारों से सम्बन्धित हो सकते है। कर अंकेक्षक अपने निर्णय के उपयोग में निर्धारित करेगा कि क्या प्राप्तियाँ/ भुगतान एकल संव्यवहार से संबंधित है।

उसी प्रकार कर अंकेक्षक निर्धारण में विवेक का प्रयोग करेगा कि प्राप्तियाँ/ भुगतान एक संव्यवहार से ज्यादा से संबंधित, एकल घटना य अवसर से संबंधित है।

यदि ऐसी प्राप्तिं या भुगतान खाता देय (Account Payee) चैक या खाता देय ड्राफ्ट द्वारा या बैंक खाता के माध्यम से इलैक्ट्रॉनिक निकासी प्रणाली के उपयोग द्वारा के अतिरिक्त है, तब कर अंकेक्षक प्राप्ति या भुगतान के प्रकार को सत्यापित करेगा। कर अंकेक्षक प्राप्ति या भुगतान, जैसा भी मामला हो, नीचे दिये रूप में, वर्गीकृत करेगा :

- चैक या बैंक ड्रॉफ्ट द्वारा या बैंक खाते के माध्यम से इलैक्ट्रॉनिक निकासी प्रणाली के उपयोग द्वारा के अतिरिक्त
- चैक या बैंक ड्रॉफ्ट ना कि खाता देय चैक या खाता देय बैंक ड्रॉफ्ट द्वारा।

जहाँ प्राप्तियाँ या भुगतान जैसा भी मामला हो, एकल संव्यवहार या एक घटना या अवसर से सम्बन्धित संव्यवहार है, ऐसी प्राप्तियों/ भुगतानों को रिपोर्टिंग करते समय एक साथ ग्रुप किया जा सकता है। कर अंकेक्षक रिपोर्ट किए गए भुगतानों की तिथि या प्राप्तियों की तिथि अपने रिकॉर्ड में रख भी सकता है, हालांकि इसे रिपोर्ट करना आवश्यक नही है। जहाँ भुगतान चैक या डिमाण्ड ड्रॉफ्ट द्वारा किया गया है वहाँ सत्यापित करने में व्यवहारिक

© The Institute of Chartered Accountants of India

कठिनाई होगी कि सम्बन्धित प्राप्ति या भुगतान खाता देय चैक या खाता देय ड्राफ्ट द्वारा है। ऐसे मामलों में, कर अंकेक्षक ऐसे साक्ष्य जो उपलब्ध है के सन्दर्भ के साथ संव्यवहारों को सत्यापित करेगा। संतोषजनक साक्ष्य की अनुपस्थिति में, समान मामलों में ICAI की कांउसिल द्वारा दी गई मार्गदर्शिका कर अंकेक्षकों द्वारा अपनायी जायेगी। कर अंकेक्षक, उसकी रिपोर्ट में रिपोर्टिंग करते समय सुझाव टिप्पणी दे सकता है।

कर अंकेक्षक प्राप्तियों की रिपोर्टिंग के उद्देश्यों के लिये अपने कार्यकारी पेपरों में निर्दिष्ट सूचना को रखेगा।

- **खंड 31 (c) पिछले वर्ष के दौरान धारा 269 ST में निर्दिष्ट सीमा से अधिक की राशि जमा या किसी निर्दिष्ट अग्रिम के प्रत्येक भुगतान का विवरण :–**

(i) **अदाता का नाम पता और स्थायी खाता संख्या (यदि निर्धारिती के साथ उपलब्ध है)**

(ii) **पुर्नभुगतान की राशि**

(iii) **पिछले वर्ष के दौरान किसी भी समय खाते में अधिकतम बकाया राशि**

(iv) **क्या पुर्नभुगतान चैक, बैंक ड्राफ्ट या इलेक्ट्रोनिक माध्यम से किया गया था।**

(v) **यदि पुर्नभुगतान चैक या बैंक ड्राफ्ट द्वारा किया गया था चाहे वह खाताधारक चेक या खाता दाता बैंक ड्राफ्ट द्वारा स्वीकार किया गया हो।**

इस उपखंड के तहत धारा 269T में निर्दिष्ट सीमा से अधिक की राशि या ऋण के प्रत्येक पुर्नभुगतान की आवश्यकता होती है। धारा 269T लगती है जहां किसी व्यक्ति को ऋण या जमा राशि का पुर्नभुगतान किया जाता है जहां ऋण और जमा की कुल राशि जो उसने स्वयं के नाम पर या संयुक्त अन्य व्यक्ति के साथ धारित है पुर्नभुगतान तिथि पर ब्याज के साथ, यदि देय राशि 20000 या अधिक है। कर अंकेक्षक द्वारा इस तरह के पुर्नभुर्गतान को सत्यापित करना चाहिए और तदानुसार रिपोर्ट करना चाहिए।

- **खंड 31(d) :- पिछले वर्ष के दौरान बैंक खाते के माध्यम से चेक या बैंक ड्राफ्ट या इलेक्ट्रॉनिक समाशोधन प्रणाली के उपयोग से अन्यथा प्राप्त की गई सीमा 269 T में निर्दिष्ट सीमा से अधिक ऋण या जमा या किसी भी अग्रिम राशि के पुर्नभुगतान का विवरण : –**

(i) **ऋणदाता, जमाकर्ता, वह जो निर्दिष्ट अग्रिम प्राप्त करता है, इनका नाम, पता, स्थायी खाता संख्या (यदि निर्धारीती उपलब्ध है)**

(ii) **ऋण की राशि, या जमा या अन्य निर्दिष्ट अग्रिम प्राप्ति अन्यथा बजाय चैक या बैंक ड्राफ्ट या इलेक्ट्रॉनिक उचित प्रणाली के उपयोग पिछले वर्ष में बैंक खाते के माध्यम से।**

© The Institute of Chartered Accountants of India

- **खंड 31 (e) : चेक या बैंक ड्राफ्ट द्वारा प्राप्त अग्रिम, या निर्दिष्ट ऋण का पुर्नभुगतान, अग्रिम की राशि धारा 269 T में निर्दिष्ट सीमा से अधिक जो पिछले वर्ष के दौरान खाता भुगतानकर्ता चेक या खाता दाता बैंक ड्राफ्ट के द्वारा नहीं है।**

(i) **ऋणदाता, जमाकर्ता, और व्यक्ति जिससे अग्रिम प्राप्त किया जाता है का पता, नाम और स्थायी खाता संख्या (यदि निर्धारिती के साथ उपलब्ध है)**

(ii) **ऋण की राशि या जमा या निर्दिष्ट अग्रिम की राशि जो पिछले वर्ष के दौरान चेक या बैंक ड्राफ्ट के द्वारा प्राप्त होती है वह 'खाता देय चेक या खाता देय बैंक ड्राफ्ट नही होना चाहिए।**

(विशेष, (c) (d) (e) को सरकारी कंपनी या सरकार, बैंकिंग कंपनी या केंद्रीय, राज्य या प्रांतीय अधिनियम) द्वारा स्थापित किसी भी ऋण या जमा या किसी निर्दिष्ट अग्रिम राशि के पुनर्भुगतान के मामले में दिये जाने की आवश्यकता नहीं है।

वाक्यांश 36A :

(अ) **क्या निर्धारिती ने धारा 2 के वाक्यांश (22) के उप – वाक्यांश में (e) में सन्दर्भित लाभांश की प्रकृति में कोई राशि प्राप्त हुई।**

(ब) **यदि हाँ, कृपया निम्नलिखित विवरण भरे :–**

नये वाक्यांश 36A के तहत रिपोर्टिंग योग्य के आदेश में, कर अंकेक्षक करदाता से कुछ लोगों द्वारा धारित कम्पनी, जिसमें वह मतदान अधिकार का 10% प्रतिशत से कम नहीं, अंशों का हितग्राही स्वामी है की सूची तथा व्यवसायों की सूची जिसमें उसका सारवान हित है का एक प्रमाण – पत्र प्राप्त करेगा।

कर अंकेक्षक करदाता से किसी संस्थान द्वारा प्राप्त कोई ऋण या अग्रिम के विवरण देते हुये एक प्रमाण – पत्र प्राप्त करेगा जिसमें उसका किसी क्लोजली धारित कम्पनी, जिसमें वह मतदान अधिकार का 10% से कम हितग्राही अंशों को धारित करता है, में सारवान हित है।

यह प्रमाण पत्र इसलिए आवश्यक है क्योंकि यद्यपि कर अंकेक्षक करदाता की खातों की पुस्तकों से ऊपर सत्यापित करने में सक्षम नही है। कर अंकेक्षक करदाता से प्राप्त प्रमाण पत्र पर भरोसा तथा सूचनाा के स्वतंत्र सत्यापन पर अपनी असक्षमता को उचित टिप्पणियों में शामिल करेगा। यह टिप्पणियाँ फॉर्म सं. 3CA /3CB में शामिल की जा सकती है।

कर अंकेक्षक करदाता के मामले में फॉर्म 26 एएस भी सत्यापित करेगा यदि वह यह जानना चाहता है कि यदि कुछ लोगों द्वारा धारित कम्पनी धारा 194 के तहत संस्थान या करदाता को इसके द्वारा किये किसी भुगतान से स्त्रोत पर कर कटौती की गई है । भुगतान करते समय यह क्लोजली धारित कम्पनी द्वारा लिये की दृष्टिकोण का संकेत होगा। कर अंकेक्षक एक निष्कर्ष पर आने से पूर्व इस पर विचार कर सकता है।

© The Institute of Chartered Accountants of India

जहाँ तक सीमित धारित कम्पनी द्वारा कोई भुगतान इसकी ओर से या करदाता व्यक्तिगत लाभ के लिये किया गया है, इसे सत्यापित करने के लिये अंकेक्षक के लिये कोई उपलब्ध रिकॉर्ड नही हो सकता है। ऐसे मामले में अंकेक्षक फॉम सं. 3CA / 3CB में उचित टिप्पणी कर सकता है। यह नोट किया जा सकता है कि सीमित धारित कम्पनी की ओर से भुगतान या उसकी क्षमता में करदाता के व्यक्तिगत लाभ के लिये किया गया; जैसे सीमित धरित कम्पनी के प्रबंध निदेशक के रूप में तथा यदि ऐसा भुगतान करदाता के पारिश्रमिक के भाग के रूप में लिया जाता है, वही भुगतान धारा 2(22)(e) के तहत वापस कर योग्य नही है तथा इस वाक्यांश के तहत रिपोर्ट करना भी आवश्यक नही है।

जहाँ भी कोई राशि जो धारा 2(22)(e) के तहत लाभांश के रूप में कर प्रभार्य है वह हमेशा ही विभिन्न न्यायिक फोरम के समक्ष पूर्व मुकदमें का विषय मामला रही है। कर अंकेक्षक इस वाक्यांश के तहत रिपोर्टिंग करते समय विभिन्न मामलों को ध्यान में रखने की आवश्यकता है, जैसे – जहाँ हितग्राही अंशधारक पंजीकृत अंशधारक नही है तथा सीमित धारित कम्पनी ने एक संस्था या हितग्राही अंशधारक को ऋण या अग्रिम दिया है, कर अंकेक्षक फॉर्म नं. 3CA/ 3CB में रिपोर्टिंग के आधार के बारे में उचित टिप्पणी देगा।

आगे हो सकता है कि, कर अंकेक्षक विभिन्न कारणों से भुगतान करते समय सीमित धारित कम्पनी के संचित लाभों के निर्धारण में सक्षम न हो। कर अंकेक्षक ऐसी सीमित धारित कम्पनी के रिकॉर्ड तक पहुँच नही सकेगा, भुगतान वित्तीय वर्ष के दौरान अक्सर किया जाएगा तथा खाते भुगतान की तिथि पर तैयार नहीं होंगे । ऐसे मामले में कर अंकेक्षक समय आधार पर वर्ष के लिये लाभ प्रत्यायोजन द्वारा संचित लाभ पर पहुँच सकता है। ऐसे मामले में कर अंकेक्षक उसके द्वारा अपनायी प्रणाली के बारे में फॉर्म सं. 3CA/3CB में उचित टिप्पणियाँ शामिल करेगा।

करदाता या संस्थान जिसमें करदाता का सारवान हित है को सीमित धारित कम्पनी से व्यवसाय अग्रिम या व्यापार अग्रिम धारा 2(22)(e) के दायरे के बाहर है तथा फॉर्म सं. 3CD के इस वाक्यांश के तहत लाभांश रिपोर्ट करने की आवश्यकता नही है। अपने करदाता या संस्थान अपने खातों की पुस्तकों मे कलोजली धारित कम्पनी के दो खातों का रख – रखाव करेगा। कलोजली धारित कम्पनी से प्राप्त राशि या सीमित धारित कम्पनी से प्राप्य राशि का दो पृथक खातों में लेखांकन हो सकता है। ऐसे मामले में कर अंकेक्षक विचार करेगा कि क्या इस वाक्यांश के तहत रिपोर्टिंग के लिये केवल शुद्ध राशि को ही शामिल किया जाए।

करदाता या संस्थान अपने खातों की पुस्तकों में कलोजली हेल्ड कम्पनी का चालू खाता रख सकता है। ऐसे मामले में यहाँ ऐसे चालू खाते में विभिन्न संव्यवहारों का लेखांकन होगा। कर अंकेक्षक विचार करेगा यदि ऐसे चालू खाते में सभी संव्यवहार सामान्य व्यवसाय संव्यवहार के खाते है या संव्यवहार करदाता या संस्थान द्वारा प्राप्त ऋण या अग्रिम की प्रकृति में है।

© The Institute of Chartered Accountants of India

विभिन्न न्यायिक निर्णयों को ध्यान में रखते हुये कर अंकेक्षक जब इस वाक्यांश के तहत रिपोर्टिंग करते हुये उचित दृष्टिकोण को ध्यान में लायेगा। यदि किसी न्यायिक निर्णय पर भरोसा रखते हुये, इसके सन्दर्भ में कर अंकेक्षक द्वारा फॉर्म सं. 3CA/ 3CB में पर्यवेक्षण रूप में दिया जा सकता है।

यह नोट किया जा सकता है कि 1 अप्रैल 2018 के बाद किये किसी भुगतान जिस पर धारा 2(22)(e) के शर्तें संतुष्ट है, भुगतान करते समय कम्पनी के हाथों में धारा 115-O के तहत लाभांश वितरण कर के अधीन होगा न कि अंशधारक के हाथों में।

- **वाक्यांश 42(a) क्या निर्धारिती को फॉर्म सं. 61 या फॉर्म सं. 61A या फॉर्म सं. 61B में विवरण भरने की आवश्यकता है? (हाँ / ना)**

(ब) यदि हाँ, कृप्या भरें :

क्र. सं.	आयकर विभाग रिपोर्टिंग इकाई पहचान संख्या	फॉर्म का प्रकार	भरने के लिये देय तिथि	भरने की तिथि, यदि भरा गया है	क्या सभी विवरण/ संव्यवहार जो रिपोर्ट करने आवश्यक है के बारे में फॉर्म में जानकारी भर दी।	यदि नहीं कृपया विवरण/संव्यवहार क सूची देवें जिसे रिपोर्ट नही किया

नया वाक्यांश 42 शामिल किया गया है जहाँ कर अंकेक्षक रिपोर्ट करता है कि क्या करदाता को निर्दिष्ट वित्तीय संव्यवहार (फॉर्म सं. 61 या फॉर्म सं. 60A या फॉर्म सं. 61B) के विवरण प्रस्तुत करने आवश्यक है।

फार्म 61 के सन्दर्भ में कर अंकेक्षक सत्यापित करेगा कि क्या करदाता ने किसी संव्यवहार में प्रवेश किया है जहाँ अन्य पक्ष के द्वारा पैन उद्धरण आवश्यक था। वह सत्यापित करेगा कि क्या करदाता ने फॉर्म सं. 60 में घोषणा प्राप्त कर ली है जहाँ अन्य पक्ष ने उसे पैन प्रस्तुत नहीं किये है। जहाँ भी करदाता ने फॉर्म सं. 60 में घोषणा प्राप्त की है, अंकेक्षक सत्यापित करेगा यदि करदाता ने फॉर्म सं. 61 को सभी आवश्यक विवरण शामिल करते हुये भरा है।

फॉर्म 61A के सन्दर्भ में, अंकेक्षक सुनिश्चित करेगा कि क्या करदाता को धारा 285BA को, नियम 114E के साथ पढ़ते हुए, के तहत कोई संव्यवहार रिपोर्ट करने आवश्यक है। यह नोट किया जा सकता है कि धारा 285BA के तहत निर्दिष्ट संव्यवहार में बॉण्ड्स का निर्गमन, अशों का निर्गमन, एक सूचीबद्ध कम्पनी द्वारा अंशों की पुनः खरीद आदि शामिल

© The Institute of Chartered Accountants of India

है। यह संव्यवहार प्रत्येक वर्ष नही हो सकते है तथा इसलिये उस वर्ष में विशेष ध्यान देना होगा जब करदाता कम्पनी कोई प्रतिभूति निर्गमन या एक सूचीबद्ध कम्पनी अंशों की पुनः खरीद करती है।

जब इसे सत्यापित करते हुये, कर अंकेक्षक यह सुनिश्चित करेगा कि नियम 114E(3) के प्रावधान उचित रूप से विचार किये तथा लागू किये गये है।

कुछ संव्यवहार रिपोर्ट नही करने के परिणाम में असफल हो सकता है। यह नोट किया जा सकता है कि भुगतान विभिन्न संव्यवहारों के लिये तथा अलग तिथियों पर प्राप्त किया जा सकता है, तथा इसलिये यह धारा 269ST के तहत शामिल न भी हों लेकिन धारा 285BA के तहत रिपोर्ट करना होगा।

फॉर्म 61B14 के सन्दर्भ में, कर अंकेक्षक नियम 114 H के प्रावधानों के साथ अनुसार करदाता द्वारा किये गये सम्यक जाँच प्रक्रियाएँ तथा ऐसी प्रक्रियाएँ के परिणामों की समीक्षा करेगा। कर अंकेक्षक सम्यक जाँच प्रक्रिया द्वारा प्रतिवेदनीय एकाउन्ट्स पहचान की सूची तथा करदाता द्वारा रिर्पोट की गई तथा रखी गई सूचना की भी समीक्षा करेगा।

यदि कोई रिर्पोटबल खाता छूट गया है या फॉर्म 61B में कोई भूल या त्रुटि है, इसे फॉर्म सं. 3CD में रिपोर्ट किया जा सकता है। अंकेक्षक सत्यापित करेगा यदि करदाता ने वास्तविक भरे फॉर्म में भूल या त्रुटि को सही करने के लिये फॉर्म सं. 61B भरा है। ऐसे मामले में अंकेक्षक दोनों भरे फॉर्म के विवरण देगा। वास्तविक फॉर्म 61B में भूल, जिसे संशोधित फॉर्म 61 B में सही किया है, को फॉर्म सं. 3 CD के तहत रिपोर्ट करना आवश्यक नहीं है।

कर अंकेक्षक सत्यापित करेगा कि फॉर्म 61B निर्दिष्ट निदेशक द्वारा उचित हस्ताक्षरित किया तथा भरा गया है।

- **वाक्यांश 43 (अ) क्या निर्धारिती या इसके मूल उपक्रम या वैकल्पिक रिर्पोटिग उपक्रम धारा 286 की उपधारा (2) में सन्दर्भित रूप में रिपोर्ट प्रस्तुत करने के लिये दायी है (हाँ/ना)**

(ब) यदि हाँ, कृपया निम्नलिखित विवरण भरे :

i) क्या रिपोर्ट निर्धारिती या इसके मूल उपक्रम या वैकल्पिक रिपोर्टिंग उपक्रम द्वारा प्रस्तुत की गई है

(ii) मूल उपक्रम का नाम

(iii)वैकल्पिक रिपोर्टिंग उपक्रम का नाम (यदि लागू हो)

(iv)रिपोर्ट को प्रस्तुत करने की तिथि

फॉर्म सं. 3 सीडी में नये वाक्यांश 43 को नया जोड़ा गया है। वित्त अधिनियम 2016 द्वारा अधिनियम में धारा 286 जोड़ी गई जिसके तहत Country by Country report

© The Institute of Chartered Accountants of India

(CbCR) से सम्बन्धित प्रावधानों तथा भारत में कार्यवाही योजना 13 ओईसीडी आधारित अपरदन और लाभ स्थानांतरण (BEPS) के क्रियान्वयन के अनुसार मास्टर फाइल को लाया गया।

धारा 286 के तहत, एक अन्तर्राष्ट्रीय समूह को CbCR सम्पूर्ण समूह के विभिन्न घटक उपक्रम को शामिल करते हुये के बारे में जानकारी प्रस्तुत करेगा।

ऐसी रिपोर्ट भारत में प्रस्तुत की जायेगी यदि मूल उपक्रम भारत का निवासी है या अन्तर्राष्ट्रीय समूह ने एक घटक उपक्रम, जो भारत में निवासी है, को सम्पूर्ण समूह के पक्ष पर सीबीसीआर प्रस्तुत करने के लिए नियुक्त किया है।

धारा 286(2) के तहत रिपोर्ट, मूल उपक्रम जो भारत में निवासी है या वैकल्पिक रिपोर्टिंग उपक्रम जो भारत में निवासी है के द्वारा प्रस्तुत की जाती है।

निर्धारण वर्ष 2018–19 के लिये कर अंकेक्षण के लिये, कर अंकेक्षक धारा 286 (2) के तहत रिपोर्ट जो 31 मार्च 2018 को या पहले फाइल करनी आवश्यक थी, पर टिप्पणी देगा।

कर अंकेक्षक सत्यापित करेगा यदि करदाता को निर्दिष्ट शर्तों के सन्तुष्टि पर आधारित फॉर्म 3 सीईएसी फाइल करना आवश्यक है।

कर अंकेक्षक सत्यापित भी करेगा यदि करदाता जिसकी पेरेंट एक अनिवासी है ने फॉर्म 3 सीईएसी फाइल किया है। कर अंकेक्षक करदाता से अन्तर्राष्ट्रीय के घटक के सम्बन्ध में आवश्यक प्रमाण – पत्र प्राप्त कर सकता है।

- **वाक्यांश 44* जीएसटी के तहत पंजीकृत या गैर – पंजीकृत उपक्रम के कुल व्यय का विश्लेषण :**

क्र. सं.	वर्ष के दौरान किये गये व्यय की कुल राशि	जीएसटी के तहत पंजीकृत उपक्रम के सम्बन्ध में व्यय				जीएसटी के तहत गैर पंजीकृत उपक्रम के सम्बन्ध में व्यय
		जीएसटी से मुक्त सेवाओं या माल से सम्बन्धित	**कम्पोजिशन योजना के तहत आने वाले उपक्रम से सम्बन्धित**	**अन्य पंजीकृत उपक्रम से सम्बन्धित**	**पंजीकृत उपक्रम को कुल भुगतान**	

© The Institute of Chartered Accountants of India

(1)	(2)	(3)	(4)	(5)	(6)	(7)
टिप्पणी : वाक्यांश 44 की प्रयोज्यता 31 मार्च, 2020 तक स्थगित है।						

ब. अप्रत्यक्ष कर कानूनों के तहत अंकेक्षण प्रावधान

1 जुलाई 2017 को जीएसटी के शुरू होने से "एक राष्ट्र – एक कर – बाजार" के लक्ष्य को साकार करने का मार्ग प्रशस्त हुआ है। जीएसटी से अधिकतर कर अनुपालन व्यवसायों को अनुकूल रूप से प्रभावित होने के साथ समग्र रूप से भारतीय अर्थव्यवस्था का लाभ उठाने की उम्मीद है। यह एक ट्रस्ट आधारित कराधान शासन है जिसमें निर्धारिती को अपने रिटर्न का आत्म – मूल्यांकन करने और कर अधिकरियों द्वारा किए गए किसी भी हस्तक्षेप के बिना कर देयता निर्धारित करने की आवश्यकता होती है। इसलिए, एक कर शासन जो आत्म–मूल्यांकन पर निर्भर करता है, उसे कर योग्य व्यक्ति द्वारा कानून के प्रावधानों के अनुपालन को सुनिश्चित करने के लिए एक मजबूत अंकेक्षण तंत्र स्थापित करना होता है।

जीएसटी अंकेक्षण के उद्देश्य : जीएसटी अंकेक्षण का उद्देश्य केन्द्रीय माल तथा सेवा कर अधिनियम, 2017 (सीजीएसटी अधिनियम) की धारा 2(13) में दी गई अंकेक्षण की परिभाषा से निर्धारित किया जा सकता है। ऐसी परिभाषा नीचे दी गई है :

"अंकेक्षण" का अर्थ है घोषित आर्वत्त, कर भुगतान, वापसी दावा तथा इनपुट कर क्रेडिट प्राप्ति की शुद्धता का सत्यापन के लिए तथा इस अधिनियम या इसके तहत बनाये गए नियमों के प्रावधानों के साथ उसकी अनुपालना निर्धारण के लिए इस अधिनियम या इसके तहत बनाये गए नियमों या समय के प्रभाव में किसी अन्य कानून के तहत पंजीकृत व्यक्ति द्वारा रखे या प्रस्तुत रिकॉर्ड्स, विवरणी या अन्य दस्तावेजों का परीक्षण करना है।"

ऊपर से, यह निष्कर्ष निकाला जा सकता है :

(i) अंकेक्षण रिकॉर्ड्स, विवरणी तथा अन्य दस्तावेजों का निरीक्षण है।
(ii) रिकॉर्ड्स, विवरणियों तथा दस्तावेजों को जीएसटी कानून या किसी अन्य कानून के तहत प्रस्तुत किया गया या रखा गया है।
(iii) निरीक्षण निम्न की शुद्धता को सत्यापित करने के लिए है;
- घोषित टर्नओवर;
- कर भुगतान;
- वापसी दावा; तथा
- इनपुट कर क्रेडिट उपलब्ध;

(iv) निरीक्षण जीएसटी अधिनियम के प्रावधानों तथा नियमों के साथ अंकेक्षिती की अनुपालना का आंकलन भी है।

यह सब स्पष्ट करता है कि जीएसटी का उद्देश्य घोषित टर्नओवर कर भुगतान, वापसी दावा तथा जीएसटी अधिनियम तथा नियमों के अनुपालना के अतिरिक्त में उपलब्ध इनपुट कर क्रेडिट की शुद्धता सुनिश्चित करता है। इरादा यह है कि जीएसटी कानून की अनुपालना जीएसटी अंकेक्षण द्वारा सुनिश्चित की जाए।

© The Institute of Chartered Accountants of India

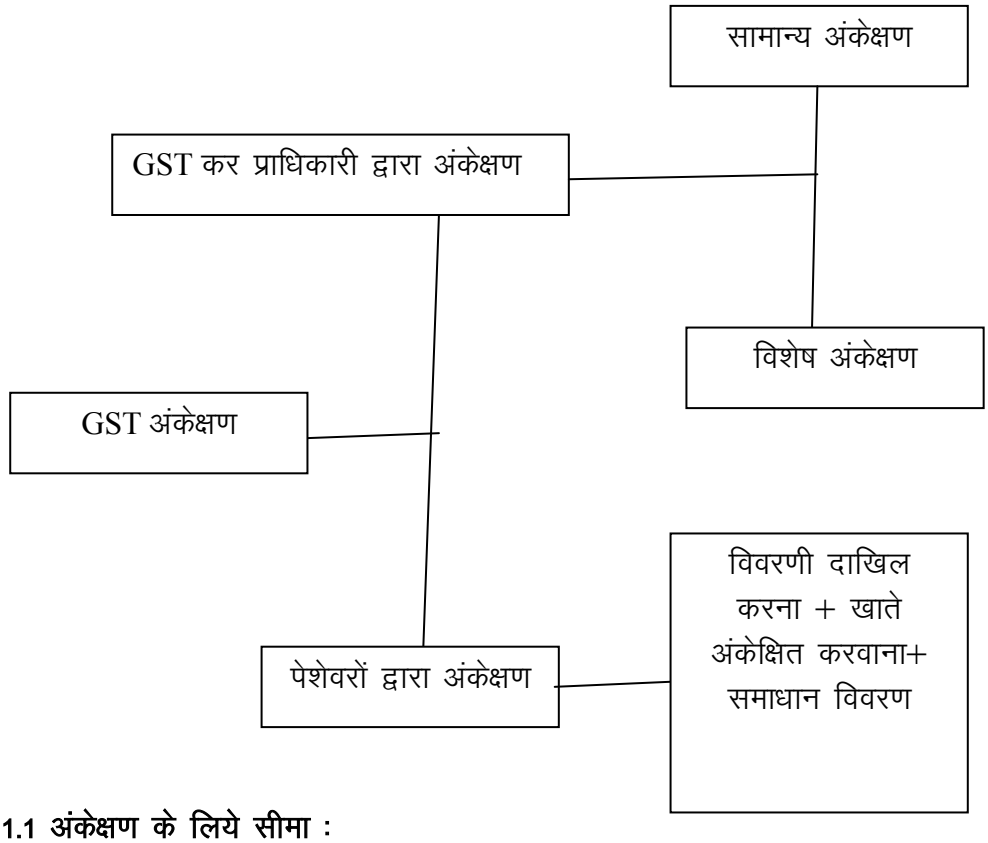
1. जीएसटी के तहत अंकेक्षण के प्रकार

जीएसटी में अंकेक्षण तीन प्रकार का है।

(1) खातों का अंकेक्षण (धारा 35 (5) को धारा 44(2) तथा नियम 80 के साथ पढ़े)

(2) कर अधिकारियों द्वारा अंकेक्षण जहाँ कमीशनर या उसके द्वारा अधिकृत अधिकारी ऐसी अवधि, आवृत्ति के लिए तथा निर्दिष्ट रूप में ऐसे तरीके में, किसी पंजीकृत व्यक्ति के अंकेक्षण का कार्य कर सकता है जैसा निर्धारित किया गया है । (धारा 65 तथा नियम 101)

(3) विशेष अंकेक्षण जहाँ पंजीकृत व्यक्ति को अनुसंधान, जाँच, अन्वेषण या कोई अन्य कार्यवाहियों के मामले की गंभीरता पर आधारित किसी अवस्था के दौरान एक लागत लेखाकार या एक चार्टर्ड लेखाकार द्वारा अपने अभिलेख जिसमें खातों की पुस्तकें शामिल हैं, को निरीक्षित तथा अंकेक्षित करने का निर्देश दिया जा सकता है। (धारा 66 तथा नियम 10)



1.1 अंकेक्षण के लिये सीमा :

धारा 335 (5) इस अभिव्यक्ति के साथ शुरू करता है "प्रत्येक पंजीकृत व्यक्ति जिसका टर्नओवर वित्तीय वर्ष के दौरान निर्दिष्ट सीमा से अधिक है" जहाँ भी सम्बन्धित नियम 80(3) में अभिव्यक्ति का अर्थ है "प्रत्येक पंजीकृत व्यक्ति जिसका एक वित्तीय वर्ष के दौरान सकल

© The Institute of Chartered Accountants of India

टर्नओवर दो करोड़ रूपये से अधिक है।" यह नोट किया जा सकता है कि टर्नओवर शब्द परिभाषित नहीं हैं। जबकि अभिव्यक्ति 'सकल टर्नओवर' शब्द परिभाषित है। नोट किया जा सकता है कि अभिव्यक्ति 'राज्य में टर्नओवर' या 'केन्द्र शासित प्रदेश में टर्नओवर' परिभाषित है। इस पृष्ठभूमि में निम्नलिखित समझ प्रासंगिक है:

(अ) सकल टर्नओवर पैन आधारित है जबकि राज्य /केन्द्रशासित प्रदेश में टर्नओवर, यद्यपि एक जैसे शब्द हैं, एक राज्य / यूटी में टर्नओवर तक सीमित है, जो एक राज्य तक सीमित है;

(ब) इसलिये व्याख्या करना उचित है कि धारा 35(5) में उपयोग शब्द टर्नओवर को सकल टर्नओवर के रूप में समझा जायेगा।

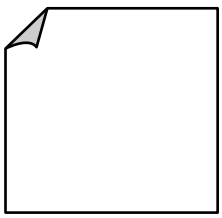
(स) वित्तीय वर्ष 2017–18 के लिये, जीएसटी की अवधि 9 महीनों की है जहाँ भी प्रासंगिक धारा 35(5) में 'वित्तीय वर्ष' का उपयोग किया गया है, इसलिये, सरकार से स्पष्टीकरण की अनुपस्थिति में, तथा चूक के किसी मामले से बचने के लिये, यह समझना उचित है कि अंकेक्षण के लिये निर्दिष्ट टर्नओवर सीमा की गणना अर्थात् 2 करोड़ सम्पूर्ण वित्तीय वर्ष के लिये टर्नओवर की गणना है जिसमें वित्तीय वर्ष 2017–18 की प्रथम त्रिमाही भी शामिल है।

1.2 खातों का अंकेक्षण (धारा 35 (5) को धारा 44(2) तथा नियम 80 के साथ पढ़े)

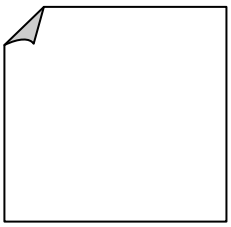
धारा 35 की उप–धारा 5 को धारा 44(2) तथा CGST नियम, 2017 के नियम 80 के साथ पढते हुए, निम्न अनुसार वर्णित हैं।

(i) प्रत्येक पंजीकृत व्यक्ति को अपने खातों का एक चार्टर्ड लेखाकार या लागत लेखाकार से अंकेक्षित कराना आवश्यक है यदि उसका कुल टर्न ओवर वित्तीय वर्ष के दौरान रूपये 2 करोड़ से ज्यादा है।	ऐसा पंजीकृत व्यक्ति को प्रतिलिपि सहित वार्षिक विवरणी को कामन पोर्टल के माध्यम से इलैक्ट्रॉनिक जमा करना आवश्यक है : ☐ अंकेक्षित वार्षिक खाते ☐ एक समाधान विवरण (पर्याप्त प्रमाणित, निर्धारित प्रारूप GSTR-9C में)

समाधान विवरण अंकेक्षित वार्षिक वित्तीय विवरण तथा ऐसे अन्य विवरणों सहित जो, निर्दिष्ट हैं, के साथ वित्तीय वर्ष के दौरान प्रस्तुत विवरणी में घोषित आपूर्ति के मूल्य का समाधान करेगा।



समाधान



© The Institute of Chartered Accountants of India

वार्षिक विवरण में घोषित आपूर्तियों का मूल्य	अंकेक्षित वार्षिक वित्तीय विवरण में घोषित आपूर्त्तियों का मूल्य

1.3 धारा 65 के तहत अंकेक्षण :

धारा	विवरण	टिप्पणी
धारा 65	कर प्राधिकारियों द्वारा अंकेक्षण	धारा 66 के तहत अंकेक्षण कमीशनर द्वारा नामित एक चार्टर्ड अकाउंटेंट या लागत लेखाकार द्वारा संचालित एक विशेष अंकेक्षण है। जबकि धारा 65 के तहत अंकेक्षण कर कार्यालय द्वारा एक नियमित अंकेक्षण है।

1.4. धारा 66 के तहत विशेष अंकेक्षणः

विशेषज्ञों की सेवा का लाभ उठाना कानून की उचित प्रक्रिया का एक पुराना अभ्यास है। इन विशेषज्ञों ने न्याय प्रदान करने की प्रक्रिया में महत्तवपूर्ण योगदान दिया है। अधिनियम द्वारा विस्तारित एक ऐसी सुविधा धारा 66 में है जहाँ कम से कम सहायक कमीशनर के रैंक के एक अधिकारी द्वारा विधिवत रूप से अनुमोदित, एक पंजीकृत व्यक्ति के परिचालनों के विशिष्ट क्षेत्रों की एक विस्तृत परीक्षण करने के लिए एक चार्टर्ड लेखाकार या लागत लेखाकार की सेवाएँ प्राप्त कर सकता है। विशेषज्ञ चाहे एक चार्टर्ड लेखाकार या लागत लेखाकार है, की सेवाएँ प्राप्त केवल इस धारा द्वारा स्वीकृत है जब राजस्व के हित में तथा व्यवसाय की प्रकृति तथा गंभीरता को ध्यान में रखते हुये अधिकारों की राय में :

- कीमत सही से घोषित नही की; या
- प्राप्त उधार सामान्य सीमाओं में नही है।

यह जानना दिलचस्प होगा कि कैसे यह 'व्यक्तिपरक' निष्कर्ष कैसे तैयार किए जाएंगे तथा कैसे उचित अधिकारी उचित निर्धारण करेंगे कि प्राप्त क्रेडिट इनपुट की सामान्य सीमा क्या है।

विशेष अंकेक्षण के लिए सूचना के लिए परिस्थितियाँ : एक सहायक कमीशनर जो उपर्युक्त दो पहलुओं पर राय देता है, अधिनियम के तहत किसी छानबीन, जाँच, अन्वेषण या कोई अन्य कार्यवाही के शुरू होने से पूर्व या आरम्भ होने के बाद एक पंजीकृत व्यक्ति को उसके खातों की पुस्तके एक विशेषज्ञ द्वारा अंकेक्षित करवाने का निर्देश दे सकता हैं। ऐसा निर्देशन प्रारूप GST ADT - 03 नियम 102 (1) के प्रावधानों के साथ अनुसार में जारी करता है।

© The Institute of Chartered Accountants of India

सहायक कमीशनर को करयोग्य व्यक्ति को ऐसे निर्देशन जारी करने के लिए कमीशनर की पूर्व अनुमति लेनी होती है।

विशेषज्ञ का चयन, पंजीकृत व्यक्ति जिसका अंकेक्षण किया जाना, के द्वारा नही किया जाता बल्कि विशेषज्ञ कमीशनर द्वारा नामित होता है।

अंकेक्षण रिपोर्ट प्रस्तुत करने के लिये समय सीमा : ऐसे नियुक्त चार्टर्ड अकाउंटेट या लागत लेखाकार उसमें निर्दिष्ट विवरणों का उल्लेख करते हुये 90 दिनों की अवधि के भीतर 102 (2) Form प्रारूप GST ADT – 04 के नियम 102(2) के प्रावधान के साथ अनुसार में सहायक कमीशनर को अंकेक्षण रिपोर्ट प्रस्तुत करेगा।

अंकेक्षण रिपोर्ट के प्रस्तुत करने में विस्तार : यदि पंजीकृत व्यक्ति या लागत लेखाकार या चार्टर्ड लेखाकार ने सहायक कमीशनर से एक आवेदन द्वारा किसी घटना या कोई महत्वपूर्ण या पर्याप्त कारण के लिए विस्तार की मांग की है तो अंकेक्षण रिपोर्ट को प्रस्तुत करने की देय तिथि को अतिरिक्त 90 दिनों के लिए विस्तारित किया जा सकता है।

इस अंकेक्षण की विशेष प्रकृति को ध्यान में रखते हुए अर्थात् अंकेक्षण अन्य कानून के तहत या अन्य कार्यवाहियों के तहत संचालित है; यह इस विकल्प का उपयोग करने से उचित अधिकारी को रोक नही सकता।

जब इस धारा के अधीन विशेष अंकेक्षण के सम्बन्ध में रिपोर्ट सहायक कमीशनर को प्रत्यक्षतः प्रस्तुत की जाती है, पंजीकृत व्यक्ति को, विशेष अंकेक्षण में एकत्रित किसी साम्रगी के संबंध में, जिसे इस अधिनियम के तहत किसी कार्यवाही में उपयोग किया जाना प्रस्तावित है, सुने जाने का एक उचित अवसर किया जाना चाहिए। यह प्रावधान स्पष्ट रूप से यह नहीं बताता कि क्या पंजीकृत व्यक्ति पूर्ण अंकेक्षण रिपोर्ट की प्रतिलिपि या केवल उद्धरण या अंकेक्षण से निकले निष्कर्ष प्राप्त करने का हकदार है। हालांकि इस अंकेक्षण से उत्पन्न कार्यवाहियों में प्राकृतिक न्याय के सिद्धान्त का अनुपालन इस पहलू पर कर योग्य व्यक्ति को असफल नही करेगा।

1.5 जीएसटी अंकेक्षण के लिये तैयारी :

शुरूआत के साथ, अंकेक्षक जीएसटी अंकेक्षण के सम्बन्ध में निम्नलिखित (दूसरों के बीच) विभिन्न चरणों को ले सकता हैः

(अ) सम्बन्धित निर्धारिती को जीएसटी अंकेक्षण की प्रयोज्यता के बारे में सूचित करना;

(ब) सम्बन्धित कानून के तहत जीएसटी अंकेक्षक की योग्यता सुनिश्चित करना;

(स) व्यवसाय की प्रकृति की समझ उत्पादों या सेवाओं, रखे जाने वाले रिकॉर्ड्स की अपेक्षाओं की समझ तथा अंकेक्षिती को खातों तथा आवश्यक रिकॉर्ड्स रखने की पहले से सलाह देना;

© The Institute of Chartered Accountants of India

(द) अंकेक्षिती के प्रचालनों/गतिविधियों की समझ के लिये एक प्रश्नावली तैयार करना, तथा प्रश्न विशेषतः उन मामलों पर जिन पर जीएसटी कानून का असर होगा, पर विकसित होने चाहिये;

(य) विस्तृत अंकेक्षण प्रोग्राम की तैयारी तथा रिकॉर्ड्स की सूची सत्यापित करनी;

(र) सम्बन्धित समाधानों को करना।

अंकेक्षण के लिये पारिश्रमिक तथा निरीक्षण के लिये व्ययः निरीक्षण के लिए व्यय तथा अंकेक्षण में शामिल अंकेक्षकों को देय पारिश्रमिक कमीशनर द्वारा निर्धारित तथा वहन किया जायेगा।

धारा 65 के तहत अंकेक्षण के मामले में, कोई कर की माँग, यहाँ तक की अन्तरिम, इस धारा के तहत विशेष अंकेक्षण की पूर्णता पर स्वीकृत नहीं होगी। यदि कोई कर दायित्व की अंकेक्षण के दौरान पहचान होती है तो, धारा 73 या 74 के तहत प्रक्रिया जैसा भी मामला हो, अपनाई जा सकती है।

अंकेक्षण के दौरान, पंजीकृत व्यक्ति से खातों की पुस्तको के सत्यापन के लिए अंकेक्षक को आवश्यक सुविधा देना तथा आवश्यक सूचना प्रदान करना अपेक्षित है ताकि अंकेक्षण को समय पर पूर्ण किया जा सके। निर्धारण पर सीजीएसटी नियमों तथा अंकेक्षण नियमों के अनुसार, अंकेक्षक आधार पर खातों का रखा गया है और दस्तावेजों तथा आवधिक विवरणी/विवरणों प्रस्तुत किया गया है, का सत्यापन करेगा। अंकेक्षण करते समय, अंकेक्षक निम्न के लिए अधिकृत हैः

- पुस्तकों तथा रिकार्ड्स का सत्यापन
- विवरणी तथा विवरण
- आवर्त्त, विमुक्ति तथा कटौती की शुद्धता
- माल तथा / या सेवाओं की आपूर्त्ति के सम्बन्ध में लागू कर की दर
- इनपुट टैक्स क्रेडिट दावा/ लाभान्वित / अप्रयुक्त तथा वापसी दावे

अन्य के साथ जीएसटी अंकेक्षण को अपनाने के लिए श्रेष्ठ अभ्यासों में से कुछ होगे :

आन्तरिक नियंत्रण के मूल्यांकन के साथ–साथ जीएसटी ध्यान केन्द्रित किए जाने वाले क्षेत्रों की ओर संकेत करेगा। यह निम्न के सत्यापन द्वारा किया जा सकता है :

(अ) वैधानिक अंकेक्षण रिपोर्ट जो रिकॉर्ड्स के रख–रखाव स्कन्ध तथा स्थायी संपत्तियों के सम्बन्ध में आवश्यक विशेष प्रकटीकरण देता है।

© The Institute of Chartered Accountants of India

(ब) सूचना प्रणाली अंकेक्षण रिपोर्ट तथा आन्तरिक अंकेक्षण रिपोर्ट।

(स) जीएसटी अनुपालना के लिये रूपांकित आन्तरिक नियंत्रण प्रश्नावली :

(i) अंकेक्षण आधारित जोखिम के आधुनिक अभ्यास को सुनिश्चित करने के लिए जीएसटी अंकेक्षण सहायता के लिए सामान्य अंकेक्षण सॉफ्टवेयर का उपयोग।

(ii) ईआरपी से रिटर्न में रिपोर्ट्स या खातों की पुस्तकों का समाधान अनिवार्य है।

(iii) व्ययों के साथ किसी आय का संभजन (setoff) खोजने के लिए सकल तलपट शेष की समीक्षा।

(iv) वस्तुओं/सेवाओं के लिए लागू प्रतिवर्त्ती प्रभार्य की प्रयोज्यता का परीक्षण के लिए क्रयों/व्ययों की समीक्षा। विदेशी विनिमय वहिर्वाह समाधान सेवाओं के आयात के दायित्व पहचानने के लिए आवश्यक भी होगा।

(v) राज्य के साथ स्टॉक हस्तान्तरण या विमुक्ति के तहत जॉब कर्मी के लिए आपूर्ति का मात्रात्मक समाधान।

(vi) अनुपात विश्लेषन गैर अनुपालना के क्षेत्रों पर महत्वर्पूण संकेत प्रदान करेगा।

वार्षिक विवरणी प्रस्तुत करने में चूक तथा खातों को अंकेक्षित नहीं कराने के परिणामः
धारा 47(2) यह प्रावधान करता है कि वार्षिक विवरणी को निर्दिष्ट सीमा के भीतर प्रस्तुत करने में चूक के मामले में विलंब शुल्क लगाया जायेगा। ऐसा विलंब शुल्क रू. 100 प्रतिदिन की दर से होगी जब तक ऐसी चूक जारी रहेगी लेकिन राज्य / केन्द्रशासित प्रदेश में अधिकतम टर्नओवर का एक चौथाई प्रतिशत होगा। सम्बन्धित राज्य / केन्द्रशासित प्रदेश जीएसटी कानून के तहत विलंब शुल्क उतनी ही राशि के बराबर होगा।

हालांकि चार्टर्ड लेखाकार या लागत लेखाकार द्वारा खातों को अंकेक्षित न करवाने के लिए कोई विशिष्ट दण्ड निर्धारित नहीं है। इसलिये, सीजीएसटी अधिनियम की धारा 125 के अर्थों में वह 25000/– तक के जुर्माने के अधीन होगा। यह धारा साधारण जुर्माने के साथ व्यवहार करती है जो तब आकर्षित होती है, जहाँ कोई व्यक्ति इस अधिनियम के प्रावधानों या इसके तहत बनाये नियमों का उल्लंघन करता है जिस के लिये जुर्माना अलग से प्रदान नहीं किया गया है। समान प्रावधान राज्य / यूटी जीएसटी के तहत भी विद्यमान है। यह संभव है कि विवरणी को रिपोर्ट के साथ संलग्न करना आवश्यक है, यदि नहीं किया गया तो यह विवरणी की गैर – प्रस्तुति मानी जाएगी जिस पर विलम्ब शुल्क आरोपित हो सकता है।

1.6 अंकेक्षण दृष्टिकोण

यहाँ जीएसटी कानून के तहत संचालित अंकेक्षण के लिये कोई निर्दिष्ट या विशिष्ट दृष्टिकोण नही है। जीएसटी अंकेक्षण तथा / या आयकर अधिनियम की धारा 44AB के

तहत कर अंकेक्षण तथा कम्पनी अधिनियम के तहत अंकेक्षण में समानताएं पाई जा सकती है जीएसटी अंकेक्षक वित्तीय के साक्ष्य तथा उचित पर उसकी राय व्यक्त करने की

© The Institute of Chartered Accountants of India

आवश्यकता नही है जब यह अन्य द्वारा अंकेक्षित है। किसी मामले में, वह कुछ समाधान डाटा की पूर्णता तथा शुद्धता सत्यापन के लिये अपेक्षित है। सत्यापन सत्य तथा उचित पर राय से अधिक सारवान होने के लिये आवश्यक होगा।

इस पृष्ठभूमि में अंकेक्षण संचालित के कुछ समय – परीक्षित विधियाँ मार्गदर्शिका में शामिल है, जिसे अन्य के साथ निम्नलिखित हैः–

(अ)	व्यवसाय की पूर्व जानकारी प्राप्त करना तथा समान व्यवसाय के साथ तुलना करना;
(ब)	ग्राहकों की मास्टर फाइल (स्थायी मास्टर फाइल) तैयार करना;
(स)	अंकेक्षण के साथ कार्यवाही के लिये प्रणाली पर अंकेक्षण टीम के साथ परिचर्चा करना;
(द)	व्यवसायिक उपक्रम की आंतरिक नियंत्रण तथा प्रणालियों (व्यवसाय प्रणाली शामिल करते हुये) का मूल्यांकन तथा अध्ययन करना;
(य)	अंकेक्षण जोखिम का निर्धारण तथा उचित कार्मिक को सौंपना;
(र)	व्यवसाय उपक्रम की लागू जोखिम का निर्धारण;
(ल)	अंकेक्षण कार्यक्रम / अंकेक्षण योजना की तैयारी तथा तद्नुसार अंकेक्षण संचालितत करना;
(व)	अंकेक्षण टीम के साथ मीटिंग्स की समीक्षा;
(श)	अंकेक्षण संचालन के क्रम में प्राप्त अंकेक्षण साक्ष्य के आधार पर निष्कर्ष निकालना तथा तथ्यों तथा अवलोकनों पर ग्राहक के साथ परिचर्चा;
(ष)	पंजीकृत व्यक्ति के साथ परिचर्चा तथा विभिन्न प्रबन्धन प्रमाण – पत्र करना
(स)	वैधानिक प्रारूप में अवलोकनों की रिपोर्टिंग, यदि कोई हो, या निर्दिष्ट रिपोर्टिंग का उचित प्रारूप शामिल;
(ह)	अंकेक्षण कार्यकारी पत्रों फाइल को रख–रखाव (चाहे स्थाई फाइल में या
(क्ष)	कार्यकारी पत्र फाइल में दस्तावेजों की फाईलिंग);

1.7 लेखांकन मानक बनाम जीएसटी

अंकेक्षक वित्तीय विवरणों की तैयारी के समय पर अपनाये लेखांकन मानको का ध्यान में रखेगा। यहाँ वित्तीय विवरणों में लेखांकन मानकों के अनुसार कुछ संव्यवहारों के लेखांकन उपचार बनाम जीएसटी के तहत उपचार के तरीकों में अन्तर हो सकता है। कुछ अन्तर है :

© The Institute of Chartered Accountants of India

- मालिक (Principal) की ओर से आपूर्तियाँ एजेन्ट के वित्तीय विवरणों में प्रतिबिंबित नहीं होते तथा केवल कमीशन एजेन्ट के राजस्व के रूप में दर्शाया जाता है। जीएसटी कानून के तहत, ऐसा टर्नओवर एजेन्ट के टर्नओवर के भाग के रूप में माना जायेगा।
- वित्तीय पट्टे के मामले में लेखांकन मानक 19 के तहत पट्टेदाता की पुस्तकों में, सम्पत्ति की लागत प्राप्य रूप में रिकॉर्ड की जाती है जहाँ पट्टेदार की पुस्तकों में, यह सम्पत्ति क्रय के रूप में रिकॉर्ड है। हालाँकि, जीएसटी के तहत, सम्पत्ति की लागत क्रय के रूप में रिकॉर्ड होती है तथा सम्पत्ति का उचित मूल्य पट्टेदार की पुस्तकों में क्रय के रूप में रिकॉर्ड नही होगा। पट्टेदाता के मामले में, केवल वित्तीय प्रभार एएस (AS) के अनुसार राजस्व के रूप में माना जायेगा, जबकि जीएसटी के तहत, सम्पूर्ण राशि राजस्व के रूप में माना जायेगी। समान्यतः, लेखांकन मानक के अनुसार, पट्टेदार के मामले में, पट्टे किराये की राशि ब्याज प्रभार तथा सम्पूर्ण राशि व्यय के रूप में मानी जायेगी।

ऊपर केवल उदाहरण है तथा यहाँ वित्तीय विवरणों तथा जीएसटी कानून के मध्य टर्नओवर में अन्तर के कई अधिक मामले हो सकते है।

1.8 कम्प्यूटरीकृत वातावरण में जीएसटी अंकेक्षण

जीएसटी कानून के तहत अनुपालना प्रौद्योगिकी पर आधारित है क्योंकि संव्यवहार बहुत अधिक होते हैं। यह केवल सरकार के लिये नही है जो प्रौद्योगिकी अपनाती है, व्यवसाय भी अपेक्षित अनुपालना पाने के लिये विभिन्न स्तरों पर प्रौद्योगिकी अपनाते है।

जीएसटी में, सूचना प्रणाली दिन–प्रतिदिन प्रचालनों के लिये उपक्रम का आंतरिक भाग बन चुका है, जैसे विवरणी जमा करवाना, करों का भुगतान, जमा विवरणी में संशोधन, विभिन्न विवरणी जीएसटी आर 1, जीएसटी आर 2A, जीएसटीआर 3B, ई–वे बिल, जीएसटीआर, आदि। तकनीकी के उपयोग में वृद्धि नुकसान है, जब पर्याप्त नियंत्रण इसके भीतर नहीं बनाया हैं। जीएसटी अंकेक्षक के प्राथमिक उत्तरदायित्व सम्पूर्ण कम्प्यूटरीकृत सूचना प्रणाली वातावरण (CIS) तक पहुँच के लिये हैं। तथा उपलब्ध डाटा तथा प्रणाली विश्वसनीयता के सूक्ष्म दृष्टिकोण प्राप्त करना है।

परम्परागत अंकेक्षण पद्धति के विपरीत जिसमें जाँच तथा सत्यापन की मैनुअल प्रक्रिया होती है, वृहत् निर्धारिती के लिये जीएसटी अंकेक्षण प्रक्रिया कम्प्यूटर प्रणाली तथा तकनीक के उपयोग द्वारा की जाती है। उदाहरण के लिये, प्रयुक्त इनपुट कर क्रेडिट को आपूर्तिकर्त्ता द्वारा घोषित बाह्य सेवाओं के साथ मिलान के लिये सत्यापन करना, संख्या में बहुत होने के कारण मैनुअल नहीं किया जा सकता है। इसलिये, विभिन्न कम्प्यूटरीकृत तकनीकों तथा प्रक्रियाओं को इस उद्देश्य के लिये उपयोग किया जाता है।

यद्यपि यह स्पष्ट है कि कम्प्यूटरीकृत तकनीकों तथा प्रक्रियाओं का उपयोग अंकेक्षण के संचालन के लिये होता है, उसी समय पर यह भी महत्वपूर्ण है कि अंकेक्षक को ऐसे कम्प्यूटरीकृत वातावरण की जानकारी है जिसे कम्प्यूटरीकृत सूचना प्रणाली (सीआईएस) वातावरण कहते है तथा इसमें अंकेक्षण जोखिम शामिल है।

© The Institute of Chartered Accountants of India

जीएसटी अंकेक्षक यह जानने की कोशिश करेगा कि वित्तीय सूचना संस्करण के लिये उपक्रम द्वारा उपयोग किये कम्प्यूटर का प्रकार तथा आकार अंकेक्षण के उद्देश्य के लिये महत्वपूर्ण है तथा यदि यह किसी उपक्रम द्वारा या तृतीय पक्ष द्वारा संचालित है।

नियंत्रणों को इस आधार पर वर्गीकृत किया जा सकता है कि क्या वे खोजी या सुधारात्मक या कुछ अन्य पैरामीटर जैसे भौतिक, लॉजिकल या पर्यावरणीय पर आधारित है। अधिक वर्गीकरण इस आधार पर सम्भव है कि वे किस प्रकार की सम्पत्ति को सुरक्षा देते हैं।

1.9 अंकेक्षण योजना

अंकेक्षक संस्था की आन्तरिक प्रक्रिया की समझ प्राप्त करेगा

(अ) संव्यवहारों का लेखांकन
(ब) जीएसटीएन पोर्टल के लिये रिपोर्टिंग
(स) फाइल डाटा का समाधान तथा
(द) लागू आंतरिक नियंत्रण प्रणाली

अंकेक्षण अपेक्षाओं को प्राप्त करने के लिये प्रभावी अंकेक्षण दृष्टिकोण का विकास तथा अंकेक्षण की योजना।

अंकेक्षण के भाग के योजना में जिसे ग्राहक के सीआईएस वातावरण द्वारा प्रभावित हो सकता है, अंकेक्षक अंकेक्षण में उपयोग के लिये डाटा की उपलब्धता तथा सीआईएस गतिविधियों की जटिलता तथा महत्वता की समझ प्राप्त करेगा।

प्रारम्भिक समीक्षा

उसका कार्य शुरू करने से पूर्व जीएसटी अंकेक्षक सीआई एस नियंत्रणों तक पहुँच तथा जोखिम के लिये प्रारम्भिक समीक्षा संचालित करेगा जो निम्नलिखित बिन्दुओं पर विचार द्वारा उसका कार्य प्रभावित कर सकता हैं;

- व्यवसाय की जानकारी
- अपनायी तकनीकी की समझ
- आंतरिक नियंत्रण प्रणाली समझ
- जोखिम निर्धारण तथा महत्वपूर्णता

1.10 जीएसटी के तहत विभिन्न विवरणियाँ

जीएसटी अधिनियम के तहत दाखिल किये जाने वाले विभिन्न फॉर्म निम्नलिखित है

- जीएसटीआर 9; जीएसटीआर 9 नियमित करदाता जीएसटीआर 1, जीएसटीआर 2, जीएसटीआर 3, भरने वाले द्वारा दाखिल किया जायेगा।

© The Institute of Chartered Accountants of India

- जीएसटीआर 9A: जीएसटीआर 9A जीएसटी के तहत कम्पोजिशन योजना के तहत पंजीकृत व्यक्ति द्वारा भरा जायेगा।
- जीएसटीआर 9B: ई–कॉमर्स संचालकों द्वारा भरा जायेगा
- जीएसटीआर 9C करदाता जिसका वार्षिक टर्नओवर वित्तीय वर्ष के दौरान रूपये 2 करोड़ से अधिक है के द्वारा भरा जायेगा। सभी ऐसे करदाता को उनके खाते अंकेक्षित कराने आवश्यक है तथा वह अंकेक्षित वार्षिक खातों की प्रतिलिपि जमा करायेगा तथा पहले से देय कर तथा GSTR 9C के साथ अंकेक्षित खातों के अनुसार देय कर का समाधान विवरण बनायेगा।

GSTR 9 – वार्षिक विवरणी दाखिल, प्रारूप, योग्यता तथा नियम

- GSTR 9 फॉर्म जीएसटी के तहत पंजीकृत करदाता जिसमें कम्पोजिशन उद्ग्रहण योजना के तहत पंजीकृत को शामिल द्वारा वर्ष में एक बार भरने के लिये वार्षिक विवरणी है। यह विभिन्न कर शीर्षकों जैसे सीजीएसटी, एसजीएसटी तथा आईजीएसटी के तहत वर्ष के दौरान प्राप्त तथा की गई आपूर्तियों के सम्बन्ध में विवरण का भाग है। यह वर्ष के दौरान मासिक / त्रैमासिक विवरणियों में प्रस्तुत सूचना को समेकित करता है।

  जीएसटी के तहत सभी पंजीकृत कर योग्य व्यक्तियों को जीएसटी 9 फॉर्म दाखिल करना आवश्यक है। हालाँकि, निम्नलिखित व्यक्तियों को जीएसटीआर 9 फाइल करना आवश्यक नही है।

- आकस्मिक कर योग्य व्यक्ति
- इनपुट सेवा प्रदाताओं
- गैर निवासी कर योग्य व्यक्ति
- जीएसटी अधिनियम की धारा 51 के तहत टीडीएस देय करता व्यक्ति।

जीएसटीआर 9 में अपेक्षित विवरण

क्र. सं.	जीएसटीआर – 9 का भाग	अपेक्षित सूचना
1.	भाग – I	करदाता की मूलभूत विवरण / यह विवरण स्वचालित होगा।
2.	भाग – II	वित्तीय वर्ष के दौरान घोषित बाह्य तथा आवक आपूर्तियों के विवरण / यह विवरण गत वित्तीय वर्ष में दाखिल सभी जीएसटी विवरणियों से समेकित सारांश द्वारा लिये जा सकते है।
3.	भाग – III	वित्तीय वर्ष के दौरान दाखिला विवरणियों में घोषित ITC के विवरण। यह गत वित्तीय वर्ष में दाखिल सभी जीएसटी विवरणियों से सारांशित मूल्य होगा।

© The Institute of Chartered Accountants of India

4.	भाग – IV	वित्तीय वर्ष के दौरान दाखिल विवरणियों में घोषित रूप में कर भुगतान के विवरण।
5.	भाग – V	चालू वित्तीय वर्ष के अप्रैल से सितम्बर या गत वित्तीय वर्ष के वार्षिक विवरणी के दाखिल की तिथि तक, जो भी पहले हो, की विवरणी में घोषित गत वित्त वर्ष के लिये संव्यवहारों के विवरण। सामान्यतः, गत वित्तीय वर्ष से सम्बन्धित भूल की प्रविष्टियाँ या संशोधन के सारांश जिन्हें चालू वित्त वर्ष में रिपोर्ट किया गया, अलग की जाएंगी तथा यहाँ घोषित होंगी।
6.	भाग – VI	**अन्य सूचना के तुलनात्मक विवरण :** जीएसटी माँग तथा वापसी, एचएसएन वाइज माल आपूर्ति की मात्रा की सारांश तथा प्रत्येक एचएसएन कोड के विरूद्ध इसके तद्नुसार कर विवरणों के साथ प्राप्तियाँ, विलम्ब शुल्क देय तथा भुगतान विवरण, करदाता के विभिन्न श्रेणी जैसे कम्पोजिशन व्यवहारी से प्राप्त आवक आपूर्ति का पृथक्करण, मानी गई आपूर्ति तथा अनुमोदन आधार पर माल की आपूर्त्ति

जीएसटीआर 9C का विश्लेषण

फॉर्म जीएसटीआर 9C सीजीएसटी नियमों के नियम 80(3) के अर्थों में निर्दिष्ट सम्बन्धित फॉर्म है। यह दो भागों में है : भाग अ "समाधान विवरण" शीर्षक तथा भाग ब प्रमाणन भाग है। भाग I भाग अ (समाधान विवरण) के तहत पंजीकृत व्यक्ति का मूलभूत विवरण लेता है जिसकी 04 क्र. सं. है। प्रत्येक क्र. सं. प्रकटीकरण अपेक्षाओं के अर्थों में महत्वपूर्ण है।

जीएसटीआर 9 तथा जीएसटीआर 9C फॉर्म का तुलनात्मक दृष्टिकोण

क्र. सं.	जीएसटीआर 9 में विवरणी	जीएसटीआर 9C में विवरणी
1.	यह एक औपचारिक या सूचना देने वाली कार्यालय की प्रकृति की रिपोर्ट है।	इसका अर्थ है कि अधिनियम के प्रावधानों के तहत किये जानक वाले औपचारिक विवरण की सच्चाई जिसकी सत्यता के रूप में जांच की आवश्यकता है।
2.	विधान के तहत निर्दिष्ट	विधान के तहत निर्दिष्ट
3.	सभी पंजीकृत व्यक्तियों द्वारा दाखिल किया जाना है।	दाखिल किया जायेगा केवल यदि वित्तीय वर्ष में सकल टर्नओवर रूपये 2 करोड़ से अधिक है
4.	आकस्मिक कर योग्य व्यक्ति, गैर – निवासी कर योग्य व्यक्ति, इनपुट सेवा प्रदाता, यूनिक पहचान संख्या धारक,	आकस्मिक कर योग्य व्यक्ति, गैर – निवासी कर योग्य व्यक्ति, इनपुट सेवा प्रदाता, यूनिक पहचान संख्या धारक, ऑनलाइन सूचना तथा

© The Institute of Chartered Accountants of India

	ऑनलाइन सूचना तथा डाटाबेस पहुँच रिट्रीवल सेवा, कम्पोजिशन व्यवसायी धारा 51 के तहत कर कटौती के लिये आवश्यक व्यक्तियों तथा धारा 52 के तहत संग्रह कर के लिये आवश्यक व्यक्तियों द्वारा दाखिल करनी आवश्यक नही है।	डाटाबेस पहुँच रिट्रीवल सेवा, कम्पोजिशन व्यवसायी, धारा 51 के तहत कर कटौती के लिए आवश्यक व्यक्तियों एवं धारा 52 के तहत संग्रह कर के लिये आवश्यक व्यक्तियों द्वारा दाखिल करनी आवश्यक नही है।
5.	वित्तीय विवरणों को संलग्न करने की आवश्यकता नहीं है।	वित्तीय विवरणों को संलग्न करना आवश्यक है।
6.	सम्बन्धित प्रावधानों के सादे अध्ययन संकेत करता है कि जीएसटीआर 9 में ऐसे वार्षिक विवरण तथा जीएसटीआर 9C में समाधान विवरण एक साथ दाखिल किये जा सकते है। हालाँकि, यदि जीएसटीआर 9C का अवलोकन किया जाए तो कुछ तालिकाएं है जो बताती हैं कि "वार्षिक विवरणी में घोषित टर्नओवर संकेत करता है कि जीएसटीआर 9C जीएसटीआर 9 पर निर्भर है। यह विसंगति अन्तिम वार्षिक विवरणी तथा पंजीकृत व्यक्ति द्वारा जीएसटी अंकेक्षक को प्रस्तुत करने के आधार पर दूर की जा सकती है	

फॉर्म जीएसटीआर 9C का विश्लेषण

भाग – I – क्र. सं 1 : वित्तीय वर्ष

यह क्र. सं. "वित्तीय वर्ष" के प्रकटीकरण अपेक्षाएँ है जो भाग अ में सम्बन्धित समाधान विवरण है। 'वित्तीय वर्ष' अभिव्यक्ति जीएसटी कानून के तहत परिभाषित नही है। हाँलाकि, "वित्तीय वर्ष" का अर्थ सामान्य वाक्यांश अधिनियम के अर्थों में 1st अप्रैल से शुरू तथा 31 मार्च को समाप्त होने वाला वर्ष है।

भाग I – क्र.सं. 2 जीएसटीआईएन

जीएसटीआईएन का अर्थ पंजीकृत व्यक्ति या कर दाता के "माल तथा सेवाओं कर पहचान संख्या" से है। प्रत्येक करदाता, उसके सफल पंजीकरण पर, 15 डिजिट वाला GSTIN पैन आधारित राज्य अनुसार प्राप्त करेगा। ऐसे जीएसटीआईएन के प्रथम 2 अंक राज्य कोड का ; भारतीय सेंसेस 2011 के अनुसार, प्रतिनिधित्व करेगा जैसे, कर्नाटका 29, दिल्ली 07 आदि। अगले 10 अंक करदाता का पैन होगा। यह गर्भित है कि यदि किसी के पास पैन आवंटित नहीं है, वह जीएसटी कानून के तहत पंजीकृत नही हो सकता है। 13 वाँ अंक

© The Institute of Chartered Accountants of India

राज्य के भीतर पंजीकरणों की संख्या पर आधारित होगा, जबकि 14 वाँ अंक पंजीकृत व्यक्ति के व्यवसाय की प्रकृति पर आधारित होगा। 15 वाँ अंक जांच कोड है जो 'अंकीय' या 'अल्फाबेट' हो सकता है।

गैर – निवासी कर योग्य व्यक्ति (NRTP) के मामले में, सीजीएसटी नियमों का नियम 13 पैन के बिना पंजीकरण की अनुमति देता है। ऐसे मामले में पंजीकरण कर पहचान संख्या या यूनीक संख्या के आधार पर प्रदान की जाएगी। जिसके आधार पर ऐसा उपक्रम सरकार द्वारा चिन्हित होता है जहां पर उक्त उपक्रम स्थित है।

पैन पर आधारित जीएसटीन को प्रमाणित करवाना होता है। जब ऐसी अशुद्धि जीएसटी अंकेक्षण के दौरान पायी जाती है। जीएसटी अंकेक्षक उचित रूप से ऐसी सूचना का प्रकटीकरण करेगा। वह ऐसी अशुद्धि के कारण अन्य प्रभावों को भी विचार करेगा।

भाग - I – क्र. सं. 3A तथा 3B : कानूनी नाम एवं व्यापार नाम

भाग **A** की क्र. सं. 3B में उपयोग "व्यापार" शब्द पेशे या व्यवसाय के लिये सीमित नही हो सकता है। यह लक्ष्यार्थ हो सकता है। "व्यापार" शब्द इसके सामान्य अर्थ में "व्यवसाय" के किसी सन्दर्भ के बिना समझा सकता है। उदाहरण के लिये "इण्डिगो" व्यापार नाम हो सकता है जबकि कानूनी नाम "इन्टरग्लोब एवियेशन लिमिटेड" है।

इसलिये, समझने के लिये, व्यापार नाम उनके ख्याति के व्यावसायिक संकेत के रूप में व्यापार और उद्योग द्वारा उपयोग किया जाता है। क्र. सं. 3A तथा 3B में व्यापार नाम तथा कानून नाम के सूचीबद्ध करने में सावधानी रखी जानी चाहिए।

यह संभव है कि कुछ पंजीकृत व्यक्तियों का व्यापार नाम नही हो सकता है। ऐसी परिस्थिति में, भाग **A** की क्र. सं. 3B लागू नहीं होगा। इसलिये, 'लागू नहीं' भाग **A** में बताया जायेगा जिसे << स्वचालित डाटा >> से सत्यापित किया जायेगा।

कानून नाम तथा व्यापार नाम फॉर्म जीएसटी रजि. – 06 में कर विभाग द्वारा जारी पंजीकरण के प्रमाण – पत्र के साथ सत्यापित किया जाता है। इसी प्रकार यदि पंजीकृत व्यक्ति कम्पनी अधिनियम, 2013 के तहत पंजीकृत कम्पनी है, कानूनी नाम / व्यापार नाम निगमन के प्रमाणपत्र के साथ तथा साझेदारी फर्म के मामले में फर्मों के पंजीयक द्वारा जारी प्रमाणपत्र के साथ सत्यापित किया जा सकता है।

इसलिये, व्यापार नाम तथा कानूनी नाम के मध्य अन्तर भाग **A** की क्र. सं. 3A तथा 3B से लाया गया तथा स्पष्ट समझा जा सकता है तथा परस्पर परिवर्तन में उपयोग नहीं होना चाहिए।

भाग I – क्र. सं. 4 : क्या आप किसी अधिनियम के तहत अंकेक्षण के लिये दायी है?

जीएसटीआर 9C में उल्लिखित क्र. सं. "क्या आप किसी अधिनियम के तहत अंकेक्षण के लिये दायी है?" की व्याख्या करने की आवश्यकता है (यह संभव है कि उपक्रम विभिन्न

© The Institute of Chartered Accountants of India

विधान के तहत अंकेक्षण के अधीन हो सकता है। उदाहरण के लिये स्वामित्व संस्था आयकर अधिनियम, 1961 के तहत अंकेक्षण के अधीन हो सकता है तथा प्राइवेट लिमिटेड कम्पनी आयकर अधिनियम के तहत के साथ–साथ कम्पनी अधिनियम, 2013 के तहत वैधानिक अंकेक्षण के अधीन हो सकती है। इसी प्रकार सोसायटी पंजीकरण अधिनियम के तहत पंजीकृत सोसायटी आयकर अधिनियम के तहत के साथ इस अधिनियम के तहत अंकेक्षण के अधीन हो सकता है। यह तथ्य क्र. सं. 4 में निर्दिष्ट हो सकता है। यह वर्तमान में स्पष्ट नहीं है कि यदि इस प्रश्न के लिये कारवाई हाँ/ ना होगी या एक ड्रॉप डाऊन मेन्यू से वह कानून चुनना होगा जिसके तहत् करदाता अंकेक्षण के अधीन है।

भाग II – क्र. सं. 5A : राज्य / यूटी के लिये अंकेक्षित वित्तीय विवरणों के अनुसार टर्नओवर (निर्यात शामिल करते हुये) (समान पैन के तहत बहु–जीएसटीआईएन ईकाइयों के लिये टर्नओवर अंकेक्षित वार्षिक वित्तीय विवरण से उत्पन्न होगा।

क्र सं. 5A जीएसटीआईएन के लिये अंकेक्षित वार्षिक वित्तीय विवरण के अनुसार टर्नओवर के प्रतिवेदन का रिपोर्ट का इरादा रखती है। ऐसे मामले हो सकते हैं जहाँ समान पैन के लिये बहु जीएसटीआईएन (GSTIN) का (राज्य वाइज) पंजीकरण है। यह एकल राज्य / यूटी में बहु पंजीकरण के सम्बन्ध में या बहु राज्यों में व्यक्तियों / उपक्रमों की उपस्थिति के लिये समान है। सरकार ने अपने निर्देशों के तहत यह संकेत किया कि ऐसे व्यक्तियों / उपक्रमों को टर्नओवर वाइज उनके जीएसटीआईएन को आन्तरिक रूप से उत्पन्न होगा तथा इस क्र. सं. में घोषित तथा सत्यापन के लिये अंकेक्षक को प्रदान करना होगा।

अंकेक्षक को ध्यान रखना चाहिए कि वास्तविक व्यवसाय वातावरण विभिन्न उपक्रमों में ऐसे व्युत्पन्न टर्नओवर प्रदान करने के लिये स्थिति में नही हो सकता हैं। ऐसी परिस्थिति में अंकेक्षक को स्वयं को पर्याप्त रूप से व्यस्त रखना होगा तथा इस अभ्यास को करना होगा।

जाँच तथा शेषों के लिये शुद्धता तथा पूर्णता सत्यापन :

इस क्र. सं. के तहत घोषित होने वाले टर्नओवर के विवरणों के शुद्धता तथा पूर्णता सुनिश्चित करने के लिए निम्नलिखित जांच प्रयोग में लाई जा सकती है :

1. राज्य / यूटी (एकल पंजीकरण के मामले में) में टर्नओवर का अंकेक्षित वित्तीय विवरणों में प्रकट की गई टर्नओवर के साथ मिलान होना चाहिए।

2. राज्य / यूटी (बहु पंजीकरण के मामले में) में टर्नओवर प्रत्येक पंजीकरण के खातों की पुस्तकों में रिकार्ड टर्नओवर से मिलान हो सकता है;

3. विभिन्न पंजीकरणों के लिये घोषित टर्नओवर के विवरण (सेज में इकाईयों के कारण या बहु राज्यों / यूटी में उपस्थिति के कारण बहु पंजीकरणो के मामले में) उपक्रम के कुल टर्नओवर के साथ मिलान सुनिश्चित करने के लिए मास्टर समाधान।

दस्तावेजों की सूची

© The Institute of Chartered Accountants of India

इस SI नं. के तहत टर्नओवर का विवरण घोषित करने के उद्देश्य से लेखा परीक्षक द्वारा दस्तावेजों की निम्नलिखित सूची प्राप्त की जा सकती है :

अ. वार्षिक वित्तीय विवरण

ब. रजिस्ट्रार वार ट्रायल बैलेंस (तलपट) प्रत्येक रजिस्ट्रार के लिए फॉर्म GSTR 9C प्रस्तुत करने की सुविधा प्रदान करने हेतु।

स. पंजीकृत व्यक्ति के टर्नओवर की पूर्णता और समग्र सामंजस्य सुनिश्चित करने के लिए उनके द्वारा घोषित टर्नओवर का विवरण प्राप्त करने के लिए अन्य अंकेक्षक के साथ संचार;

द. फॉर्म GSTR 9C, यदि पहले से ही, पंजीकृत व्यक्ति के कई पंजीकरण के मामले में एक अलग लेखा परीक्षक द्वारा दायर किया गया हो;

क. पंजीकृत व्यक्ति द्वारा दाखिल GST जैसे फॉर्म जीएसटीआर 3 बी और फॉर्म जीएसटीआर 1) रिटर्न यह सुनिश्चित करने के लिए कि रिटर्न में घोषित टर्नओवर अंकेक्षण किए गए वित्तीय विवरणों में दर्ज किए गए टर्नओवर से मेल खाते हैं।

ख. आयकर विवरणी (ITR) यह सुनिश्चित करने के लिए कि टर्नओवर विवरण GST प्रति टर्नओवर के साथ मेल खाते हैं।

क्र. सं. 5 बी : वित्तीय वर्ष की शुरुआत में गैर बिल आय

इन क्र. सं. के दायरे को समझने के लिए अनबिल्ड रेवेन्यू की अवधारणा को समझने की आवश्यकता है। सरल शब्दों में अनबिल्ड रेवेन्यू किसी विशेष अवधि के अंत में बीजक जारी करने से पहले खातों की किताबों में पहचाना गया राजस्व है। लेखांकन मानक – 9/IND AS 115 सेवाओं को पूर्ण समाप्ति / पूर्णता पर राजस्व की मान्यता प्रदान करता है, हालांकि अनुबन्ध के अनुसार बीजक जारी करने की देय तारीख, बाद की तारीख होगी। अवधारणा की बेहतर समझ के लिए AS – 9 / IND AS 115 का उल्लेख करना उचित है।

खंड 5 बी के अनुसार एक वित्तीय वर्ष की शुरूआत में गैर बिल राजस्व को जोड़ने की आवश्यकता होती है। गैर बिल राजस्व पहले के वित्तीय वर्ष में लेखांकन की उपार्जित प्रणाली के आधार पर खातों की पुस्तकों में दर्ज किया गया जिसके लिए जीएसटी कानून के तहत बीजक जारी किया जाना आवश्यक है। दूसरे शब्दों में, जब ऐसे राजस्व पर वित्तीय वर्ष के दौरान जीएसटी देय हो (जिसे पहले वर्ष में आय के रूप में मान्यता दी गई थी), तो ऐसे राजस्व का मूल्य यहां घोषित किया जाना है।

गैर बिल राजस्व पिछले वर्ष के लाभ और हानि खाते में दर्शाया जाएगा। एक वित्तीय वर्ष की शुरुआत में गैर बिल राजस्व की जानकारी के लिए, पिछले वर्ष के लेखा परीक्षित वित्तीय विवरणों का संदर्भ लिया जा सकता है। लेकिन, जैसा कि जीएसटी एक जुलाई

© The Institute of Chartered Accountants of India

2017 से शुरू की गई थी किसी को भी, अप्रैल 2017 से जून 2017 की अवधि के दौरान जारी किए गए बीजको को गणना से बाहर करने के लिए सावधान रहने की जरूरत है।

क्र. सं. 5 सी में जोड़ें : वित्तीय वर्ष के अंत में गैर समायोजित अग्रिम

भाग II क्रम संख्या 5C और 5I का दायरा जीएसटीआर 9 टर्नओवर तक पहुंचने के लिए अंकेक्षित वित्तीयों को गैर समायोजित अग्रिमों का समायोजन करना है।

आपूर्ति को प्रभावित करने से पहले ग्राहकों से अग्रिम एकत्र करना एक व्यावसायिक अभ्यास है। जब कोई अग्रिम प्राप्त होता है, , तो राजस्व अभी तक अर्जित नहीं किया गया है क्योंकि माल और / या सेवाओं को वितरित / प्रदान नहीं किया जाता है जिससे यह अग्रिम वित्तीय वर्ष के अंत में बैलेंस शीट में देयता के रूप में दर्ज किया जाएगा (या तो वर्तमान देयता या दीर्घकालिक देयता के रूप में)।

माल की आपूर्ति के लिए

धारा 12 (2) : माल की आपूर्ति का समय निम्नलिखित तारीखों में से जो पहले होगा, अर्थात् :–

क) आपूर्तिकर्ता द्वारा बीजक जारी करने की तारीख या अंतिम तिथि जिस पर उसे धारा 31 की उप–धारा (1) के तहत आपूर्ति के संबंध में बीजक जारी करना है; या

(ख) **वह तारीख जिस पर आपूर्तिकर्ता आपूर्ति के संबंध में भुगतान प्राप्त करता है:**

सरकार द्वारा जारी एनएन 40/2017 – सीटी दिनांक 13 अक्टूबर 2017 सीजीएसटी अधिनियम की धारा 148 पंजीकृत व्यक्तियों के मामले में जिनका कुल कारोबार 1.5 करोड़ से कम है ऐसे अग्रिमों पर कर देने से राहत दी गई है। यह सुविधा सभी पंजीकृत व्यक्तियों के लिए एनएन 66/2017–केंद्रीय कर, दिनांक 15 नवंबर 2017 के तहत बिना किसी सीमा के विस्तारित की गई थी, लेकिन केवल माल की आपूर्ति के मामले में।

उपरोक्त अधिसूचनाओं के सदंर्भ में, एक लेखा परीक्षक को यह जांचना होगा कि पंजीकृत व्यक्ति ने 15 नवंबर 2017 तक अग्रिमों पर कर का भुगतान किया है या नहीं।

सेवाओं की आपूर्ति के लिए

सीजीएसटी धारा 13 (2) :

सेवाओं की आपूर्ति का समय निम्नलिखित तारीखों में से से सबसे पहले होगा, अर्थात् :–

(क) आपूर्तिकर्ता द्वारा बीजक जारी करने की तारीख, अगर बीजक धारा 31 के तहत निर्धारित अवधि के भीतर जारी किया जाता है या भुगतान की प्राप्ति की तारीख, जो भी पहले हो; या

© The Institute of Chartered Accountants of India

(ख) सेवा के प्रावधान की तारीख, अगर बीजक धारा 31 के तहत, निर्धारित अवधि के भीतर या **भुगतान की प्राप्ति की तारीख** से जो भी पहले हो, जारी नहीं किया जाता है,या

(ग) वह तिथि जिस पर प्राप्तकर्ता अपने खातों की पुस्तकों में सेवाओं की प्राप्ति दिखाता है, ऐसे मामले में जहां खंड (क) या खंड (ख) के प्रावधान लागू नहीं होते हैं :

स्पष्टीकरण – खंडों (ए) और (बी) के प्रयोजनों के लिए –

– आपूर्ति को उस सीमा तक की गई मानी जाएगी, जो बीजक द्वारा कवर की गई है या, जैसा भी हो, भुगतान द्वारा।

– "भुगतान की प्राप्ति की तिथि" वह तारीख होगी जिस दिन भुगतान आपूर्तिकर्ता के खाते की किताबों में दर्ज किया जाता है या उस तारीख को जिस पर भुगतान उसके बैंक खाते में जमा किया गया है, जो भी पहले हो।

इसलिए, अग्रिम जीएसटी प्राप्त होने पर, आपूर्ति की तारीख से पहले ग्राहकों से प्राप्त किसी भी अग्रिम को अदायगी करनी होगी।

क्र. सं. 5 डी। अनुसूची I के तहत मानी गई आपूर्ति

खंड 5D सीजीएसटी अधिनियम की अनुसूची I के तहत निर्दिष्ट मानित (Deemed) आपूर्ति लेनदेन के चार वर्गों के कुल मूल्य को कवर करने का प्रयास करता है। कोई भी मानित आपूर्ति जो पहले से ही अंकेक्षित वार्षिक वित्तीय विवरण में टर्न ओवर के हिस्से के रूप में बताई गई है, को इस क्रम में शामिल करने की आवश्यकता नहीं है।

इस क्रम संख्या की आवश्यकता के रूप में, उन लेनदेन की रिपोर्ट करनी होती है जो वित्तीय विवरणों में रिपोर्ट नहीं किए गए थे, हालांकि वही रिटर्न दाखिल किए गए हैं, क्योंकि उन्हें जीएसटी कानून के तहत डीम्ड आपूर्ति के रूप में माना जाता है, कोई प्रत्यक्ष स्त्रोत नहीं है, जो मानित आपूर्ति के मूल्य को इंगित करेगा। इसके बारे में विवरण पुस्तकों / अभिलेखों से निकाला जाना चाहिए।

माल के संबंध में ऐसे उदाहरणों की पहचान करने के लिए उठाया गया ई–वे बिल एक अच्छा मार्गदर्शक कारक होगा जबकि एक लेखा परीक्षक को सेवाओं से संबंधित लेन–देन को समझने के लिए गहरी खोज–बीन करनी पड़ सकती है। उदाहरण के लिए, माल के स्टॉक हस्तांतरण से संबंधित लेनदेन डिलीवरी चालान से या ई–वे बिल के विश्लेषण से निकाले जा सकते हैं, जबकि सेवा हस्तांतरण का लेनदेन प्रकृति व्यवसाय की समझ पर आधारित होगा। इन लेनदेन की पूर्णता के लिए उचित प्रबंधन प्रतिनिधित्व लेना बेहतर है।

लेखा परीक्षक को खातों की पुस्तकों से परे देखना चाहिए और 5D में रिपोर्टिंग के लिए वैकल्पिक साक्ष्य और जानकारी की तलाश करनी चाहिए। जैसे कि

© The Institute of Chartered Accountants of India

1. व्यावसायिक संपत्ति का स्थायी स्थानान्तरण या निपटान जहां ऐसी संपत्ति पर इनपुट टैक्स क्रेडिट का लाभ उठाया गया है

2. जब व्यापार के दौरान या आगे में किए जाने पर धारा 25 में निर्दिष्ट के अनुसार माल या सेवाओं या दोनों संबंधित व्यक्तियों के बीच या अलग – अलग व्यक्तियों के बीच की आपूर्ति/

3. माल की आपूर्ति –

(क) अपने एजेंट को एक प्रिंसिपल द्वारा, जहां एजेंट प्रिंसिपल की ओर से ऐसे सामान की आपूर्ति करने का वचन देता है; या

(ख) एक एजेंट द्वारा अपने प्रिंसिपल को, जहां एजेंट प्रिंसिपल की ओर से इस तरह के सामान को प्राप्त करने का दायित्व करता है।

लेखा परीक्षक द्वारा प्रकटीकरण

1. लेखा परीक्षक को ऐसे लेनदेन की पहचान करने की दृष्टि से इकाई द्वारा अपनाई गई प्रणालियों और प्रक्रियाओं का आंकलन करना होता है। जीएसटी कानूनों के तहत ऐसी पहचान और इसके उपचार के लिए लेखा परीक्षक द्वारा उपयुक्त प्रकटीकरण प्रदान किया जा सकता है।

2. यदि इस तरह की पहचान के लिए कोई प्रणाली / पद्धति है, तो अंकेक्षण को उक्त प्रणाली की पूर्णता और शुद्धता का आंकलन करना होगा ताकि सभी पहलुओं को कवर किया जा सके;

3. रिकॉर्ड की जांच करने के लिए और यह पुष्टि करने के लिए कि क्या प्रणाली का लगातार पालन किया जाता है।

4. यदि कोई उचित प्रणाली नहीं है, तो किसी भी लेनदेन की संभावना पर विचार करने के लिए जो ध्यान से बच सकता है।

5. मानित आपूर्ति लेनदेन के मामलों में, प्रबंधन के प्रतिनिधित्व पत्र में भी उपयुक्त खुलासे को शामिल करना प्रासंगिक होगा।

क्र. सं. No. 5E वित्तीय वर्ष की समाप्ति के बाद जारी किए गए क्रेडिट नोट, लेकिन वार्षिक रिटर्न में परिलक्षित होते हैं।

यह क्र. सं. चालू वित्त वर्ष (2018–19) में किसी भी आपूर्ति के संबंध में 31 मार्च, 2018 के बाद जारी किए गए क्रेडिट नोटों के कुल मूल्य की रिपोर्टिंग की अनिवार्य है, लेकिन, उन क्रेडिटनोटों के लिए वार्षिक रिटर्न में परिलक्षित हुए GSTR 9 वित्तीय वर्ष 2017–18 के लिए लेकिन, यह असामान्य है, लेकिन असंभव नहीं है, क्योंकि अप्रैल 1, 2018 से परे क्रेडिट नोट वित्तीय खातों में प्रभावी होने के लिए यह

© The Institute of Chartered Accountants of India

क्रम संख्या ऐसे दुर्लभ मामलों में ही लागू होता है। अधिकांश भाग के लिए, यह क्रम संख्या अच्छी तरह से 'शून्य' हो सकता है।

जीएसटीआर 9 सी के 5 ई में क्रेडिट नोट से संबंधित जानकारी शामिल है, जो चालू वित्त वर्ष में किसी भी आपूर्ति के लिए 31 मार्च के बाद जारी किए गए थे, लेकिन ऐसे क्रेडिट नोट वार्षिक रिटर्न (जीएसटीआर –9) में परिलक्षित होते थे।

क्रम संख्या 5 एफ। व्यापार छूट का लेखा – जोखा वार्षिक वित्तीय विवरण में होता है, लेकिन जीएसटी के तहत स्वीकार्य नहीं हैं

वाक्यांश 5 एफ को ऑडिट किए गए वित्तीय विवरणों में व्यापार छूट के प्रभाव का प्रकटीकरण करने की आवश्यकता होती है, लेकिन जो जीएसटी कानून के तहत आपूर्ति के मूल्य से कटौती के हिस्से के रूप में स्वीकार्य नहीं हैं।

यह डेटा / जानकारी आम तौर पर लाभ और हानि खाते के क्रेडिट पक्ष से प्राप्त की जा सकती है। यह एक व्यवसायिक प्रथा भी है कि बाहरी छूटों को कारोबार के बाहरी आपूर्ति के आवर्त से घटा दिया जाएगा। एकाधिक पंजीकरण वाली संस्थाओं के मामले में, वित्तीय विवरणों में बताई गई राशि के साथ कुल GSTIN को मिलाकर एक अलग स्टेटमेंट प्राप्त की जाती है।

उसी की गैर स्वीकृति की पहचान सीजीएसटी अधिनियम की धारा 15 (3) के अनुसार आपूर्ति के खिलाफ कटौती के रूप स्वीकृति की शर्तों को देखते हुए बनाए गए दस्तावेजों के आधार पर की जानी चाहिए।

चूंकि कटौती के लिए पात्रता पर विचार करने के लिए लेखा परीक्षक द्वारा व्यापार छूट के सभी मामलों को सत्यापित करना मुश्किल हो सकता है, इसलिए इसका पता लगाने के लिए कुछ अन्य अंकेक्षण तकनीकों को अपनाना पड़ सकता है। इसके अलावा, इकाई से उचित प्रबंधन प्रतिनिधित्व पत्र प्राप्त करना महत्वपूर्ण होगा।

नियंत्रण जांच निम्नलिखित हैं जो एक व्यक्ति को इस शीर्षक के तहत बताई गई मात्राओं के सत्यापन के लिए करना चाहिए :

(क) इस शीर्षक के तहत प्रकटीकरण के प्रयोजनों के लिए व्यापार छूट का मूल्यांकन स्पष्ट रूप से प्रलेखित किया जाना है।

(ख) इस तरह के व्यापार छूट के कारण जीएसटीआर – 2 ए में परिलक्षित इनपुट टैक्स क्रेडिट को बनाए रखा जाना चाहिए।

(ग) पूर्व कानून और GST शासन में की गई आपूर्ति के बीच व्यापार छूट का सीमांकन किया जाना है।

(घ) अस्वीकार्य छूट की मात्रा निर्धारित करने के लिए ग्राहक समझौतों की जांच की जानी चाहिए।

© The Institute of Chartered Accountants of India

क्रम संख्या 5G : अप्रैल 2017 से जून 207 तक टर्नओवर

इस क्रम संख्या के अनुसार अप्रैल 2017 से जून 2017 की अवधि के लिए ऑडिट किए गए वित्तीय विवरण में शामिल टर्नओवर को जीएसटी कानून के अनुसार कारोबार में आने के लिए वार्षिक टर्नओवर से घोषित और घटाया जाएगा।

ऐसे मामले हो सकते हैं, जहां खातों की पुस्तकें त्रैमासिक रूप से बंद किया जाता हैं, या वित्तीय विवरणों को त्रैमासिक रूप से तैयार किया गया है। ऐसे मामलों में, त्रैमासिक टर्नओवर को अपनाया जा सकता है, और पूर्ववर्ती कानूनों के अनुसार कर योग्य मूल्यों पर पहुंचने के लिए उत्पाद शुल्क कानून, राज्य स्तरीय वैट कानून और सेवा कर कानून के तहत कराधान के बिंदु से संबंधित समायोजन किया जा सकता है। इस मूल्य को इस शीर्षक के तहत दर्ज किया जाना चाहिए।

कर अवधि 1.4.17 से 30.06.17 के बीच का हिस्सा बनने वाले टर्नओवर, जो पूर्ववर्ती कानूनों के तहत कर के लिए उत्तरदायी थे, की कराधान के नियमों से संबंधित प्रावधानों के अनुसार टर्नओवर से कटौती की जानी चाहिए।

यह नोट किया जाना चाहिए कि उत्पाद शुल्क या बिक्री पर वैट कानून के तहत / बिक्री या सेवा के प्रावधान या बीजक जारी करने के मामले में कर का भुगतान सेवा कर, कानून के प्रावधानों के तहत किया जाना है न कि आकस्मिक आधार या नकद आधार पर (जो लेखांकन का आधार है और इसलिए वित्तीय विवरणों के अनुसार वार्षिक कारोबार का आधार है)। इस प्रकार, अप्रैल 2017 से जून 2017 की अवधि के लिए कारोबार को कम करने के लिए मानदंड नहीं होगा जब राजस्व प्रासंगिक लेखांकन मानकों के अनुसार मान्यता दी गई थी, लेकिन चाहे या नहीं, कथित राशियाँ उक्त कानून के तहत् कराधान के बिंदु के अनुसार तत्कालीन कानूनों के तहत कर के लिए उत्तरदायी थी।

कार्य अनुबंधों से संबंधित टर्नओवर का हिस्सा बनाने वाली आमदनी, जहां अप्रैल 2017 से जून 2017 की अवधि के दौरान प्रतिफल प्राप्त हुआ था, लेकिन आपूर्ति जून 2017 के बाद प्रदान की गई थी या सेवाओं को प्रभावित किया गया था को इस क्रम संख्या के तहत कटौती करने की आवश्यकता है। क्योंकि उक्त प्रतिफल सेवा कर कानून और राज्य स्तरीय वैट कानूनों के अनुसार रसीद के आधार पर कर के लिए उत्तरदायी था। हालाँकि स्वयं वही मूल्य को वापस SI No. 5 (O) में जोड़ा जाना चाहिए। चूंकि उपरोक्त आपूर्ति GST कानून के तहत धारा 142 (11)(c) के अनुसार कर के लिए उत्तरदायी होगी। इस बिंदु पर, यह नोट करना महत्वपूर्ण है कि प्रासंगिक सेवा कर और मूल्य वर्धित कर ऐसे अग्रिमों पर चुकाए जाते हैं, जिनके लिए GST शासन के दौरान आपूर्ति प्रभावित होती है जिस पर सीजीएसटी धारा 142(11(c) के अनुसार CGST / SGST क्रेडिट के रूप में उपलब्ध होगा।

इस स्तर पर उल्लेख करना उचित है कि सीजीएसटी/ एसजीएसटी अधिनियम की धारा 142 (11)(ए) और (बी) में बचत खंड है, जिसमें कहा गया है कि वैट / सेवा कर के लिए उत्तरदायी लेनदेन जीएसटी के लिए योग्य नहीं होंगे। जीएसटी के तहत आपूर्ति के समय

© The Institute of Chartered Accountants of India

का प्रावधान भी उसी लेन–देन के लिए आकर्षित होता है। उत्पाद शुल्क पर इस तरह के कोई बचत खंड का उल्लेख नहीं किया गया है (यानी अप्रैल 2017 से जून 2017 तक निर्मित और निकासी किए गए सामनो के लिए) लेकिन जून 2017 के बाद बेचा गया है (जैसे : जुलाई 2017 से पहले बिक्री या अनुमोदन के आधार पर की गई मंजूरी, जुलाई 2017 के बाद बेची गयी) हालांकि 30.6.2017 से पहले निर्मित लेकिन 01/07/2017 के बाद मंजूरी दे दी/ आपूर्ति माल के मामले में N. No. 12/17 सीई dt 30.6.17 में छूट प्रदान करता है बशर्ते की जीएसटी ऐसे माल पर लगाया है।

उदाहरण

कृपया निर्दिष्ट करें कि निम्नलिखित में से कौन सी आपूर्ति अप्रैल 2017 से जून 2017 की अवधि के लिए टर्नओवर के तहत रिपोर्टिंग का हिस्सा बनेगी

(ए) जून 2017 की अवधि के दौरान सेवाएं प्रदान की गई थीं। सेवा 20.6.2017 को पूरी हो गई थी, लेकिन सेवा के लिए बीजक केवल 1.8.2017 को बनाया गया था।

उत्तर : चूंकि तीस दिनों की अवधि के बाद बीजक उठाया गया था, इसलिए सेवा कर के नियमों के खंड 3 (ए) के प्रावधान के अनुसार जून 2017 को समाप्त होने वाली अवधि के लिए सेवा कर का भुगतान किया जाना है। चूंकि उक्त लेनदेन सेवा कर के लिए उत्तरदायी है, इसलिए यह सीजीएसटी अधिनियम की धारा 142 (11) (बी) के अनुसार जीएसटी के लिए उत्तरदायी नहीं है, हालांकि जीएसटी शासन के दौरान बीजक बनाया गया है। इसलिए, 17 अप्रैल से जून 2017 की अवधि के लिए बीजक के उक्त मूल्य में कटौती की जानी चाहिए।

(बी) मई 17 के महीने में 1,00,000/– तक की सेवा प्रदान की गई है। 30 दिनों के भीतर बीजक उठाया गया है। सेवा के प्रावधान में कमी थी। ग्राहक ने केवल 20,000/– का भुगतान किया है। कंपनी ने 31.3.2018 को 80,000/– का क्रेडिट नोट जारी किया है और ग्राहक का खाता बंद कर दिया है। क्या अप्रैल 2017 से जून 2017 की अवधि के लिए किसी राशि को कम किया जाना चाहिए। क्या जुलाई 2017 से मार्च 2018 की अवधि के लिए कोई समायोजन किए जाने की आवश्यकता है?

उत्तर : S. 142 (2) (b) जीएसटी अधिनियम के अनुसार, जहां अनुबंध के अनुसरण में नियुक्त तिथि, से पहले में प्रवेश किया, जहां सेवा की कीमत 01/07/2017 के बाद को नीचे की ओर संशोधित किया गया है और प्रदाता एक क्रेडिट नोट जारी करने वाले द्वारा इस तरह के मूल्य संशोधन के 30 दिनों के भीतर, क्रेडिट नोट बाहरी आपूर्ति के संबंध में जारी किया गया माना जाएगा, बशर्ते प्राप्तकर्ता ने अपने इनपुट टैक्स क्रेडिट को कम कर दिया हो। यह मानते हुए कि इनपुट टैक्स क्रेडिट प्राप्तकर्ता द्वारा कम किया जाता है, क्रेडिट नोट मार्च 2018 की कर अवधि के लिए बाहरी आपूर्ति से कम हो जाएगा। इस प्रकार 80,000/– मार्च 2018 की अवधि के लिए जीएसटी टर्नओवर से कम हो जाएगी। उक्त राशि 80,000/– मार्च 2018 के

© The Institute of Chartered Accountants of India

महीने में कारोबार से कम हो जाएगी क्योंकि क्रेडिट नोट मार्च 2018 के महीने में जारी किया जाता है। इस प्रकार, अप्रैल 2017 से जून 2017 की अवधि के लिए केवल 20,000/– घटाया जाना आवश्यक है, हालांकि 1,00,000/– के लिए बीजक मई 2017 के महीने में जारी किया जाता है और सेवा कर पर 1,00,000/– मई 2017 के महीने में भुगतान किया जाता है।

S.I. नंबर 5H वित्तीय वर्ष के अंत में गैर बिल बीजक

चालू वित्त वर्ष के दौरान लेखांकन के उपार्जित प्रणाली के आधार पर खातों को पुस्तकों में अनबिल्ड राजस्व, दर्ज किया गया लेकिन यह घोषित किया जाएगा कि उसी वित्तीय वर्ष में इस तरह के राजस्व पर GST देय नहीं है।

SI नंबर 5I घटाए : वित्तीय वर्ष की शुरूआत में असमायोजित अग्रिम

सभी अग्रिमों के मूल्य जिनके लिए जीएसटी का भुगतान नहीं किया गया है, लेकिन अंकेक्षित वार्षिक वित्तीय विवरण में राजस्व के रूप में मान्यता दी गई है, यहां घोषित किया जाएगा।

SI नं. 5J क्रेडिट नोटों की व्याख्या लेखा परीक्षित वार्षिक वित्तीय विवरण में है लेकिन जीएसटी के तहत स्वीकार्य नहीं हैं

इस S.I. नंबर को ऑडिट किए गए वित्तीय विवरणों में उपलब्ध जानकारी से भरा जाना चाहिए, जबकि इस राशि को जीएसटी रिटर्न में आपूर्ति के खिलाफ समायोजित नहीं किया गया है। टर्नओवर के लिए किए गए सभी समायोजन पर जहां क्रेडिट नोट के कारण कमी का प्रभाव है, खातों की पुस्तकों के बीच सामंजस्य बनाने के लिए और जीएसटी रिटर्न दाखिल करने के लिए निर्धारित किया जाना है। खातों की पुस्तकों में प्राप्य और देय के लिए एक समायोजन किया जा सकता है। क्रेडिट नोट की जानकारी निकालने के लिए सावधानी का उपयोग किया जाना चाहिए जो केवल टर्नओवर में कटौती के लिए कहता है।

लेखा परीक्षक को खातों की पुस्तकों से प्रासंगिक जानकारी के मिलान के लिए अपनाई गई प्रथा का खुलासा करना होगा और समायोजन के उद्देश्यों के लिए योग्य समायोजन का निर्धारण करना होगा।

S.I. नंबर 5K SEZ इकाइयों द्वारा डीटीए इकाइयों को माल की आपूर्ति के कारण समायोजन

ऐसी बाहरी आपूर्ति को उनके GST रिटर्न में SEZ इकाइयों द्वारा सूचित किए जाने की आवश्यकता नहीं है और इसलिए डेटा को ऐसी SEZ इकाइयों द्वारा दाखिल किए गए रिटर्न से पुनर्प्राप्त नहीं किया जा सकता।

© The Institute of Chartered Accountants of India

SEZ इकाइयों को SEZ इकाई में भर्ती की गई परिसंपत्तियों/ माल के रिकॉर्ड को बनाए रखने की आवश्यकता होती है और इस तरह के सामान के निपटान का विवरण भी होता है। इस तरह के रिकॉर्ड SEZ इकाई द्वारा की जाने वाली बाहरी आपूर्ति की पहचान करने में एक लेखा परीक्षक की सहायता कर सकते हैं। इसके अतिरिक्त, स्थायी संपत्ति रजिस्टरों में हटाए जाने के रूप में पूंजीगत वस्तुओं के निपटान का खुलासा किया जाएगा।

S.I. नंबर 5L कम्पोजिशन योजना के तहत अवधि के लिए टर्नओवर

ऐसे मामले हो सकते हैं जहां पंजीकृत व्यक्ति वर्ष के दौरान कंपोजिशन स्कीम से बाहर हो सकते हैं। ऑडिट अंकेक्षित वार्षिक वित्तीय विवरण के अनुसार उनके टर्नओवर में कंपोजिशन टैक्सपेयर के साथ–साथ सामान्य करदाता दोनों भी टर्नओवर शामिल होंगे। इसलिए, जिस कारोबार के लिए कंपोजिशन स्कीम के तहत GST का भुगतान किया गया था, उसे इस SI नंबर 5 एल के तहत घोषित किया जाएगा।

कंपोजिशन स्कीम के तहत पंजीकृत व्यक्ति जिने स्कीम से बाहर कर दिया है, उसे जीएसटीआर 9 और जीएसटीआर 9 ए दोनों फाइल करना चाहिए। एक लेखा परीक्षक नोट कर सकता है कि यहां तक कि सीजीएसटी अधिनियम की धारा 10 या सीजीएसटी नियमों के नियम 5 में उल्लिखित शर्तों का उल्लंघन करने वाला व्यक्ति या अधिसूचना सीटी 8/2017 दिनांक 27/06/2017 योजना से बाहर निकला माना जाएगा। ऐसे मामलों में, कंपोजिशन व्यक्ति को फॉर्म COMP – 4 फाइल करना चाहिए और स्कीम से बाहर निकलना चाहिए।

S.I. नंबर 5M खंड 15 और नियमों उसके अधीन बनाए तहत कारोबार में समायोजन

ऐसे मामले पर योग्य मूल्य और चालान मूल्य सीजीएसटी अधिनियम, 2017 और उसके अधीन बनाए नियमों की धारा 15 के तहत मूल्यांकन सिद्धांत की वजह से अलग हो सकता है। इसलिए, वार्षिक रिटर्न (जीएसटीआर 9) में रिपोर्ट किए गए टर्नओवर और आपूर्ति के मूल्यांकन में अंतर के कारण अंकेक्षित वार्षिक वित्तीय विवरण सीजीएसटी अधिनियम की धारा 9 के संदर्भ में, जीएसटी माल की आपूर्ति या सेवाओं की आपूर्ति के मूल्य पर लागू होता है जैसा कि धारा 15 में निर्धारित किया गया है। सीजीएसटी, 2017 की धारा 15 के तहत प्रावधान है कि लेनदेन मूल्य (मूल्य जिस पर आपूर्ति की गई है) दो शर्तों से संतुष्ट होने पर कर की गणना का आधार होगी।

1. आपूर्ति के लिए वास्तव में भुगतान या देय मूल्य एकमात्र प्रतिफल होना चाहिए; तथा
2. आपूर्तिकर्ता और प्राप्तकर्ता संबंधित नहीं हैं।

भले ही आपूर्ति के लिए मूल्य लेन–देन के मूल्य के लिए सहमत हो, लेकिन कुछ समायोजन (धारा 15 के तहत ही प्रदान किए जाते हैं) को मूल्य की गणना के उद्देश्य से

© The Institute of Chartered Accountants of India

ऐसे मूल्य में करने की आवश्यकता होती है, जिस पर जीएसटी का भुगतान किया जाना आवश्यक है।

मूल्यांकन नियम ऐसे उदाहरण भी प्रदान करते हैं जहां वित्तीय रिकॉर्ड के अनुसार लेनदेन का मूल्य जीएसटी के तहत करों के निर्वहन के लिए विचार किए जाने वाले मूल्य से काफी भिन्न हो सकता है।

ऐसे मामले हो सकते हैं जहां सीजीएसटी अधिनियम की धारा 15 के तहत कर योग्य मूल्य और इनवॉइस मूल्य अलग–अलग होते हैं और इसके अन्तर्गत नियम होते हैं। इसलिए, वार्षिक रिटर्न (GSTR 9) में रिपोर्ट किए गए टर्नओवर और आपूर्ति के मूल्यांकन में अंतर के कारण अंकेक्षित, वित्तीय विवरण में बताए गए टर्नओवर के बीच कोई भी अंतर यहां घोषित किया जाएगा।

S.I. नंबर 5N विदेशी मुद्रा में उतार–चढ़ाव (+/–) के कारण कारोबार में समायोजन

वार्षिक रिटर्न (GSTR9) में रिपोर्ट किए गए टर्नओवर और विदेशी मुद्रा में उतार – चढ़ाव के कारण अंकेक्षित वार्षिक वित्तीय विवरण में बताए गए टर्नओवर के बीच कोई भी अंतर यहां घोषित किया जाएगा।

प्रश्न :

1. PQR लिमिटेड ने संयुक्त राज्य अमेरिका में स्थित एक कंपनी को माल निर्यात किया हैं। माल का मूल्य $ 100,000 है। शिपिंग बिल भरने की तिथि पर विनिमय दर (रु/$) है :–

   सीबीईसी अधिसूचित 65
   RBI संदर्भ दर 68
   धन प्राप्त करने के समय, बैंक ने विदेशी मुद्रा का रू. 70 पर आदान–प्रदान किया।

समाधान :

जीएसटी रिटर्न के प्रयोजन के लिए, विनिमय दर रू. 65 होगी और निर्यात जीएसटी रिटर्न में प्रकटन किया जाना होगा रू. 65,00,000। लेखा अभिलेखों का प्रयोजन के लिए, विनिमय दर रू. 68 होगी और निर्यात खातों में दर्ज होगा रू. 68,00,000। 300,000 राजस्व में अन्तर को, GSTR 9 के अनुसार राजस्व ज्ञात करने के लिए वित्तीय विवरण के अनुसार वार्षिक टर्न ओवर से कम किया जाना होगा।

इसके अतिरिक्त, खातों में बुक की गई राशि और वास्तविक प्राप्त राशि में अंतर 70 – 68 = 2 x $ 100,000 = 200,000 को लाभ और हानि खाते में फॉरेक्स गेन के रूप में जमा किया जाएगा जिसे फिर से वार्षिक टर्नओवर से कम करने की आवश्यकता है (जीएसटीआर 9 के अनुसार राजस्व पर पहुंचने के लिए वित्तीय विवरणों के अनुसार)।

© The Institute of Chartered Accountants of India

2. PQR लिमिटेड ने संयुक्त राज्य अमेरिका में स्थित एक कंपनी को माल निर्यात किया है। माल का मूल्य $ 100,000 है। शिपिंग बिल भरने की तिथि पर विनिमय दर (रु/$) है

सीबीईसी अधिसूचित 65

सदंर्भ दर 68

धन प्राप्त करने के समय, बैंक ने 66 रू. पर विदेशी मुद्रा का आदान – प्रदान किया।

समाधान : जीएसटी रिटर्न के प्रयोजन के लिए, विनिमय दर रू. 65 होगी और निर्यात जीएसटी रिटर्न में उजागर किया जाना होगा रू. 65,00,000। लेखा अभिलेखों का प्रयोजन के लिए, विनिमय दर रू. 68 होगी और निर्यात खातों में दर्ज होगा रू. 68,00,000। राजस्व में अंतर 300,000, GSTR 9 के अनुसार राजस्व ज्ञात करने के लिए वित्तीय के अनुसार वार्षिक कारोबार से कम किया जाा होगा।

इसके अतिरिक्त खातों में बुक की गई राशि और वास्तविक प्राप्त राशि में अंतर अर्थात् 66–68 = (-) 2 X $ 100,000 = (-) 200,000 को विदेशी मुद्रा में हानि के रूप में लाभ और हानि खाता में डेबिट किया जाएगा जो फिर से जीएसटीआर 9 के अनुसार आय ज्ञात करने के लिए वित्तीय विवरण के अनुसार वार्षिक कारोबार से जोड़ा जाएगा।

S.I. नंबर 5O ऊपर सूचीबद्ध नहीं होने के कारण टर्न ओवर में समायोजन (+/–)

खण्ड 5O एक अवशिष्ट है। जिसके लिए समायोजन संबंधी सामंजस्य विवरण के प्रकटीकरण की अपेक्षा है जिसके लिए विशिष्ट स्तंभ में मद सं. 5. के तहत किसी अन्य SI. No. 5 के तहत प्रदान नहीं किया गया। अंकेक्षित वार्षिक वितीय विवरण में घोषित सकल टर्नओवर से राशि जोड़ने / घटाने के लिए कई लाइन आइटम डालने का विकल्प हो सकता है ताकि फॉर्म GSTR9 में घोषित टर्न ओवर के साथ सामंजस्य स्थापित किया जा सके।

SI नंबर 5P : उपरोक्तानुसार समायोजन के बाद वार्षिक कारोबार

SI. No. 5P समाधान विवरण ऑटो – पापुलेटिड (auto-populated) है और SI. No. 5B से 5O के विरूद्ध घोषित मूल्यों पर आधारित है।

S.I. No. 5Q : वार्षिक रिटर्न (GSTR 9) में घोषित

खण्ड 5 क्यू को कर योग्य व्यक्ति की आवश्यकता होती है, जो वार्षिक रिटर्न के अनुसार अपने कारोबार का प्रकटन करता है, जीएसटीआर 9 प्रासंगिक वित्तीय वर्ष के लिए दायर किया जाता है। इसलिए S.I. No.5-N पर निर्दिष्ट कारोबार GSTR-9 में वार्षिक रिटर्न के अनुसार Sl. No. 5Q तहत घोषित किया जाना चाहिए। तदनुसार, जीएसटीआर – 9

© The Institute of Chartered Accountants of India

में वार्षिक रिटर्न फॉर्म जीएसटीआर – 9 C में समाधान विवरण दर्ज करने से पहले या साथ में दर्ज किया जाना चाहिए।

S.I. No. SP पर निर्दिष्ट टर्नओवर जैसा कि पहले कहा गया था; फॉर्म GSTR 9C वार्षिक रिटर्न में घोषित किए गए टर्नओवर के साथ मेल खाना चाहिए, यदि टर्न ओवर जीएसटी कानून के अनुसार उचित रूप से पहचाना गया है और जीएसटीआर – 3 बी में दायर रिटर्न और जीएसटीआर – 9 में वार्षिक रिटर्न में घोषित किया जाता है।

फार्म GSTR 9 में वार्षिक रिटर्न के SI. No. 5 N पर ज्ञात टर्नओवर SI. No. 5 Q के विरूद्ध घोषित टर्नओवर होगी।

GSTR – 1 में मासिक रिटर्न में घोषित टर्न ओवर, जिसके आधार पर GSTR - 9 में घोषित वार्षिक रिटर्न में चूक या त्रुटियों के कारण सभी कर योग्य आउटवर्ड आपूर्ति शामिल नहीं हो सकती। कारोबार में इस तरह के अंतर को SI. No. 5O के तहत समायोजित नहीं किया जाना चाहिए। जिसका उद्देश्य वार्षिक रिटर्न और अंकेक्षित वार्षिक वित्तीय विवरणों के बीच कारोबार के मिलान हों। टर्नओवर जो GSTR- 9 में वार्षिक रिटर्न की क्रम संख्या SN में निर्दिष्ट है को GSTR 9C के SI. No. के विरूद्ध घोषित किया जाएगा। ऑडिट किए गए वार्षिक वित्तीय विवरण के अनुसार टर्न ओवर और जीएसटीआर – 9 में वार्षिक रिटर्न के अनुसार टर्न ओवर में अंतर में सामंजस्य होना चाहिए और इसके कारणों का उल्लेख भाग II SI No. 6 में किया जाना चाहिए।

SI नंबर 5 आर : गैर – समाधान कारोबार (Q-P)

SI No. 5R पर गैर समाधाान / टर्न ओवर SI नं. iP पर समायोजन के बाद वार्षिक कारोबार तथा वार्षिक रिटर्न में घोषित टर्न ओवर (GSTR 9)' के बीच अंतर है जैसा कि रूप में SI. No.5Q पर घोषित किया गया है। अंतर स्वचालित रूप से उत्पन्न होगा।

मासिक रिटर्न और वार्षिक रिटर्न में बिना घोषित कर योग्य, कर मुक्त या गैर – जीएसटी आउटवर्ड आपूर्ति का मूल्य SI. No.5R में स्वतः उत्पन्न मूल्य का हिस्सा होगा। इस तरह के अन–सुलह टर्नओवर के कारणों को GSTR-9C के भाग II SI. No.6 के तहत दिया जाना चाहिए। यह निम्नलिखित दो स्थितियों में से किसी एक को जन्म दे सकता है :

(i) SI. No. 5P पर 'ऊपर कथित समायोजन के बाद वार्षिक कारोबार, जो SI. No.5Q में वार्षिक रिटर्न (GSTR 9) में घोषित कारोबार से अधिक है।

यह स्थिति तब उत्पन्न होती है जब एक कर योग्य व्यक्ति ने कुछ कर योग्य बाहरी आपूर्ति, कर–मुक्त आपूर्ति और गैर – जीएसटी बाहरी आपूर्ति की घोषणा नहीं की है। खंड III **SI. No 11** के तहत अंतर का हिस्सा बनने वाली कर योग्य आपूर्ति का मूल्य घोषित किया जाना चाहिए और उस पर लागू करों का भुगतान नकद रूप

© The Institute of Chartered Accountants of India

से किया जाएगा। छूट की आपूर्ति और गैर – जीएसटी बाहरी आपूर्ति के अंतर को भाग II **SI. No 7B** या **7C** के विरूद्ध जैसा भी मामला हो, घोषित किया जाएगा और कुल कारोबार से कटौती की जा सकती है।

(ii) SI. No. 5P पर 'ऊपर कथित समायोजन के बाद वार्षिक कारोबार' जो SI. No. 5Q में वार्षिक रिटर्न (GSTR9) में घोषित कारोबार से कम है।

यह स्थिति तब उत्पन्न होती है यदि किसी कर योग्य व्यक्ति ने जीएसटीआर – 3 बी में मासिक रिटर्न और जीएसटीआर 9 में वार्षिक रिटर्न में गल्ती से उच्च टर्न ओवर घोषित कर दिया हो। जीएसटीआर – 9 सी में समाधान विवरण विशेष रूप से गलत तरीके से भुगतान किए गए कर के लाभ का दावा करने का प्रावधान नहीं करता। जीएसटी पोर्टल पर उपलब्ध कराए जाने वाले विवरण को यह सत्यापित करने के लिए जांचा जाना चाहिए कि क्या नं. 11 में कर योग्य मूल्य को ऋणात्मक घोषित किया जा सकता है ताकि इस तरह के टर्न ओवर पर लगाए गए कर की वापसी का दावा किया जा सके। इस मुद्दे पर स्पष्टीकरण का इंतजार है।

SI नं. 6 – वार्षिक सकल कारोबार में गैर समाधान किए गए अंतर के कारण

जीएसटीआर 9 सी का यह हिस्सा जीएसटी रिटर्न और अंकेक्षित वित्तीय विवरण के बीच के अंतर को समझाने के लिए टर्नओवर के अंतर को रिकॉर्ड पर रखने की पहचान करता है। जीएसटी रिटर्न में भरी गई सभी सूचनाओं को बही – खातों से प्रवाहित किया जाना है। हालाँकि, ICAI या अन्य सांविधिक प्रावधानों या विशेष अनुमोदन के आधार पर पंजीकृत व्यक्ति द्वारा अपनाई गई लेखा पद्धतियों के अनुसार प्रकटीकरण मानदंडों के आधार पर गैर – समाधान हुआ टर्नओवर, जिसका टर्न ओवर स्तर पर सामंजस्य नहीं हुआ, का खुलासा इस SI No. पर किया जाना चाहिए।

उदाहरण के लिए, पूंजीगत परिसंपत्ति की बिक्री के मामले में राजस्व के निर्धारण के लिए व्यवस्था जीएसटी रिटर्न में बताए गए मूल्य के हिसाब से भिन्न होगी, जो कि बही खाते में अपनाई गई प्रथा की तुलना में स्वीकार किया गया है।

GSTR 9 के अनुसार निर्धारित वार्षिक कारोबार के साथ ऑडिट किए गए वित्तीय विवरणों के अनुसार उपलब्ध टर्नओवर की जांच करें। अंकेक्षित वित्तीय विवरण के अनुसार खातों में उपलब्ध जानकारी, अपवादों के लिए अतिरिक्त जानकारी देती है, यदि लेखा की पुस्तकों के रखरखाव के किसी नियमित अभ्यास के लिए है।

जीएसटी रिटर्न्स की तुलना की गई टर्नओवर की वित्तीय विवरणों में समझे जाने वाले टर्नओवर के साथ तुलना के लिए सूचना की समानता के आधार पर तुलना की जानी चाहिए। उदाहरण के लिए स्थायी सम्पतियों की बिक्री पर टर्नओवर को जीएसटी रिटर्न में पूर्ण प्रतिफल के रूप में माना जाना चाहिए। हालांकि, इस तरह की बिक्री पर केवल लाभ/ हानि को लेखा पुस्तकों में विचारा जाएगा। दोनों टर्नओवर के लिए एक समान

© The Institute of Chartered Accountants of India

आधार होने के लिए, हमें जीएसटी रिटर्न के साथ मिलान की तुलना के लिए खातों की पुस्तकों में लाभ / हानि को सकल करने की आवश्यकता है।

लेखा परीक्षक खातों में उपलब्ध सूचनाओं के आधार पर और अन्य वैधानिक आवश्यकताओं के संदर्भ के कारण कसी विशेष समायोजन टर्नओवर से संबंधित समाधान के आधार को संदर्भित करेगा।

ऑडिटर को यह रिपोर्ट करने की आवश्यकता है कि क्या पुस्तकों और रिटर्न की तुलना की जा सकती है और उन कारणों की मात्रा निर्धारित की जा सकती है, जो रिपोर्ट की गई विसंगतियों के लिए उचित हैं।

लेखा परीक्षक को सुलह प्रक्रिया के रास्ते में आने वाले कारणों के बारे में एक प्रकटीकरण करना चाहिए या कर योग्य प्रकृति पर स्पष्टता के लिए निष्कर्ष निकालना चाहिए।

SI नं. 7B मूल्य की छूट, निल रेटेड, गैर –जीएसटी आपूर्ति, गैर आपूर्ति टर्न ओवर (आवर्त)

7	कराधान योग्य टर्न ओवर (आवर्त) का समाधान	
7A	समायोजन के बाद वार्षिक टर्नओवर (ऊपर 5 P से)	<ऑटो>
7B	मूल्य की छूट, निल रेटेड, गैर – जीएसटी आपूर्ति, नो – सप्लाई टर्न ओवर	

क्लॉज 7 बी में कर–योग्य टर्नओवर पर आने के लिए समायोजन के बाद वार्षिक टर्नओवर से छूट, निल रेटेड, नॉन – जीएसटी आपूर्ति, गैर आपूर्ति टर्नओवर के मूल्य में कटौती की आवश्यकता है।

निर्यात और रिवर्स चार्ज की आपूर्ति को छोड़कर सभी आपूर्ति जिन पर कर नहीं लगाया गया है, उन्हें क्लॉज 7 बी के तहत रिपोर्ट किया जाना चाहिए। जानकारी आम तौर पर लाभ और हानि खाते के क्रेडिट पक्ष से प्राप्त की जा सकती है। वस्तु विनिमय लेन–देन के मामले में, हानि आदि पर अचल संपत्तियों की बिक्री लाभ और हानि खाते में नहीं दिखाई देगी। इसलिए, वह जानकारी निश्चित परिसंपत्तियों अनुसूची या स्टॉक रजिस्टर से प्राप्त की जाएगी। नो – सप्लाई का मूल्य पुस्तकों में बताए अनुसार लिया जा सकता है।

खण्ड 7B में अनिवार्य रूप से निम्नलिखित 4 वर्ग / प्रकार की आपूर्ति शामिल हैः

(क) कर की 'निल' दर पर कर योग्य आपूर्ति ; वर्तमान में 'निल' दर श्रेणी के तहत कोई वस्तुएँ/ सेवाएं नहीं हैं –

(ख) अधिसूचना के माध्यम से सीजीएसटी, एसजीएसटी या आईजीएसटी से पूरी तरह या आंशिक रूप से मुक्त की गई आपूर्ति; जैसे : दूध, पानी, शिक्षा सेवा, स्वास्थ्य देखभाल सेवाएं, आदि।

© The Institute of Chartered Accountants of India

(ग) सीजीएसटी अधिनियम की धारा 2 (78) के तहत परिभाषित गैर – कर योग्य आपूर्ति – वे आपूर्ति जो अधिनियम के तहत कर योग्य नहीं हैं (जैसे कि मानव उपभोग के लिए मादक शराब)।

(घ) किसी भी आपूर्ति में अनुसूची III के तहत शामिल गतिविधियां शामिल हैं जो न तो वस्तुओं की आपूर्ति हैं और न ही सेवाओं की आपूर्ति। उदाहरण – भूमि की बिक्री या पूर्ण निर्माण, लॉटरी, सट्टे और जुए के अलावा अन्य कार्यवाही के दावे।

उदाहरण

निम्नांकित आपूर्ति, छूट के मूल्य के तहत रिपोर्टिंग का हिस्सा बनेगी, निल रेटेड, गैर – जीएसटी आपूर्ति, अस्पताल के मामले में नो – सप्लाई टर्नओवर :

(ए) अस्पताल द्वारा प्राप्त परामर्श शुल्क 2,50,00,000/– (छूट की आपूर्ति)

(ख) अस्पताल द्वारा प्रदान की गई नैदानिक (Diagnostic) सेवाएं 40,00,000/– (छूट की आपूर्ति)

(सी) अस्पताल में उपलब्ध अतिरिक्त पेट्रोल संबंधित पार्टी को बेचा गया 10,000/– (गैर – जीएसटी आपूर्ति)

(घ) अस्पताल द्वारा बेची गई भूमि रू. 5,00,00,000/– (आपूर्ति नहीं)

SI नं. 7 सी। Z ने कर का भुगतान किए बिना शून्य दर आपूर्ति

7C	कर का भुगतान किए बिना Zero –rated आपूर्ति की	

GSTR 9 C के क्लॉज 7 C पर (ऊपर 5P से) समायोजन के बाद वार्षिक कारोबार कर के भुगतान का एक अहम हिस्सा है जो बिना शून्य दर की आपूर्ति के मूल्य के SI नं. 5P के समायोजन के बाद प्रकटीकरण की आवश्यकता प्रदान करती है। इसमें शून्य–दर आपूर्ति का मूल्य शामिल होना चाहिए जो मासिक रिटर्न/ वार्षिक रिटर्न में घोषित नहीं किया गया है क्योंकि गलत तरीके से समायोजित टर्नओवर में SI. No. I 5P पर ऐसी शून्य – रेटेड आपूर्ति भी शामिल है। इसलिए, इस तरह के शून्य रेटेड आपूर्ति के मूल्य को SI. No. I 5P पर निर्दिष्ट समायोजित वार्षिक कारोबार से काट दिया जाना चाहिए ताकि छूट का दावा कर सके। संक्षेप में, अंकेक्षित वार्षिक वित्तीय विवरणों में दर्ज शून्य – रेटेड आपूर्ति को SI नं. 7 के विरूद्ध घोषित किया जाना चाहिए। बशर्ते ऐसी शून्य रेटेड आपूर्ति भी प्रासंगिक वित्तीय वर्ष के बाद अप्रैल से सितंबर की अवधि के लिए दायर मासिक रिटर्न में घोषित नहीं की गई है।

जीएसटी कानून के प्रावधानों के तहत शून्य रेटेड आपूर्ति का मतलब है:

(क) वस्तुओं या सेवाओं या दोनों का निर्यात।

© The Institute of Chartered Accountants of India

(ख) विशेष आर्थिक क्षेत्र डेवलपर/ विशेष आर्थिक क्षेत्र इकाई SEZ के लिए माल या सेवाओं या दोनों की आपूर्ति।

शून्य रेटेड आपूर्ति के लिए सूचना का स्त्रोत जीएसटीआर – 1 में बाहरी आपूर्ति विवरण से प्राप्त किया जाएगा और खातों की पुस्तकों के लिए राजस्व रजिस्टर का अहम हिस्सा होगा। जीएसटीआर – 1 मे ंदर्ज किए गए बाहरी आपूर्ति विवरण को जीएसटीआर – 3 बी में मासिक रिटर्न में घोषित शून्य–रेटेड आपूर्ति के साथ संबद्ध किया जाएगा।

SI No. 7D – आपूर्ति, जिस पर रिवर्स चार्ज पर प्राप्तकर्ता द्वारा कर का भुगतान किया जाना है

7D	आपूर्ति जिन पर रिवर्स चार्ज आधार पर प्राप्तकर्ता द्वारा कर का भुगतान किया जाना है

धारा 2 (98) रिवर्स चार्ज से अभिप्राय एक ऐसे मामले से है जहां कर का भुगतान करने का दायित्व U/S 9 (3) और 9(4) सीजीएसटी / एसजीएसटी अधिनियम या एस 5 (3) या 5 (4) आईजीएसटी अधिनियम में आपूर्तिकर्ता के बजाय माल या सेवा की आपूर्ति पर है।

ऑडिटर को यह सत्यापित करना होगा कि आपूर्तिकर्ता के पास एक से अधिक ऊर्ध्वाधर (Verticals) हैं। उनमें से एक ऊर्ध्वाधर फॉरवर्ड चार्ज और एक रिवर्स चार्ज होना चाहिए। विपरीत शुल्क पर उर्ध्वाधर ''आपूर्ति, जिस पर टैक्स रिवर्स चार्ज आधार पर प्राप्तकर्ता द्वारा भुगतान किया जाता है।'' के तहत रखा जाना चाहिए ।

GSTR 1 का डेटा दर्ज किया गया तालिका 4 बी (रिवर्स चार्ज पर कर को आकर्षित करने वाली आपूर्ति) को इस जानकारी के स्त्रोत के रूप में लिया जाना चाहिए। बीजक स्तर विवरण प्रदान करने के लिए डेटा तालिका 4 बी में दर्ज किया गया होगा।

उपर्युक्त जानकारी को GST 3B का तालिका 3.1 (ग) (अन्य बाहरी आपूर्ति – निल रेटेड, छूट) में भी दर्ज किया जाना चाहिए।

तालिका 7 में 'कर योग्य टर्नओवर की पुनः प्राप्ति' का प्रावधान है। समायोजन के बाद तालिका 7A वार्षिक कारोबार से शुरू होती है। तालिका 7A में डेटा तालिका 5P में प्रविष्टियों से स्वचालित है, जो समायोजन के बाद 'वार्षिक कारोबार' को संदर्भित करता है। उक्त कारोबार से, निम्न टर्न ओवर घटाए गए हैं :

(ए) रियायती कारोबार का मूल्य

(ख) शून्य रेटेड कारोबार

(सी) गैर – जीएसटी टर्नओवर

© The Institute of Chartered Accountants of India

(घ) गैर आपूर्ति टर्नओवर

(ई) जीरो रेटेड टर्नओवर टैक्स के भुगतान किए बिना

उपरोक्त के प्रकाश में, यदि अनुमान लगाया जा सकता है और निष्कर्ष निकाला गया है कि डेटा जिस को SI. No. 7D के तहत दर्ज किया जाना है वह आपूर्तिकर्ता द्वारा की गई आपूर्ति जिस पर प्राप्तकर्ता द्वारा कर का भुगतान किया जाना है।

यह दोहराया जाता है कि जिस व्यय को पंजीकृत व्यक्ति द्वारा का भुगतान किया जाता है, सेवा के प्राप्तकर्ता के रूप में इस कॉलम में नहीं डाला जाना चाहिए और वार्षिक समायोजित कारोबार से घटाया जाना चाहिए क्योंकि तालिका 7 समायोजन के बाद वार्षिक कारोबार से मदों को कम करने की मांग कर रही है ताकि कर के लिए दायी पंजीकृत व्यक्ति के टर्नओवर को ज्ञात किया जा सके।

यदि इनवॉइस में नियम 46 के तहत आवश्यक घोषणा शामिल नहीं है या क्रेडिट नियम 39, 42 या 43 के तहत उलटा नहीं किया गया है और आपूर्तिकर्ता द्वारा रिवर्स चार्ज के लिए उत्तरदायी सेवाओं (और आपूर्तिकर्ता द्वारा बनाए रखा गया है) पर कर गलत तरीके से एकत्र किया गया है, तो ऑडिट रिपोर्ट में इस तरह के उल्लंघन की सूचना दी जानी चाहिए क्योंकि ऑडिट रिपोर्ट में रिकॉर्ड्स और दस्तावेजों टिप्पणियों के गैर – रखरखाव के बारे में खुलासे होते हैं और क्रेडिट के उत्क्रमण से संबंधित विसंगतियां हैं।

उदाहरण

कृपया बताएं कि निम्नलिखित में से कौन रिवर्स चार्ज के लिए उत्तरदायी है

(ए) GTA ने 1.1.18 को एक प्रेषण नोट जारी किया। प्रेषण नोटों पर GST @12% लगता है। प्रेषक ने जीटीए बुक किया है। प्राप्तकर्ता ने 'एकत्र करने' के आधार पर GTA को भाड़ा दिया है। क्या यह कारोबार तालिका 7D में उल्लिखित होगा?

(बी) GTA ने 1.1.18 को एक प्रेषक नोट जारी किया। प्रेषक नोट जीएसटी शुल्क वसूल नहीं करता। प्रेषक ने जीटीए बुक किया है। प्राप्तकर्ता ने 'एकत्र करने' के आधार पर GTA को भाड़ा दिया है। क्या यह कारोबार तालिका 7D में उल्लिखित होगा?

(सी) अधिवक्ता श्री एक्स ने कानूनी सेवा प्रदान की है और '100 के बीजक पर' रू. 18 जीएसटी शुल्क लगाया है। अधिवक्ता के ग्राहक ने अधिवक्ता को 118 का भुगतान किया है। अधिवक्ता ने 18 को सरकार को भेज दिये है और इस बात पर विचार किया है कि उपरोक्त लेनदेन को तालिका 7D में कम नहीं किया जाना चाहिए। क्या अधिवक्ता द्वारा लिया गया कदम सही है?

उत्तर

(ए) प्रेषण नोट पर जीएसटी @ 12% होता है, इसलिए रिवर्स चार्ज, N. No. 13 / 17 सीटी (आर) w.e.f. 22.8.10 के अनुसार आकर्षित नहीं होता। इसलिए टैक्स को

© The Institute of Chartered Accountants of India

जीटीए द्वारा फॉरवर्ड चार्ज के तहत भुगतान किया जाना चाहिए, और यह लेनदेन तालिका 7 डी में दर्ज नहीं किया जाना चाहिए।

(बी) चूंकि प्रेषण नोट में GST @ 12% शुल्क नहीं लिया गया है, इसलिए रिवर्स चार्ज प्रावधान लागू होंगे। कर का भुगतान उस व्यक्ति द्वारा किया जाना चाहिए जो भाड़ा देने के लिए उत्तरदायी है, अर्थात् प्राप्तकर्ता और न कि अग्रेषित शुल्क के तहत GTA। इस वजह से, लागू किए गए लेनदेन तालिका 7D में दर्ज किया जाना है।

(सी) एक पंजीकृत व्यक्ति द्वारा आपूर्ति, जिसके आपूर्तिकर्ता रिवर्स चार्ज के लिए उत्तरदायी हैं, को तालिका 7D में डाला जाना चाहिए। अधिवक्ता द्वारा अपने मुवक्किल को प्रदान की गई कानूनी सेवा रिवर्स चार्ज के लिए उत्तरदायी है (रिवर्स चार्ज अधिसूचना में अन्य सभी शर्तों को संतुष्ट मानते हुए)। इसलिए लगाए गए लेनदेन को तालिका 7D में डाला जाना चाहिए। अग्रिम शुल्क के तहत अधिवक्ता द्वारा गलत तरीके से एकत्र और भुगतान किया गया जीएसटी इस तथ्य को नहीं बदलेगा कि उपरोक्त सेवा, रिवर्स चार्ज के लिए उत्तरदायी है और इसलिए तालिका 7D में प्रविष्टि के लिए उपयुक्त है।

यह सुनिश्चित किया जाना चाहिए कि यदि आपूर्तिकर्ता के पास टर्नओवर है जो फॉरवर्ड चार्ज और रिवर्स चार्ज दोनो के लिए उत्तरदायी है तो रिवर्स चार्ज के लिए उत्तरदायी टर्नओवर का हिसाब फार्म 7D में होना चाहिए। यह नियंत्रण के उद्देश्यों के लिए सुनिश्चित किया जा सकता है कि फॉरवर्ड चार्ज और रिवर्स चार्ज के तहत टर्नओवर का कुल योग, कुल टर्नओवर है।

S.I. 7F – वार्षिक रिटर्न में घोषित देयता के अनुसार कर योग्य टर्नओवर

7F	वार्षिक रिटर्न (GSTR9) में घोषित देयता के अनुसार कर योग्य टर्नओवर

जीएसटीआर 9 सी के क्लॉज 7 एफ के लिए आवश्यक है कि देयता के अनुसार कर योग्य टर्नओवर को वार्षिक रिटर्न (जीएसटीआर9) में घोषित किया जाना चाहिए।

जीएसटीआर 9 सी के निर्देशा अनुसार वार्षिक रिटर्न (जीएसटीआर 9) की तालिका 4 एन में घोषित कर योग्य टर्नओवर को यहां घोषित किया जाएगा। जानकारी को GSTR 9 से भरा जाना चाहिए जिसमें आपूर्ति और अग्रिम होता है जिस पर कर का भुगतान किया जाता है। कारोबार द्वितीय भाग में आया। फॉर्म GSTR9C के क्रमांक 8F के द्वितीय भाग में आया टर्नओवर वार्षिक रिटर्न में घोषित किए गए टर्नओवर से मेल खाना चाहिए।

SI नं. 8 कर योग्य टर्नओवर में गैर समाधान के कारण :–

8	कर योग्य टर्नओवर में गैर समाधान के कारण :

© The Institute of Chartered Accountants of India

ए	कारण 1	<<टेक्स्ट>>
बी	कारण 2	<< टेक्स्ट >>
सी	कारण 3	<< टेक्स्ट >>

जीएसटीआर 9 सी का यह हिस्सा जीएसटी रिटर्न और अंकेक्षित वित्तीय के बीच के अंतर को समझाने के लिए रिकॉर्ड किए जाने वाले कर योग्य टर्नओवर अंतर की पहचान करता है। जीएसटी रिटर्न में भरी गई सभी सूचनाओं को बही –खातों से प्रवाहित करना है। हालांकि, आईसीएआई या अन्य वैधानिक प्रावधानों या विशेष अनुमोदन के आधार पर पंजीकृत व्यक्ति द्वारा अपनाई गई लेखा पद्धतियों के अनुसार प्रकटीकरण मानदंडों के आधार पर असंसोधित हुआ टर्नओवर, जो टर्नओवर स्तर पर सामंजस्य नहीं रखते हैं, इस S.I. में प्रकटन किया जाना चाहिए।

उदाहरण के लिए, एक पूंजीगत परिसंपत्ति की बिक्री के मामले में राजस्व के निर्धारण के लिए व्यवस्था जीएसटी रिटर्न में बताई जाने वाली प्रथा के हिसाब से अलग –अलग होगी, जो कि बही – खाते में अपनाई गई प्रथा की तुलना में है।

इस तालिका में जो डेटा भरा जाना है, वह S.I. नं. 5, 6, 7 से निकाला गया है। आगे, ई – वे बिल के माध्यम से प्रभावित लेन–देन की समीक्षा असाधारण लेनदेन के बारे में विवरण देती है, यदि कोई हो, तो उपरोक्त समाधान के माध्यम से सूचित किया जाएगा।

उदाहरण

समाधान अन्तर की रिपोर्टिंग के लिए निम्नलिखित दृष्टांतों पर विचार किया जा सकता हैः

(अ) पिछले वर्ष के दौरान पंजीकृत व्यक्ति द्वारा की गई शून्य रेटेड आपूर्ति। यदि आपूर्ति के लिए प्रासंगिक शर्तें पंजीकृत व्यक्ति द्वारा अनुपालन नहीं की गई हैं, तो आपूर्ति को नियमित आपूर्ति माना जा सकता है।

(ब) बिक्री के लिए वित्तीय वर्ष के दौरान एक वितरण चालान में रिपोर्ट किए गए लेनदेन को छह महीने की अवधि से अधिक की बिक्री या अनुमोदन के आधार पर जीएसटी के तहत आपूर्ति माना जाएगा। हालाँकि, इस तरह के लेन–देन खातों की पुस्तकों में आयगत मान्यता के लिए बिक्री नहीं हो सकती है। मान लें कि जीएसटी रिटर्न में आपूर्ति विवरण दिए गए है और खातों की पुस्तकों में कोई आयगत मान्यता नहीं दी गई है, तो यह समाधान की मांग करेगा।

(स) निल रेटेड या छूट की आपूर्ति करने के विकल्प का उपयोग करते हुए यदि एक पंजीकृत व्यक्ति छूट की शर्तों को पूरा नहीं करता, तो उसे नियमित आपूर्ति के रूप में रिपोर्ट किया जाएगा।

भाग III : कर भुगतान का समाधान

© The Institute of Chartered Accountants of India

घोषित टर्नओवर के समाधान के बाद तथा अंकेक्षित वित्तीय विवरण में रिपोर्ट का वार्षिक विवरण में घोषित टर्नओवर के साथ समाधान के लिये कारणों के साथ, यदि कोई हो, फॉर्म 9C का सम्बन्धित भाग III अपेक्षा करता है कि अंकेक्षक कर के दर – वाईज दायित्व कुल राशि देय पर वार्षिक विवरणी में घोषित रूप में वास्तविक कर भुगतान के साथ समाधान तैयार करें तथा कर योग्य मूल्य के गैर – समाधान के कारण अतिरिक्त कर भुगतान की सिफारिश करें।

भाग III	**कर भुगतान का समाधान**					
9	**दर वाइज दायित्व तथा इस पर देय राशि का समाधान**					
			देय कर			
	विवरण	कर योग्य मूल्य	केन्द्रीय कर	राज्य कर / यूटी कर	एकीकृत कर	सेस, यदि लागू हो
	1	2	3	4	5	6
A	5%					
B	5% (RC)					
C	12%					
D	12% (RC)					
E	18%					
F	18% (RC)					
G	28%					
H	28% (RC)					
I	3%					
J	0.25%					
K	0.10%					
L	ब्याज					
M	विलम्ब शुल्क					
N	जुर्माना					
O	अन्य					
P	उपरोक्त तालिका के अनुसार देय कुल राशि		<स्वचालित>	<स्वचालित>	<स्वचालित>	<स्वचालित>
Q	वार्षिक विवरणी में					

© The Institute of Chartered Accountants of India

	घोषित रूप में देय कुल राशि				
R	गैर समाधान राशि का भुगतान			PT 1	

सम्बन्धित तालिका 9 अपेक्षा करती है कि अंकेक्षक कर योग्य मूल्य के विवरण के साथ–साथ पंजीकृत व्यक्ति द्वारा दर्ज सकल कर दायित्व जिसे फॉर्म 9C उसके द्वारा दाखिल किया जाना है का विवरण प्रदान करता है। ऐसे कर दायित्व तालिका 9 में दर वाइज रिपोर्ट करने की आवश्यकता है। अतिरिक्त, कर योग्य मूल्य तथा कर का दायित्व जिसे पंजीकृत व्यक्ति से रिवर्स प्रभार संरचना के तहत कर भुगतान की अपेक्षा है को भी अलग से दर – वाइज रिपोर्ट करने की भी आवश्यकता है। इस की रिपोर्टिंग के बाद जीएसटीआर 9 अर्थात् वार्षिक विवरणी के तहत घोषित रूप में वित्तीय वर्ष 2017–18 के लिये कुल कर भुगतान के विवरण भी प्रकट करने आवश्यक है। दी गई तालिका, ब्याज विलम्ब शुल्क तथा देय शास्ति का प्रकटीकरण भी आवश्यक है।

तालिका 9 की योजना से यह स्पष्ट है कि अंकेक्षक जीएसटीआर 9C के भाग II के तहत तालिका 7E में गणना कुल कर योग्य टर्नओवर के साथ दर – वाइज देय जीएसटी रिपोर्ट करना आवश्यक है। एक बार कर योग्य मूल्य उपभाग A, C, E, G, I, J तथा K में निर्दिष्ट रूप में विभिन्न दरों के तहत प्रतिवेदित कर दी गई है, कर की सम्बन्धित राशि, प्रणाली द्वारा गणना की जायेगी।

तालिका 9 में जो प्रतिवेदित मूल्य हैं को जीएसटीआर 9C की तालिका 7E के तहत रिपोर्ट रूप में करयोग्य मूल्य होगा अर्थात् जीएसटी के तहत वित्तीय वर्ष 2017–18 के लिये समायोजित कुल टर्नओवर तथा कर की राशि (दर वाइज) गणितीय रूप से उत्पन्न होगा।

7E	उपर्युक्त समायोजनों के अनुसार कर योग्य टर्नओवर (A – B – C – D)	<स्वचालित>

समायोजित कुल टर्नओवर के विवरण GSTR9C के भाग II में बनायी गई खातों की पुस्तकों और आवश्यक समायोजन से उत्पन्न रिपोर्ट पर आधारित जीएसटी दरों के अनुसार तोड़ा जाना चाहिए, जो पंजीकृत व्यक्ति के खातों की पुस्तकों में प्रभावित नही करता । करयोग्य मूल्य ढूँढ़ने के उद्देश्य के लिये दर – वाइज ध्यान भी रखा जायेगा।

जब एक बार सभी विवरण प्रविष्ट कर दिए गए हैं, तथा पुस्तकों के अनुसार कर योग्य भुगतान के साथ वास्तविक कर योग्य भुगतान में अन्तर चिन्हित हो गया है, गैर – समाधान की राशि सीजीएसटी, एसजीएसटीएम आईजीएसटी तथा सेस वाइज के अनुसार जारी होगी। इस राशि पर अंकेक्षक से तालिका 10 में कारण प्रकटीकरण अपेक्षित होगा।

क्र. सं. 10 : राशि का गैर – समाधित भुगतान के लिये कारण

© The Institute of Chartered Accountants of India

10	**राशि का गैर – समाधित भुगतान के लिये कारण**
A	कारण 1 <<Text>>
B	कारण 2 << Text >>
C	कारण 3 << Text >>

दी गई तालिका अनिवार्य करती है कि अंकेक्षक कर की राशि का भुगतान, ब्याज, अर्थदण्ड, जुर्माना तथा अन्यों के गैर – समाधान के लिये कारण का प्रकटीकरण तथा पहचान करेगा। कारण, कारण के विवरण सहित राशि का प्रकटीकरण आवश्यक है।

अंकेक्षक को उन कारणों को चिन्हित करना आवश्यक है जिसके कारण तालिका 9R में कुछ राशि प्रतिबिंबित होती है।

विभिन्न कारण निम्न हो सकते है

(अ) जीएसटीआर 3B कम/ ज्यादा कर भुगतान दर्शाता है

– जीएसटीआर 1 कर भुगतान के सम्बन्ध के साथ अंकेक्षित वित्तीयों के साथ मेल खाता है।

– जीएसटीआर 3B खातों की पुस्तकों से अलग कर भुगतान दर्शाता है।

इस परिस्थिति में, हालाँकि तालिका 6 तथा 8, उपर्युक्त बिन्दु (i) में दिये किसी अन्तर को नही दर्शाता है, तालिका 10 भुगतान करने वाले कर की राशि तथा कर वास्तविक भुगतान के मध्य अन्तर दर्शाता है। इसलिये, इस कारण उत्पन्न कोई कर भुगतान तालिका 11 का भाग होगा तथा अंकेक्षक के सुझाव भाग V में होंगे।

कोई आधिक्य कर भुगतान किया के मामले में, तालिका 11 में कोई रिपोर्टिंग नही होगी। यहाँ तालिका 11 में नकारात्मक रिपोर्टिंग के प्रावधान भी नही है।

(ब) जीएसटीआर 1 तथा जीएसटीआर 3B मैच करते है लेकिन अंकेक्षित वित्तीय विवरणों के साथ नहीं

– जीएसटीआसर 3B तथा जीएसटीटार 1 प्रत्येक अन्य के साथ मैच है

– मैच जीएसटीआर 1 तथा जीएसटीआर 33 का अंकेक्षित वित्तीय विवरणों के सम्बन्ध अन्तर है।

ऐसा अन्तर तालिका 6, 8 तथा 10 में दर्शाया होगा। यदि टर्नओवर अंकेक्षित वित्तीयों से कम है, वे कर के कम भुगतान का संकेत है, यदि इसके अन्तर समझाये नहीं गए है।

© The Institute of Chartered Accountants of India

अन्तरों के कारण स्पष्टतः चिन्हित करने की आवश्यकता है। तालिका 10 अंकेक्षित वित्तीय विवरणों पर विचार करने के बाद लिये हुये मूल्य की जीएसटीआर 3B के अनुसार वास्तविक कर भुगतान के साथ तुलना होगी। क्योंकि अंकेक्षित वित्तीय विवरण तथा जीएसटीआर 3B के मध्य अन्तर है, गैर समायोजित अन्तर तालिका 10 में दर्शाया जायेगा।

(स) जीएसटीआर 1 तथा जीएसटीआर 3B में मिलान पुस्तकों के अनुसार करयोग्य टर्नओवर लेकिन कर मिलान नही है।

– फॉर्म जीएसटीआर 3B में कर योग्य आपूर्त्ति का मूल्य जीएसटीआर 1 में साथ मेल खाता है।

– जीएसटीआर 3B में स्वयं निर्धारित कर भुगतान योग्य जीएसटीआर 1 में दर्शाये से अलग है।

इस के लिये संभव कारण यह है कि यह जीएसटीआर 1 तथा जीएसटीआर 3B में आपूर्ति के वर्गीकरण में अन्तर के कारण हो सकता है, रिपोर्टिंग ऐसे मामले में केवल तालिका 10 में अपेक्षित होगी, जहाँ गलती वर्गीकरण के कारण फॉर्म जीएसटीआर 3B में उत्पन्न हुई जैसे :

एचएसएन (HSN) विवाद

- जीएसटी दर विवाद
- अन्तः राज्यीय बनाम अर्न्तराज्यीय
- आपूर्त्ति का स्थान
- आपूर्त्ति विवाद का प्रकार – कर योग्य, मुक्त, शून्य दर

तालिका 9P में कर की राशि रिपोर्टड टर्नओवर के आधार पर गणना होगी तथा सही उपचार होगा। इससे कोई अन्तर तालिका 10 में प्रकटीकरण होगा।

यह सुनिश्चित किया जाता है कि तालिका 9 में रिपोर्टर्ड गैर – समायोजित पूर्ण राशि के लिये, इसका कारण वाइज मात्रा तालिका 10 में किया है।

क्र. सं. 11: अतिरिक्त राशि भुगतान योग्य लेकिन भुगतान नहीं किया (उपर्युक्त तालिका 6, 8 तथा 10 के तहत निर्दिष्ट कारणों के कारण)

11	**अतिरिक्त राशि भुगतान योग्य लेकिन भुगतान नहीं किया (उपर्युक्त तालिका 6, 8 तथा 10 के तहत निर्दिष्ट कारणों के कारण)**					
			नकद के माध्यम से भुगतान करने योग्य			
	विवरण	कर योग्य मूल्य	केन्द्रीय कर	राज्य कर /यूटी कर	एकीकृत कर	सेस, यदि लागू हो

© The Institute of Chartered Accountants of India

	1	2	3	4	5	6
	5%					
	12%					
	18%					
	28%					
	3%					
	0.25%					
	0.10%					
	ब्याज					
	विलम्ब शुल्क					
	अर्थ दण्ड					
	अन्य					
	(कृपया निर्दिष्ट करें)					

जीएसटीआर 9C के भाग III के तहत तालिका 11 में कर की राशि, ब्याज, अर्थदण्ड, विलम्ब शुल्क तथा उनके देय जिसे तालिका 6, 8 तथा 10 के तहत गैर – समायोजित रिपोर्टड के साथ अनुसार में भुगतान योग्य है लेकिन जीएसटीआर 9 में वार्षिक विवरणी में घोषित वास्तविक भुगतान नहीं है, को दर वाइज विभाजन के साथ रिपोर्ट करना होता है।

(अ) अतिरिक्त कर भुगतान योग्य के लिये

वार्षिक सकल टर्नओवर के गैर –समायोजन के सम्बन्ध में जीएसटीआर 9C में तालिका 6, 8 तथा 10 में प्रतिवेदित कारण के साथ संलग्न राशियों का सत्यापन तथा विश्लेषण के बाद, कर योग्य टर्नओवर तथा कर भुगतानयोग्य, करयोग्य मूल्य का विवरण जीएसटी दर वाइज रूप में चिन्हित करना आवश्यक है जिसे तालिका 11 में रिपोर्ट किया जायेगा जो वार्षिक विवरणी अर्थात् फॉर्म जीएसटीआर 9 में घोषित रूप में भुगतान नही है।

यहाँ कुछ कारण हो सकते है जिनसे राशि तालिका 6 तथा 8 में रिपोर्ट की जा सकती है।

हालाँकि, तालिका 6 में रिपोर्ट राशि के मामले में, गैर – समायोजन के लिये कारणों में समय में अन्तर के कारण या जीएसटी विवरणी तथा खातों की पुस्तकों के अनुसार टर्नओवर में स्थायी अन्तर के कारण हो सकते हैं। हालाँकि, प्रत्येक गैर – समायोजन परिस्थिति ऐसी स्थिति उत्पन्न नहीं करती जहाँ ऐसे अन्तर पर जीएसटी भुगतान की अपेक्षा है।

कुछ उदाहरण जहाँ गैर– समायोजन फॉर्म जीएसटीआर 9C में तालिका 6 में रिपोर्ट किया है लेकिन अतिरिक्त कर भुगतान की आवश्यकता नहीं है नीचे है :–

© The Institute of Chartered Accountants of India

– टर्नओवर में अन्तर जहाँ आपूर्ति का समय स्थगित है लेकिन राजस्व खातों की पुस्तकों में मान्य है (अधिसूचना सं. 04/2018 – CT दर के सन्दर्भ में डवलपर तथा मालिक के मध्य आपूर्ति)

– शिपिंग बिल में दर्शाये बीजक मूल्य के आधार पर खातों की पुस्तकों में रिपोर्ट किए गए निर्यात टर्नओवर के मूल्य में अन्तर जबकि GSTR-I में जहाँ टर्नओवर बीजक तैयार करने की तिथि पर लागू विनिमय दर के आधार पर टर्नओवर विनिमय दर से INR में तैयार बीजक के आधार पर प्रतिवेदित किया गया।

– जीएसटीआर 1 में दर्शाये तथा अग्रिम पर देय कर के कारण सेवाओं के टर्नओवर में अन्तर लेकिन अंकेक्षित वित्तीय विवरणों में टर्नओवर रूप में प्रकटीकरण की आवश्यकता नही है।

– जीएसटी विवरणी में पूर्ण विक्रय प्रतिफल के प्रकटीकरण तथा अंकेक्षित वित्तीय विवरणों में स्थायी सम्पत्तियों के विक्रय पर लाभ / हानि के प्रकटीकरण के कारण टर्नओवर में अन्तर।

दिये मामलों में, तालिका 11 में रिपोर्टिंग करने की आवश्यकता नही है।

अतिरिक्त, तालिका 6 में गैर – समायोजित रिपोर्ट के अन्य प्रकारों में, यहाँ भुगतान करने के कर – दायित्व पर प्रभाव हो सकता है। इस के लिये उदाहरण ऐसे मामलों में मुख्यतः कवर होगा जहाँ जीएसटी विवरणी में कर योग्य टर्नओवर तथा समायोजित कुल टर्नओवर में अन्तर है। अन्तरों का यह सेट जिसका कर दायित्व पर प्रभाव होगा वास्तव में फिर से तालिका 8 का भाग होगा। हालाँकि, तालिका 8 में रिपोर्ट तथा अलग गैर– समायोजन में से, गैर – समायोजन के एक अतिरिक्त फिल्टर कर दायित्व के सम्बन्ध में तालिका 10 में रिपोर्ट होगा जिस पर तालिका 8 में गैर – समायोजित टर्नओवर रिपोर्ट पर देय होगा, लेकिन ऐसा जीएसटीआर 9 अर्थात् वार्षिक विवरणी में घोषित रूप में देय नही था।

जबकि तालिका 11 के अनुसार गैर समायोजन पर भुगतान नही तथा अतिरिक्त भुगतान योग्य कर दायित्व का प्रकटीकरण आवश्यक है, यह स्पष्ट है कि ऐसे विवरण तालिका 10 में भी रिपोर्ट होगा।

© The Institute of Chartered Accountants of India

ब) भुगतान योग्य ब्याज, अर्थदण्ड तथा विलम्ब शुल्क के लिये

गणना ब्याज, विलम्ब शुल्क तथा शास्ति के लिये सुझाये पद्धति जिसे सकल राशि तथा जीएसटीआर 9 में रिपोर्ट नहीं की गई राशियों का अन्तर पता करने के लिये नियोजित किया जाएगा, का दी गई तालिका में प्रकटीकरण करने की आवश्यकता होगी।

भाग – IV

क्र.सं. 12– शुद्ध आईटीसी का समाधान

RA राज्य / यूटी के लिये अंकेक्षित वार्षिक वित्तीय विवरणों के अनुसार उपलब्ध आईटीसी (एक ही पैन के तहत बहु जीएसटीआईएन के लिये यह खातों की पुस्तकों से उत्पन्न होगा)

भाग IV	इनपुट कर क्रेडिट (आईटीसी) का समाधान
12	शुद्ध इनपुट कर क्रेडिट (आईटीसी) का समाधान
12A	राज्य / यूटी के लिये अंकेक्षित वार्षिक वित्तीय विवरणों के अनुसार उपलब्ध आईटीसी (एक ही पैन के तहत बहु जीएसटीआईएन के लिये यह खातों की पुस्तकों से व्युत्पन्न होगा)

जीएसटीआर 9C के वाक्यांश 12A में अंकेक्षित वित्तीय विवरणों में उपलब्ध आईटीसी के विवरण है। पंक्ति का लक्ष्य पंजीकृत व्यक्ति द्वारा खातों की पुस्तकों में उपलब्ध आईटीसी पर सूचना संग्रह का है। यह कुल आईटीसी इनपुट्स, इनपुट सेवाओं तथा पूँजीगत माल पर खातों की पुस्तकों में एक बार उपलब्ध शामिल करते हुये होगी।

शुरूआत में सही, सभी कर लेखांकन संकेत / लेजर नामों की सूचना पंजीकृत व्यक्ति से प्राप्त होगी जिसमें वह उपलब्ध आईटीसी प्रवेश करता है। अंकेक्षित वार्षिक वित्तीय विवरणों के अनुसार उपलब्ध आईटीसी (रिवर्सल के बाद) यहाँ घोषित होगा। यहाँ मामले हो सकते है जहाँ एक पैन पर बहु जीएसटीआईएन (राज्य वाइज) पंजीकरण विद्यमान है। यह बहु राज्यों में उपस्थिति के साथ व्यक्ति /उपक्रमों के लिये कॉमन है। ऐसे व्यक्ति / उपक्रम को प्रत्येक व्यक्तिगत जीएसटीआईएन के लिये उनकी आईटीसी आन्तरिक उत्पन्न करनी होगी तथा उसे यहाँ घोषित करना होगा। यह नोट किया जा सकता है कि अंकेक्षित वार्षिक वित्तीय विवरणों के लिये सन्दर्भ व्यक्तियों / उपक्रमों बहु राज्यों में उपस्थित है, के मामले में खातों की पुस्तकों के सन्दर्भ शामिल है। आगे, यह पंजीकृत व्यक्ति से समझ के लिये महत्वपूर्ण है कि चाहे वह विभिन्न राज्यों के लिये आईटीसी उपलब्ध करने के लिये अलग खातें रखता है या एक ही खाता रखता है।

12B चालू वित्तीय वर्ष में दावा पूर्व वित्तीय वर्षों में बुक आईटीसी

© The Institute of Chartered Accountants of India

12B	पूर्व वित्तीय वर्षों में बुक आईटीसी का चालू वित्तीय वर्ष में दावा	(+)	

कोई आईटीसी जिसे पूर्व वित्तीय वर्षों के अंकेक्षित वार्षिक वित्तीय विवरणों में बुक था लेकिन वित्तीय वर्ष के लिये आईटीसी खातों का लाभ उठाया जिसमें समाधान विवरण दाखिल करने के लिये यही घोषित किया जाएगा क्योंकि यह जीएसटी का प्रथम वर्ष है, यह कॉलम शून्य होगा।

हालाँकि, फॉर्म के सम्बन्धित निर्देशों के अनुसार, प्रोविजनल क्रेडिट जिसे पूर्व वर्षों में बुक किया गया था लेकिन वित्तीय वर्ष 2017–18 के दौरान उसका लाभ लिया गया को यहाँ रिपोर्ट करने की आवश्यकता नहीं है। यह पंजीकृत व्यक्ति को आईटीसी के साथ छोड़ेगा जो पूर्व करों को आगे ले जाये गये शेष है।

हालाँकि, अगले वर्ष से, यह कॉलम गत वित्तीय वर्ष के फॉर्म 9C के कॉलम 12C में रिपोर्ट रूप में वही राशि होगी।

आशा से, यह प्रणाली द्वारा स्वचालित होगी। यह पृष्ठभूमि भी हो सकती है जहाँ इनपुट कर क्रेडिट जो वित्तीय वर्ष 2017–18 से सम्बन्धित को अनजाने में वित्तीय वर्ष 2017–18 में पुस्तकों में लेखांकित नही था तथा वित्त वर्ष 2017–18 के जीएसटीआर 3B में दावा भी नहीं किया गया था। हालाँकि वित्त वर्ष 2018–19 के दौरान विवरणों के समाधान के दौरान दावा खातों की पुस्तकों के साथ वित्त वर्ष 2018–19 के दौरान दाखिल जीएसटीआर 3B दोनों में लिखा गया था ऐसे मामले इस कॉलम में रिपोर्ट नही होगा।

12 C. आने वाले वित्तीय वर्षों में दावा के लिये चालू वित्तीय वर्ष में बुक की गई आईटीसी

12C	आने वाले वित्तीय वर्षों में दावा के लिये चालू वित्तीय वर्ष में बुक की गई आईटीसी	(–)	

जीएसटीआर 9C के वाक्यांश 12C में इनपुट कर क्रेडिट है जिसे चालू वित्तीय वर्ष में बुक किया गया है लेकिन वित्तीय वर्ष 2018–19 के दौरान दाखिल जीएसटीआर 3B के विवरणियों में दावा है। यह सभी क्रेडिट शामिल करता है जिसे किसी कारण के लिये (शर्त संतुष्ट नही है) जुलाई 2017 से मार्च 2018 में दाखिल विवरणियों में नहीं लिया था।

सभी राशियाँ जिसे खातों की पुस्तकों में डेबिट है लेकिन क्रेडिट के रूप में दावा नहीं, यहाँ रिपोर्ट होंगी। अंकेक्षक इनपुट कर क्रेडिट जिसे जीएसटी प्राप्य खातों में दिखता है लेकिन वित्तीय वर्ष 2017–18 के जीएसटीआर 3B में रिपोर्ट रूप में प्रदान राशि इनपुट कर रजिस्टर में नही पायी जाती है पर पहुंचने के लिये एक जाँच करता है। ऐसे अदावा शेष के अन्तर यहाँ रिपोर्ट होंगे।

© The Institute of Chartered Accountants of India

इस क्र. सं. में मूल्य जीएसटीआर 9 के वाक्यांश 13 में रिपोर्ट राशि के बराबर होगा। हालाँकि, वित्तीय वर्ष 2017–18 से सम्बन्धित क्रेडिट की राशि जिसे खातों की पुस्तकों में केवल वित्तीय वर्ष 2018–19 में लेखांकित (booked) है जीएसटीआर 9 के वाक्यांश 13 में ऐसी रिपोर्ट राशि से घटाया जायेगा।

उदाहरण

अगस्त 2017 के महीने के लिये जीएसटी प्राप्य खाता में लेखांकित (booked) रूप में इनपुट कर क्रेडिट निम्नलिखित शामिल करता है :

(अ) अगस्त 2017 के जीएसटीआर 3B में दावा इनपुट के क्रय पर इनपुट कर क्रेडिटः रूपये 300000

(ब) दिसम्बर 2017 के जीएसटीआर 3B में दावा इनपुट के क्रय पर इनपुट कर क्रेडिट : रूपये 150000

(स) मई 2018 के जीएसटीआर 3B में दावा इनपुट के क्रय पर इनपुट कर क्रेडिटः रूपये 200000

उत्तर– निम्नलिखित संव्यवहारों की रिपार्टिंग इस कॉलम में की जायेगी :

मई 2018 के जीएसटीआर 3B में दावा इनपुट के क्रय पर इनपुट कर क्रेडिट : रूपये 200000

12E वार्षिक विवरणी (जीएसटीआर 9) में आईटीसी दावा

जीएसटीआर 9C के वाक्यांश 12E वार्षिक विवरणी (जीएसटीआर 9) के तालिका 7J में घोषित रूप में उपयोग के लिये उपलब्ध शुद्ध आईटीसी यहाँ घोषित होगी।

12F. तथा 13 गैर – समाधान आईटीसी

जीएसटीआर 9C के वाक्यांश 12F, वाक्यांश 12D में खातों की पुस्तकों से गणना आईटीसी तथा वार्षिक विवरणी के वाक्यांश 7J में वित्तीय वर्ष के लिये दावा रूप में आईटीसी के मध्य अन्तर प्रदान करता है। ऐसे अन्तरों का कारण जीएसटीआर 9C के बिन्दु 13 में समझाया जायेगा।

13	**आईटीसी में गैर – समाधान अन्तर के लिये कारण**	
A	कारण 1	<< Text >>
B	कारण 2	<< Text >>

© The Institute of Chartered Accountants of India

C	कारण 3 << Text >>

जबकि 12F अन्तर मूल्य है तथा इसका कोई स्त्रोत नही है। वाक्यांश 13 खातों की पुस्तकों से कारण माँगता है तथा अन्तर के लिये जीएसटीआर 9 में दावा करता है। यदि अन्तर सकारात्मक है तो अन्तर के संभव कारण मुख्यतः निम्न शामिल होंगे।

– वार्षिक विवरणी के बिन्दु 13 में दावा वित्तीय वर्ष के लिये आईटीसी की राशि जिसे वित्तीय वर्ष के लिये आने वाले वर्ष के विवरणियों में आईटीसी की राशि के रूप में दावा किया गया।

– उपलब्ध आईटीसी की राशि लेकिन जिसका लाभ नहीं लिया गया, जिसे दो अतिरिक्त श्रेणियों में विभाजित किया जा सकता है :

- विवरणी में लाभ नहीं लिया, अयोग्य आईटीसी
- आईटीसी जो कालातीत है लेकिन यदि उसका लाभ नहीं लिया गया ।

यदि अन्तर नकारात्मक है तो मामला गंभीर है यह इस बात का स्पष्ट संकेत है कि उपलब्ध से अधिक ITC का दावा किया गया है। यह निम्नलिखित कारणों से हो सकता है :

– अंकेक्षण के तहत जीएसटीआईएन के विवरणियों में अन्य जीएसटीआईएन के आईटीसी का दावा

– FOC प्रतिस्थाप वारन्टी (वास्तविक उपकरण के निर्यातक द्वारा आईजीएसटी भुगतान + सीमा शुल्क) के रूप में उपयोग आयातित माल पर आईजीएसटी।

– डुप्लीकेट ITC का लाभ लेना।

– आने वाले वर्षों में आईटीसी जहाँ माल / सेवा बाद में प्राप्त थी लेकिन उनका बीजक उसका लाभ लेने से पूर्व प्राप्त था।

14. खातों की पुस्तकों या अंकेक्षित वार्षिक वित्तीय विवरणी के अनुसार व्यय पर आईटीसी का लाभ उठाने के साथ वार्षिक विवरणी (जीएसटीआर 9) में घोषित आईटीसी के समाधान

14.	**खातों की पुस्तकों या अंकेक्षित वार्षिक वित्तीय विवरणों के अनुसार व्यय पर उपलब्ध आईटीसी का लाभ उठाने के साथ वार्षिक विवरणी (जीएसटीआर 9) में घोषित आईटीसी का समाधान**			
	विवरण	मूल्य	कुल आईटीसी की राशि	उपलब्ध योग्य आईटीसी की राशि
	1	2	3	4

© The Institute of Chartered Accountants of India

A	क्रय			
B	भाड़ा / ढुलाई			
C	पावर तथा ईंधन			
D	आयातित माल (SEZ से प्राप्त शामिल)			
E	किराया तथा बीमा			
F	खोया, चोरी, नष्ट माल, गिफ्ट या मुफ्त नमूने के द्वारा अपलेखन या बिक्री			
G	रॉयल्टी			
H	कर्मचारी लागत (वेतन, मजदूरी, बोनस आदि)			
I	परिवहन प्रभार			
J	बैंक प्रभार			
K	मनोरंजन प्रभार			
L	स्टेशनरी व्यय (पोस्टेज शामिल)			
M	मरम्मत तथा रख–रखाव			
N	अन्य विविध व्यय			
O	पूँजीगत माल			
P	कोई अन्य व्यय 1			
Q	कोई अन्य व्यय 2			
R	आईटीसी के लाभ के लिए पात्र कुल राशि		<<स्वचालित>>	
S	वार्षिक विवरणी (जीएसटीआर 9) में दावा आईटीसी			
T	गैर – समाधान आईटीसी **आईटीसी 2**			

यह तालिका खातों की पुस्तकों या अंकेक्षित वार्षिक वित्तीय विवरण में लेखांकित व्यय के विरूद्ध वार्षिक विवरणी (जीएसटीआर 9) में घोषित आईटीसी का समाधान के लिये है। यह बिन्दु विभिन्न व्ययों के खातों में लेखांकित रूप में उपलब्ध आईटीसी तथा खातों की पुस्तकों में पंजीकृत व्यक्ति द्वारा उपलब्ध आईटीसी के निर्धारण के लिये अंकेक्षक द्वारा विस्तृत आईटीसी के परीक्षण के लिये माँग सकता है। यदि अंकेक्षक खातों की पुस्तकों के अनुसार अयोग्य या अनउपलब्ध आईटीसी पाता है तो वह इस संबंध में पर्याप्त प्रकटीकरण करेगा।

उदाहरण : क्रय खाते में लेखांकित (booked) इनपुट कर क्रेडिट निम्नलिखित है :

© The Institute of Chartered Accountants of India

(अ) कच्ची सामग्री के क्रय पर आईटीसी : रूपये 150000 (क्रय मूल्य : 2000000)

(ब) उपभोग्य के क्रय पर आईटीसी : रूपये 60000 (क्रय मूल्य : 400000)

(स) स्टॉफ के लिये भोज्य पदार्थों के क्रय पर आईटीसी : रूपये 222000

उत्तर निम्नलिखित संव्यवहारों की रिपोर्टिंग इस कॉलम में की जायेगी :

क्रयों का मूल्य : 2520000

कुल आईटीसी की राशि : 222000

लाभ उठाई गई पात्र आईटीसी की राशि : रूपये 210000

15. आईटीसी में अन्तर गैर – समाधान के लिये कारण

15	**आईटीसी में अन्तर गैर समाधान के लिये कारण**	
A	कारण 1	<<Text>>
B	कारण 2	<<Text>>
C	कारण 3	<<Text>>

तालिका 14S में घोषित आईटीसी तथा तालिका 14R में घोषित विभिन्न व्ययों पर लाभ उठाई गई आईटीसी के मध्य गैर – समाधान के लिये कारण यहाँ निर्दिष्ट होगा।

यह कॉलम स्वचालित है क्योंकि यह तालिका 14R तथा 14S के मध्य अन्तर की गणना है यह लाभ उठाई गई पात्र आईटीसी तथा उपलब्ध आईटीसी के मध्य अन्तर राशि है। अन्तर निम्नलिखित कारणों से उत्पन्न हो सकता है:

– पंजीकृत व्यक्ति द्वारा लाभ ली गई अयोग्य आईटीसी

– खातों की पुस्तकों में लेखांकित आईटीसी लेकिन अयोग्य आईटीसी सहित लाभ नहीं उठाया गया ।

नकारात्मक राशि के मामले में, ऐसा अन्तर खातों की पुस्तकों में लेखांकित आईटीसी के खाते पर उत्पन्न हो सकती है लेकिन आने वाले वर्षों के जीएसटीआर 3B विवरणी में उपलब्ध है। यह जीएसटीआर 9 के बिन्दु 13 के साथ सह संबंधित है।

© The Institute of Chartered Accountants of India

16. **आईटीसी में गैर – समाधान अन्तर पर कर भुगतान योग्य (उपर्युक्त 13 तथा 15 में निर्दिष्ट कारण)**

कोई राशि जो तालिका 13 तथा 15 में निर्दिष्ट कारणों के कारण देय है यहाँ घोषित होगी।

जीएसटीआर 9C के लिये भाग V

गैर – समाधान के कारण अतिरिक्त दायित्व पर अंकेक्षक सुझाव

भाग V	**गैर समाधान के कारण अतिरिक्त दायित्व पर अंकेक्षक के सुझाव**					
		नकद के माध्यम से भुगतान				
	विवरण	मूल्य	केन्द्रीय कर	राज्य कर / यूटी कर	एकीकृत कर	सैस, यदि लागू हो
	1	2	3	4	5	6
	5%					
	12%					
	18%					
	28%					
	3%					
	0.25%					
	0.10%					
	इनपुट कर क्रेडिट					
	ब्याज					
	विलम्ब शुल्क					
	अर्थदण्ड					
	वार्षिक विवरणी में शामिल नही आपूर्ति के लिये कोई अन्य देय राशि					

भाग V अतिरिक्त दायित्व पर अंकेक्षक के सुझाव टर्नओवर के गैर समाधान या इनपुट कर क्रेडिट के गैर – समाधान के कारण करदाता द्वारा निर्वहन के लिये निहित होता है। अंकेक्षक सुझाव देगा कि क्या यहाँ वार्षिक विवरणी में शामिल नहीं, आपूर्त्ति के लिये कोई अन्य राशि का भुगतान है। कोई वापसी जिसे गलती से लिया गया तथा सरकार को वापस

© The Institute of Chartered Accountants of India

भुगतान करेगा इस तालिका में घोषित होगा। अन्तिमतः कोई अन्य बकाया माँग जिसे अंकेक्षक तय करने की सिफारिश करता है, इस तालिका में प्रकटीकरण करेगा।

कुछ मामले

(अ) क्या अंकेक्षक द्वारा निर्धारित अतिरिक्त दायित्व पंजीकृत व्यक्ति पर बाध्य है?

✓ शुरूआत पर यह जीएसटीआर 9C के भाग V के शीर्षक से अनुमानित हो सकता है कि अंकेक्षक को केवल सिफारिश कने का अधिकार है, अंकेक्षक द्वारा दिये सुझावों को पंजीकृत व्यक्ति स्वीकार कर भी सकता है या नहीं भी। यदि यह स्वीकार्य है, तो कोई अतिरिक्त पश्न नही है। लेकिन यदि यह स्वीकार्य नहीं है, तब प्रश्न है कि मामले का अंकेक्षक कैसे समाधान कर सकता है।

✓ इस समय पर, अंकेक्षक को कोई अतिरिक्त कर दायित्व जो पंजीकृत व्यक्ति द्वारा देय है के निर्धारण में सावधानी, कानूनी जानकारी कौशल तथा उसके पेशेवर तत्परता को उपयोग करने की आवश्यकता है। पंजीकृत व्यक्ति को सुझावित अतिरिक्त कर दायित्व को स्वीकार, रद्द या आंशिक स्वीकार करने का विकल्प है। ऐसे सुझावों के क्रम में, यद्यपि सम्बन्धित फॉर्म या जीएसटी कानून में कही भी स्पष्ट नही बताया है –

(i) पंजीकृत व्यक्ति अतिरिक्त कर दायित्व के भुगतान सम्पूर्ण में या भाग में करने का चुनाव कर सकता हैः

(ii) यहां तक कि पंजीकृत व्यक्ति अंकेक्षक के सम्पूर्ण सुझाव रद्द करने का चुनाव कर सकता है तथा कुछ भी भुगतान न करें।

✓ अंकेक्षक को किसी अतिरिक्त कर दायित्व के सुझाव देने से पूर्व पूर्ण सावधानी, चेतावनी तथा तत्परता का उपयोग करना चाहिए। उदाहरण के लिये, एचएसएन पर आधारित कमोडिटी वर्गीकरण के लिये यदि अंकेक्षक विश्वास करता है कि यहाँ दो संभावनायें है तब वह विशेषज्ञ की राय पर विश्वास का चुनाव करेगा। ऐसी परिस्थिति में, उचित प्रकटीकरण पर्याप्त हो सकता है।

✓ हालाँकि, जब सरकार के परिपेक्ष्य से देखा जाए तो सुझाव एक प्रभावी कारण बताओ नोटिस तथा पंजीकृत व्यक्ति के मामलों में जाँच का आधार बनेगा।

(ब) सुझाव के लिये अंकेक्षक की समीक्षा का क्षेत्र

✓ जीएसटीआर 9C के भाग V के शीर्षक के उपयोग पर, यह स्पष्ट करता है कि अंकेक्षक के उत्तरदायित्व केवल अतिरिक्त दायित्व रिपोर्ट के लिये प्रतिबन्धित है जिसे केवल गैर – समाधान मामलो के खातों पर उत्पन्न हो सकती है। अंकेक्षक यह मत ले सकता है कि उसे किसी अज्ञात आपूर्त्ति के लिए, अन्वेक्षक के पद चिन्हों पर चलने की आवश्यकता नहीं है, जिसे न तो वार्षिक विवरणी में और न ही वित्तीय

© The Institute of Chartered Accountants of India

विवरणों में रिपोर्ट किया गया है। लेकिन इस बिन्दु समय पर जीएसटीआर 9C सम्बन्धित फाइल करने में प्रदान निर्देश महत्वपूर्ण भूमिका निभाता है।

- ✓ सम्बन्धित जीएसटीआर 9C के लिये प्रदान निर्देशों के पैरा 7 यह स्पष्ट करता है कि कोई अतिरिक्त कर दायित्व की सिफारिश करने के अलावा जो समाधान मामलों के कारण उत्पन्न हो सकती है, एक अंकेक्षक यह सिफारिश भी कर सकता है
  - ○ आपूर्त्ति जो वार्षिक विवरणी में रिपोर्ट नही है से सम्बन्धित मामलें;
  - ○ गलती से ली गई वापसी
  - ○ कोई बकाया माँग जो पंजीकृत व्यक्ति द्वारा समझौता हो सकता है।
- ✓ इस समाधान के निष्पादन में अंकेक्षक की जिम्मेदारी की भूमिका के भीतर अन्तर के लिये कारणों का विश्लेषण तथा पर्याप्तता है। अन्तरों के सम्बन्ध में प्रकटीकरण करना जो सटीक, विस्तृत तथा समझने योग्य प्रारूप हो, उसके कर्त्तव्य का अभिन्न अंग है।

(स) अतिरिक्त कर दायित्व के लिये कारण

- ✓ वार्षिक विवरणी तथा खातों की पुस्तकों के मध्य गैर – समाधान या तो टर्नओवर, कर भुगतान या फिर इनपुट कर क्रेडिट की उपलब्धता के सम्बन्ध में उत्पन्न (अन्य कारणों सहित) हो सकता है। कोई अतिरिक्त कर दायित्व जो ऐसे टर्नओवरों पर कर भुगतान योग्य या टर्नओवर के मध्य गैर – समाधान के कारण उत्पन्न हो सकता है को जीएसटीआर 9C की तालिका 11 में रिपोर्ट करना होगा। अतिरिक्त, इनपुट कर क्रेडिट के गैर – समाधान के कारण उत्पन्न कोई अतिरिक्त कर दायित्व जीएसटीआर 9C की तालिका 16 में प्रकटीकरण होता है। इन दो तालिका में रिपोर्ट राशि जीएसटीआर 9C के भाग V में रिपोर्ट तथा सारांशित होगी।
- ✓ अतिरिक्त कर दायित्व वार्षिक विवरणी में शामिल नहीं की गई आपूर्ति के लिये देय किसी राशि का भुगतान गलत वापसी का पुर्नभुगतान, समायोजन के लिये बकाया माँग आदि (यदि कोई हो) के कारण उत्पन्न हो सकता है।

सत्यापन

मैं एतत द्वारा यह पुष्टि तथा घोषणा करता हूँ कि यहाँ दी गई सूचना मेरी जानकारी तथा विश्वास में सत्य तथा सही है तथा यहाँ कोई छुपाया नहीं है।

**अंकेक्षक के हस्ताक्षर तथा स्टाम्प/ सील

हस्ताक्षरी का नाम

स्थान :

दिनांक :

सदस्यता सं. –

© The Institute of Chartered Accountants of India

पूरा पता

जीएसटीआर 9C के तहत "सत्यापन" समझ

I CGST नियम, 2017 के नियम 80(3) के अर्थों में सम्बन्धित "सत्यापन" फॉर्म जीएसटीआर 9C के समाधान विवरण के भाग के रूप में नीचे पढ़ा जाये :

II. ऐसी जीएसटीआर 9C के सत्यापन भाग जहां तक जीएसटी अंकेक्षक से सम्बन्धित है, काफी महत्वपूर्ण है। कुछ महत्वपूर्ण शब्दों तथा वाक्यांशों को इस भाग में उपयोग किया है, जैसे **"पूरी तरह से पुष्टि, घोषणा, सत्य तथा सही, जानकारी तथा विश्वास, छुपाव आदि।"** इन शब्दों का सही प्रयोग उस तरीके में समझ के लिये महत्वपूर्ण है जिससे अंकेक्षक अपने पेशेवर दायित्वों को पूरा करने में अनुमानित है।

III. शब्द 'रैन्डम हाऊस' का शब्दकोष के अनुसार अर्थ **"गंभीर या तत्पर"** तथा **पुष्टि** शब्द का अर्थ **"पुष्ट, स्थापना या अनुसर्मथन करना है।"** एक पूरी तरह से पुष्टि विधान के तहत संपुष्टि है।

IV. दिलीप एन. श्रॉफ बनाम आयकर के संयुक्त कमीशनर, 2007 (219) ELT (15)(SC) के मामले में उनके आधिपत्य में लॉ शब्द कोष से 'छुपाव' शब्द का अर्थ उद्धरित किया है जिसे निम्न रूप में पढ़ें :

"रहस्य को छुपाना या रखना।" "छुपाव" (conceal) शब्द Con+celare है जो छुपाने के लिये गर्भित है। यह अर्थ है कि अवलोकन से छुपाना या निकालना; दृष्टि कवर से दूर रखना; खोज को रोकना, जानकारी को रोक इस प्रकार छुपाव का अपराध, आयकर अधिकारियों की जानकारी से आय की मद या इसके किसी भाग को छुपाने की प्रत्यक्ष कोशिश है।"

पैरा 67 तथा 68 में बहुत कुछ उसी प्रकार के निर्णय में आदरणीय उच्चतम न्यायालय ने कुछ वाक्याशों का विश्लेषण किया है जो प्रासंगिक है और नीचे बताए गए हैं।

'आय का छुपाव' तथा 'त्रुटिपूर्ण' विवरणों के दाखिल' अलग है। दोनों छुपाव तथा त्रुटिपूर्ण विवरण देना पंजीकृत व्यक्ति की तरफ से जान–बूझकर किया माना जाता है। एक भूल या लापरवाही सत्यगोपन या सुझाव के जानबूझकर किए कार्य की संरचना नही होगी। हालाँकि यह बहुत पर्याप्त या उपयुक्त कार्य नही हो सकता लेकिन सत्यगोपन का अर्थ छुपाव होगा गलत सुझाव त्रुटिपूर्ण विवरणों की प्रस्तुति मानी जाएगी।

© The Institute of Chartered Accountants of India

प्राधिकारी तथ्य पर नही पहुँच पाता है कि सम्पत्ति के विक्रय के लिये निश्चित प्रतिफल राशि पूर्णतः त्रुटिपूर्ण थी। प्राधिकारियों ने अपीलकर्त्ता द्वारा दाखिल त्रुटिपूर्ण विवरण भी नही दर्शाये है।

वे यह भी नहीं बताते कि क्या मूल्यांकन के स्वीकृत सिद्धान्त क्या होना चाहिये। हम, इसलिये, प्रशिक्षु अतिरिक्त वकील जनरल के मत को स्वीकार नहीं करते कि छुपाव या त्रुटिपूर्ण विवरणों की प्रस्तुती को एक –दूसरे से अधिव्यापन करेगा। इसका अर्थ यह नहीं होगा कि वे अलग अवधारणा का प्रतिनिधित्व नहीं करता है। अगर वे ऐसा नहीं करते तो संसद अलग शब्दावली का उपयोग नहीं करती।

निष्कर्ष, मालाफाइड या डॉलस मॉलस छुपाव के कार्य साबित करने की पूर्व–आवश्यकता हो सकती है। जबकि प्रत्येक कार्यवाही मालाफाइड (Malafide) नहीं है – लापरवाही, असावधानी, लापरवाही युग्मित जिसे सूचना रोकने के उद्देश्य से किया गया, वह मालाफाइड है। यह दोहराया जाता है कि त्रुटिपूर्ण सूचना प्रदान करने या सूचना प्रदान करने में असफलता छुपाव नहीं होगी।

V. प्रमाण – पत्र तथा रिपोर्ट

एक प्रमाण पत्र बताये गए तथ्यों की सटीकता की एक लिखित पुष्टि है तथा कोई अनुमान या राय शामिल नही है। यह उसमें बतायी गई तथ्यात्मक सटीकता का प्रमाणन है।

एक रिपोर्ट, दूसरी ओर एक औपचारिक बयान है जिसे आमतौर पर एक रिपोर्ट के तहत निर्दिष्ट मामलों की समीक्षा, पूछताछ या जाँच तथा के बाद किया जाता है और इसमें एक राय भी शामिल होती है। यह तथ्यात्मक डेटा पर आधारित राय देता है जो सम्यक् तत्परता तथा कौशल के द्वारा लागू होती है।

भाग ब – जीएसटीआर 9C –एक विश्लेषण

माडल I – मामले में सत्यापन जहाँ समाधान विवरण, (फॉर्म जीएसटीआर 9C) व्यक्ति जो जीएसटी अंकेक्षण प्रमाणन तथा अंकेक्षण संचालित करता है, द्वारा लिया जाता है।

प्रमाणन के लिये वाक्यांश का अनुक्रम

चरण 1 : 'वित्तीयों' का 'परीक्षण'

चरण 2 : ऐसे 'अंकेक्षण' पर आधारित रिपोर्ट कि जीएसटी अधिनियम के तहत खातों की पुस्तकों का रख–रखाव किया गया है या नहीं

चरण 3 : निम्नलिखित अवलोकनों / टिप्पणियों / असंगतियों / विसंगतियों पर रिपोर्ट करें, यदि कोई होः

© The Institute of Chartered Accountants of India

चरण 3 (ब) : अतिरिक्त रिपोर्ट जहाँ :

चरण 3 (ब) (अ) : सूचना तथा व्याख्या प्राप्त नहीं किया गया जहाँ आवश्यक थी

चरण 3 (ब)(ब) : उचित खातों की पुस्तकें रखी गई हैं या नहीं।

चरण 3 (ब)(स) : वित्तीय पुस्तकों के साथ मेल खाते है या नहीं

चरण 4 : बताइये क्या जीएसटीआर 9C तथा अन्य सम्बन्धित दस्तावेज संलग्न है

चरण 5 : जीएसटीआर 9C में विवरण अवलोकनों / मर्यादओं के अधीन 'उचित तथा सत्य' है :

चरण 5(अ): .....

चरण 5 (ब) : .....नीचे दी गई सूची अंकेक्षकों के ध्यान के लिये मामले के सन्दर्भ सूची.. .....

चरण 5 (स) : .....

चरण 6 : दिनांक, स्थान तथा पूर्ण पता प्रकट करते हुये पर्याप्त अंकेक्षक के हस्ताक्षर तथा स्टाम्प और सील

मोड्यूल II – मामले में सत्यापन जहाँ (जीएसटीआर 9C) में समाधान विवरण व्यक्ति के अतिरिक्त किसी अन्य व्यक्ति, जो खातों का अंकेक्षण संचालित करता है, द्वारा किया जाता है

प्रमाणन के लिये वाक्यांश का अनुक्रम

चरण 1 : किसी अन्य अंकेक्षक द्वारा अंकेक्षण आयोजित अंकेक्षण तथा अंकेक्षण रिपोर्ट तथा संलग्न वित्तीयों की एक प्रतिलिपि संलग्न की जाएगी।

चरण 2 : अंकेक्षण संचालन किए बना, रिपोर्ट करें कि क्या किसी अधिनियम के तहत खातों की पुस्तकें बनाई रखी गई हैं या नहीं । इसका अर्थ है कि अंकेक्षक को उन पुस्तकों और अभिलेखों की प्रकृति, विश्लेषण, समझ तथा जाँच करनी होगी जो बनाई रखी जानी हैं या जिनका रख–रखाव किया गया या नहीं किया गया।

चरण 3 : निम्नलिखित अवलोकनों / टिप्पणियों / विसंगतियों / असंगतियों की रिपोर्ट करें

चरण 4 : बताये क्या जीएसटीआर 9C संलग्न है

चरण 5 (अ) : अब 'परीक्षण' खातो ंकी पुस्तकों तथा अन्य सम्बन्धित दस्तावेजों की जांच करें

© The Institute of Chartered Accountants of India

चरण 5(ब) तब, जीएसटीआर 9C में दिए गए विवरण उचित तथा सत्य है बशर्ते

चरण 5 (स) :.....

चरण 5 (द) :..... मामले की सन्दर्भ में अंकेक्षकों के ध्यान के लिये नीचे दी गई सूची

चरण 5 (य) : .....

चरण 6 : दिनांक, स्थान तथा पूरा पता प्रकट करते हुये पर्याप्त अंकेक्षक के हस्ताक्षर तथा स्टाम्प और सील

1.11 जीएसटी कानून के तहत अंकेक्षण रिपोर्ट का प्रारूप :

प्रारूप जीएसटी ADT – 04

(नियम 102(2) देखें)

सन्दर्भ संख्या :

दिनांक :

सेवा में,

जीएसटीआईएन .....

नाम .....

पता .....

विशेष अंकेक्षण पर निष्कर्षों की सूचना

आपके खातों की पुस्तके तथा रिकॉर्ड्स वित्तीय वर्ष ..... के लिये .... (चार्टर्ड लेखाकार/ लागत लेखाकार) द्वारा निरीक्षित किये जा चुके हैं तथा इस अंकेक्षण रिपोर्ट को आपके द्वारा प्रस्तुत दस्तावेजों/ उपलब्ध सूचना के आधार पर तैयार किया गया है तथा इसमें F निष्कर्षों / कमियों को नीचे दिखाया गया है :

का कम भुगतान	एकीकृत कर	केन्द्रीय कर	राज्य / यूटी कर	सैस

© The Institute of Chartered Accountants of India

कर				
ब्याज				
कोई अन्य राशि				

(अंकेक्षण अवलोकन बताते हुए पीडीएफ फाईल अपलोड़ करें)

आप को अधिनियम तथा इसके तहत बनायें नियमों के प्रावधानों के अनुसार इस सम्बन्ध में आपकी वैधानिक दायित्वों के निवर्हन करने का आदेश दिया जाता है, ऐसा करने में असफल होने पर, जैसा भी उचित होगा, आपके विरूद्ध कार्यवाहियाँ शुरू की जाएंगी।

हस्ताक्षर .....

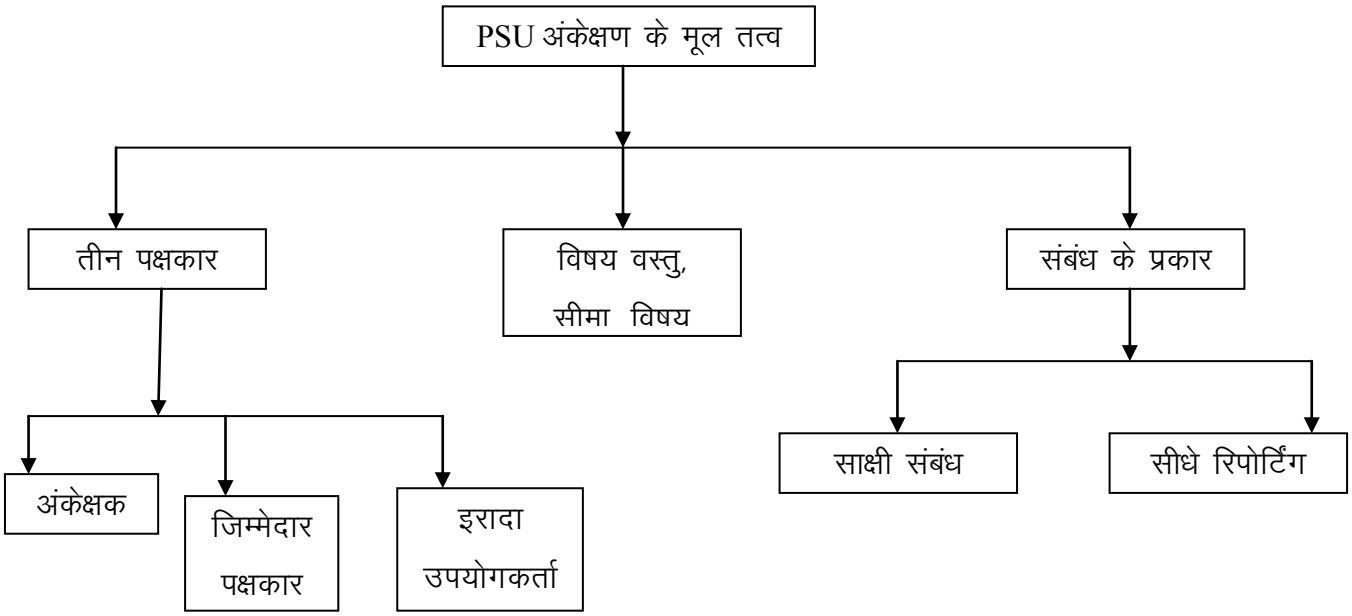
नाम .....

पद .....

अध्याय 18 – सार्वजनिक क्षेत्र के उपक्रमों की लेखा परीक्षा

PSU अंकेक्षण के तत्व : सार्वजनिक क्षेत्र की अंकेक्षण संबंधित उपयोगकर्ताओं के विश्वास को प्रासंगिक जानकारी और स्वतंत्र मानकों और सुशासन के सिद्धांतों से विचलन से संबंधित स्वतंत्र और उद्देश्य मूल्यांकन प्रदान करके बढ़ाती है।

सभी सार्वजनिक क्षेत्र के उपक्रमों के लेखा परीक्षा में निम्नलिखित मूल तत्व होते हैं :



© The Institute of Chartered Accountants of India

(a) तीन पक्षकार – अंकेक्षक, जिम्मेदार पक्षकार और इरादा उपयोगकर्ता।

अंकेक्षक की भूमिका सुप्रीम अंकेक्षण द्वारा पूरी की जाती है संस्था (SAI), भारत और उसके कर्मियों द्वारा अंकेक्षण आयोजित करने के कर्तव्य के साथ प्रतिनिधि।

जिम्मेदार पक्षकार : प्रासंगिक जिम्मेदारियों का निर्धारण संवैधानिक या विधायी व्यवस्था द्वारा किया जाता है। आम तौर पर, अंकेक्षण–योग्य संस्थाएं और अंकेक्षण–योग्य संस्थाओं के संचालन के लिए जिम्मेदार लोग जिम्मेदार पक्ष होंगे। जिम्मेदार पक्ष विषय वस्तु की जानकारी, विषय वस्तु के प्रबंधन के लिए या सिफारिशों को संबोधित करने के लिए जिम्मेदार हो सकते हैं।

इच्छित (इरादा) उपयोगकर्ता : इच्छित उपयोगकर्ता वे व्यक्ति, संगठन या वर्ग हैं जिनके लिए लेखा परीक्षक अंकेक्षण रिपोर्ट तैयार करता है।

(b) विषय वस्तु, मानदंड और विषय वस्तु की जानकारी। विषय वस्तु, सीमा, विषय वस्तु की सूचना

विषय वस्तु ⟹ यह उन सूचना स्थिति या गतिविधि को संदर्भित करता है जिसे कुछ मानदंडों **के खिलाफ मापा या मूल्यांकन किया जाता है।**

मानदंड ⟹ इन मानक का उपयोग विषय वस्तु के मूल्यांकन के लिए किया जाता है।

विषय वस्तु की जानकारी ⟹ यह मानदंड के खिलाफ विषय वस्तु का मूल्यांकन या अदृत परिणाम के लिए संदर्भित करता है।

(c) समझौते के प्रकार (Types of Engagements) – सत्यापन समझौता (Attestation Engagements) और प्रत्यक्ष रिपोर्टिंग समझौता (Direct Reporting Engagement)

सत्यापन समझौता सत्यापन समझौता में, जिम्मेदार पार्टी मापदंड के खिलाफ विषय वस्तु को मापती है और विषय वस्तु की जानकारी प्रस्तुत करती है, जिस पर अंकेक्षक तब निष्कर्ष निकालने के लिए उचित आधार प्रदान करने के लिए पर्याप्त और उचित अंकेक्षण साक्ष्य जुटाता है।

प्रत्यक्ष रिपोर्टिंग समझौते : प्रत्यक्ष रिपोर्टिंग समझौता में, वह अंकेक्षण होता है जो मापदंड के विरुद्ध विषय वस्तु का मापन या मूल्यांकन करता है।

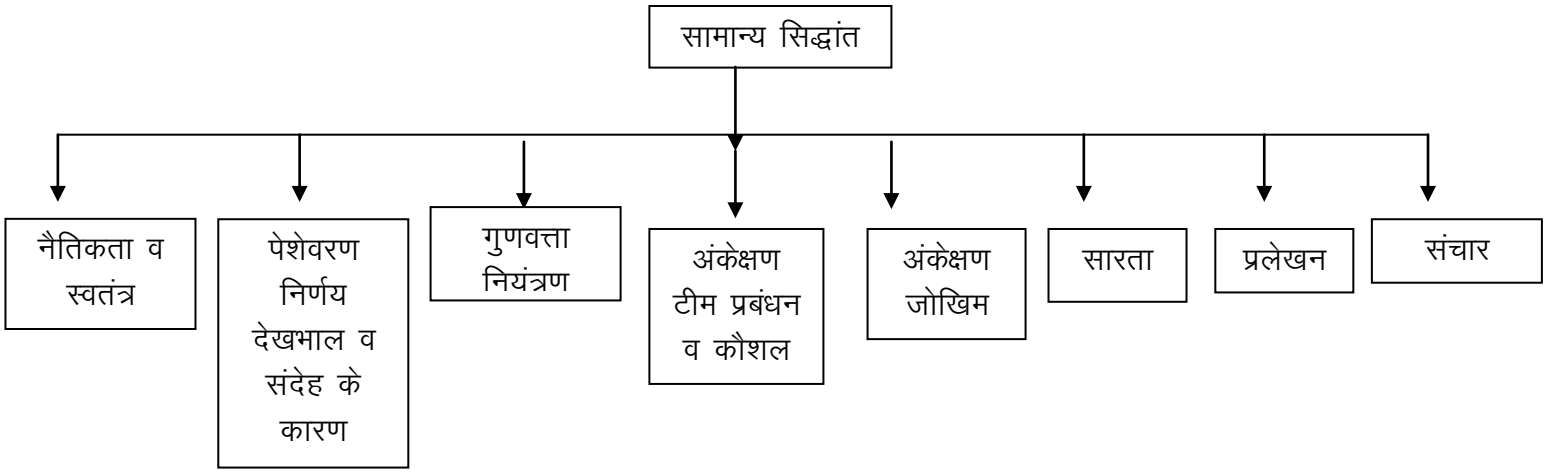
© The Institute of Chartered Accountants of India

वित्तीय अंकेक्षण हमेशा सत्यापन कार्य होते हैं, क्योंकि वे जिम्मेदार पार्टी द्वारा प्रस्तुत वित्तीय जानकारी पर आधारित होते हैं। प्रदर्शन अंकेक्षण और अनुपालन अंकेक्षण आम तौर पर प्रत्यक्ष रिपोर्टिंग संलग्नक होते हैं।

पीएसयू अंकेक्षण के सिद्धांत : पीएसयू अंकेक्षण के सिद्धांत सामान्य मानकों का गठन करते हैं जो एसएआई इंडिया के कर्मियों को ऑडिटर के रूप में लागू करते हैं और सभी प्रकार के पीएसयू अंकेक्षण के संचालन के लिए मौलिक हैं।

सिद्धांतों को नीचे दो अलग –अलग समूहों में वर्गीकत किया गया है :

(i) सामान्य सिद्धांत
(ii) लेखापरीक्षा प्रक्रिया से संबंधित सिद्धांत



लेखा परीक्षा प्रक्रिया से संबंधित सिद्धांत

अंकेक्षण की योजना	लेखा परीक्षा करना	रिपोर्टिंग और अनुवर्ती
अंकेक्षण की शर्ते स्थापित करना – ईकाई की समझ प्राप्त करना – समस्या विश्लेषण का जोखिम मूल्यांकन – एक और योजना विकसित करना	अंकेक्षण प्रमाण पत्र करने के लिए अंकेक्षण प्रक्रिया की योजना का प्रदर्शन पूर्णतया अंकेक्षण सबूत और निष्कर्ष निकालना	निष्कर्ष पर पहुंचने के आधार पर रिपोर्ट तैयार करे प्रासंगिक के रूप में रिपोर्ट की गई बात पर अनुवर्ती कार्यवाही करें।

वित्तीय लेखा परीक्षा : वित्तीय लेखा परीक्षा मुख्य रूप से निम्नलिखित के लिए आयोजित की जाती है :

© The Institute of Chartered Accountants of India

- **वित्तीय विवरणों पर एक अंकेक्षण राय व्यक्त करें।**
- **वित्तीय वक्तव्यों में इरादा उपयोगकर्ताओं के विश्वास की मात्रा बढ़ाऐं।**

C & AG एक राय व्यक्त करेगा कि क्या जो वित्तीय विवरण तैयार किए गए हैं, सभी वित्तीय मामलो में, लागू वित्तीय रिपोर्टिंग ढांचे के अनुसार हैं।

वित्तीय विवरणों के मामले में जो एक उचित प्रस्तुति वित्तीय रिपोर्टिंग ढांचे के अनुसार तैयार की गई, तो क्या वित्तीय विवरणों को सभी सारभूत संदर्भ में निष्पक्ष रूप से प्रस्तुत किया गया या वे ढांचे के अनुसार एक सही और निष्पक्ष दृष्टिकोण देती हैं।

अरूपता अंकेक्षण अनुरूपता अंकेक्षण इस बात का स्वतंत्र मूल्यांकन है कि क्या किसी दिए गए विषय वस्तु मापदंड के रूप में पहचाने गए लागू अधिकारियों के अनुपालन में है या नहीं।

यह अंकेक्षण यह आकलन करके किया जाता है कि क्या गतिविधियों, वित्तीय लेनदेन और सूचना सभी भौतिक मामलों में ही नियामक और अन्य प्राधिकरणों के साथ अनुपालन करते हैं जो अंकेक्षित इकाई को नियंत्रित करते हैं।

अनुपालन लेखा परीक्षा से संबंधित हैं :

(a) **नियमितता** – संबंधित कानूनों, विनियमों और इकाई पर लागू समझौतों से निकलने वाले औपचारिक मानदंडों के अधीन विषय का पालन।

(b) **ध्वनि वित्तीय** प्रबंधन और सार्वजनिक अधिकारियों के नैतिक आचरण को नियंत्रित करने वाले सामान्य सिद्धांतों का पालन।

जबकि अनुपालन अंकेक्षण में नियमितता पर जोर दिया जाता है, सार्वजनिक क्षेत्र के संदर्भ में औचित्य समान रूप से प्रासंगिक है, जिसमें वित्तीय प्रबंधन और अधिकारियों के आचरण से संबंधित कुछ अपेक्षाएं हैं।

अनुपालन अंकेक्षण आमतौर पर या तो आयोजित की जाती है।

1. वित्तीय विवरण की लेखा परीक्षा के संबंध में
2. अलग से व्यक्तिगत अनुपालन अंकेक्षण
3. प्रदर्शन अंकेक्षण के साथ संयोजन में

अनुपालन अंकेक्षण के परिप्रेक्ष्य : अनुपालन अंकेक्षण एक संयुक्त अंकेक्षण का हिस्सा है जिसमें अन्य पहलू भी शामिल हो सकते हैं। अनुपालन अंकेक्षण आमतौर पर आयोजित की जाती है –

(i) वित्तीय विवरणों की लेखा परीक्षा के संबंध में, या
(ii) अलग–अलग अनुपालन अंकेक्षण के रूप में, या
(iii) प्रदर्शन अंकेक्षण के साथ संयोजन में।

© The Institute of Chartered Accountants of India

सीए इन कार्यरत के लिए KYC मानदंड : विश्व स्तर पर वित्तीय सेवा उद्योग को अपने ग्राहकों की जानकारी प्राप्त करने और ग्राहक मानदंड जानना (केवाईसी मानदंडों) का पालन करने की आवश्यकता होती है। भारत में चार्टर्ड अकाउंटेंसी पेशे के उच्चतम मानकों को ध्यान में रखते हुए, ICAI की परिषद ने इस तरह के मानदंडों को जारी करना आवश्यक समझा, जा कि पेशे के सदस्यों द्वारा देखा जाना चाहिए।

इस पृष्ठभूमि के प्रकाश में, ICAI की परिषद ने निम्नलिखित केवाईसी मानदंड को मंजूरी दे दी है जो प्रकृति में अनिवाय्र हैं और सभी कार्यों में संलग्न होने के लिए कार्य करेगा।

ICAI की परिषद द्वारा अनुमोदित केवाईसी मानदंड नीचे दिए गए हैं :

1. जहाँ ग्राहक एक व्यक्ति / प्रोपराइटर है :

(a) सामान्य जानकारी

- व्यक्ति का नाम
- व्यक्ति का पैन नंबर या आधार कार्ड नंबर
- व्यापार विवरण
- अंतिम लेखा परीक्षित वित्तीय विवरण की प्रति

(b) समझौते की जानकारी

समझौते का प्रकार

2. जहां ग्राहक एक निगमित इकाई है

ए. सामान्य जानकारी

- इकाई का नाम और पता
- व्यापार विवरण
- सहायक कंपनी के मामले में मूल कंपनी का नाम
- अंतिम लेखा परीक्षित वित्तीय विवरण की प्रति

(B) समझौते की जानकारी

- समझौते का प्रकार

(C) विनियामक सूचना

© The Institute of Chartered Accountants of India

- कंपनी पैन नं।
- कंपनी की पहचान
- निदेशकों के नाम और पते
- निदेशकों की पहचान संख्या

3. जहां ग्राहक एक गैर निगमित इकाई है

(a) सामान्य जानकारी

- इकाई का नाम अैर पता
- पैन नंबर की कॉपी
- व्यापार विवरण
- साथी के नाम और पते (उनके पैन / आधार कार्ड/ डीआईएन नंबर के साथ)
- अंतिम लेखा परीक्षित वित्तीय विवरण की प्रति

बी समझौते की जानकारी

- समझौते का प्रकार

अभ्यासरत सदस्यों के द्वारा ''नेटवर्क'' के साथ जुड़ाव/संबद्धता

इसके द्वारा यह स्पष्ट किया जाता है कि व्यावसायिक संघ के संदर्भ के माध्यम के रूप में ''नेटवर्क'' के साथ जुडने की अनुमति केवल तभी है कि जब ''नेटवर्क'' संस्थान के साथ पंजीकृत है। जिसमें सिर्फ चार्टर्ड अकाउटेंट / चार्टर्ड अकाउंटेंट फर्म शामिल है। और संस्थान के ''नेटवर्क'' दिशानिर्देशों द्वारा शासित है।

जिसे https://resource.cdn.icai.org/24427announ14280.pdf पर देखा जा सकता है।

सदस्यों का ध्यान (चार्टर्ड अकाउटेंट अधिनियम 1949 के प्रावधानों की ओर भी आकर्षित किया जाता है। (अधिनियम के रूप में संदर्भित)

अधिनियम की प्रथम अनुसूची के भाग 1 का खंड (2) :–एक अभ्यासरत चार्टर्ड अकाउंटेंट को पेशेवर कदाचार का दोषी माना जाएगा यदि वह अपने पेशेवर व्यवसाय के लाभ या शुल्क में प्रत्यक्ष/ अप्रत्यक्ष रूप से कोई हिस्सा कमीशन / दलाली किसी ऐसे व्यक्ति को छोडंकर (संस्थान के सदस्यों के अलावा) या सेवानिवृत साझेदार या मृतक साझेदार के कानूनी प्रतिनिधि या अन्य पेशेवर निकाय का सदस्य या ऐसे अन्य व्यक्ति को जिसके पास ऐसी पेशेवर सेवाएं भारत के बाहर प्रदान करने के उद्देश्य से निर्धारित योग्यता हो सकती है, का भुगतान करता है या इसकी अनुमति देता है।

© The Institute of Chartered Accountants of India

स्पष्टीकरण :– इस मद में "साझेदार" में भारत से बाहर रहने वाला एक व्यक्ति शामिल है जिसके साथ अभ्यासरत चार्टर्ड अकाउंटेंट ने साझेदारी में प्रवेश किया है। जो इस भाग के मद (4) का उल्लंघन नहीं है।

अधिनियम की प्रथम अनुसूची के भाग 1 खंड (3) : एक अभ्यासरत चार्टड अकाउंटेंट को पेशेवर कदाचार का दोषी माना जाएगा यदि वह किसी ऐसे व्यक्ति के पेशेवर काम के लाभ के किसी भी हिस्से को स्वीकार करता है या करने के लिए सहमत है जो संस्थान का सदस्य नहीं है।

बशर्ते कि इसमें शामिल किसी भी चीज को लाभ के बंटवारे या अन्य समान व्यवस्थाओं में प्रवेश करने से रोका नहीं जाएगा जिसमें "शुल्क में कोई भी हिस्सा कमीशन या दलाली प्राप्त करना शामिल है जिसे इस भाग के मद (2) में वर्णित ऐसे पेशेवर निकाय के सदस्य या योग्यता रखने वाले अन्य व्यक्ति के रूप में संदर्भित किया जाता है।

अधिनियम की प्रथम अनुसूची भाग 1 खंड (5) :–

एक अभ्यासरत चार्टर्ड अकाउंटेंट को पेशेवर कदाचार का दोषी माना जाएगा यदि वह या तो ऐसे व्यक्तियों की सेवाओं के माध्यम से जो चार्टर्ड अकाउंटेंट का कर्मचारी नहीं है। या उसका साझेदार नहीं है। या जो चार्टर्ड अकाउंटेंट के व्यवसाय के साथ खुला नहीं है, कोई पेशेवर व्यवसाय प्राप्त करता है।

बशर्ते कि इसमें शामिल कुछ भी इस भाग की मद (2) (3) (4) के संदर्भ में किसी भी व्यवसाय को प्रतिबंधित को शामिल नहीं किया जाएगा।

अधिनियम की प्रथम अनुसूची भाग 1 खंड (6)

व्यवहार में एक CA को पेशेवर कदाचार का दोषी माना जाएगा यदि वह ग्राहकों को या पेशेवर काम को प्रत्यक्ष या अप्रत्यक्ष रूप से परिपत्र विज्ञापन, व्यक्तिगत संचार या साक्षात्कार या किसी अन्य माध्यम से करता है।

बशर्ते कि इसमें निहित कुछ भी रोकने या प्रतिबंधित करने के रूप में नहीं लिया जाएगा –

(i) एक चार्टर्ड एकाउंटेंट द्वारा दूसरे चार्टर्ड अकाउंटेंट को (व्यवहार) आवेदन करने या आमंत्रित करने या हासिल करने या प्राप्त करने से :–

(ii) समय – समय पर पेशेवर सेवाओं या संगठनों के विभिन्न उपयोगकताओं द्वारा जारी किए निविदाओं या पुछताछ का जवाब देने से एक सदस्य और परिणाम के रूप में पेशेवर काम हासिल करना

उपरोक्त प्रावधानों के मद्देनजर, संस्थान के साथ पंजीकृत संघो के अलावा संघ में सदस्यों (जिस भी नाम से पुकारा जाता है) के साथ जुड़ने की अनुमति नहीं है।

© The Institute of Chartered Accountants of India

सदस्य नोट कर सकते है कि इस तरह के नेटवर्क में शामिल होने के परिणामस्वरूप अधिनियम के उपयुक्त प्रावधानों के गैर अनुपालन परिणाम हो सकता है। जिसके परिणामस्वरूप अधिनियम के प्रावधानों के अनुसार अनुशासनात्मक कार्यवाही की जाती है।

A. नेटवर्क और नेटवर्क फर्म का अर्थ :–

नेटवर्क :– एक बड़ी संरचना (a) जिसका उद्देश्य सहकारिता है (b) जो स्पष्ट रूप से लाभ या लागत साझा करने या नियंत्रण या प्रबंधन, सामान्य गुणवत्ता नियंत्रण नीतियां प्रक्रिया, सामान्य व्यापार रणनिति, एक सामान्य ब्रान्ड के नाम का उपयोग या पेशेवर संस्थानों का महत्वपूर्ण हिस्सा साझा करता है।

नेटवर्क फर्म :– नेटवर्क फर्म का अर्थ एक व्यावसायिक इकाई जो नेटवर्क से संबंधित है।

B. नेटवर्क की अवधारणा :

1. पेशेवर सेवाएं प्रदान करने की क्षमता बढ़ाने के लिए, फर्म अक्सर अन्य फर्मों और संस्थाओं के साथ बही संरचनाए बनाते है। जहां ये बड़े ढ़ाचे एक नेटवर्क बनाते है। जो विशेष तथ्यों और परिस्थितियों पर निर्भर करता है और बात पर निर्भर नहीं करता कि फर्म या संस्था कानूनी रूप से अलग और पृथक है। जैसे एक बड़ी संरचना केवल काम के परामर्श की सुविधा के उद्देश्य से हो सकती है। जो अपने आप में एक नेटवर्क बनाने के आवश्यक मानदंडो को पूरा नहीं करती है। वैकल्पिक रूप से एक बड़ा ढांचा ऐसा हो सकता है जिसका उद्देश्य सह संचालन करना है और फर्म एक साझा ब्रांड नाम, गुणवत्ता नियंत्रण की एक सामान्य प्रणाली या महत्वपूर्ण व्यावसायिक संसाधनो को साझा करती है और फलस्वरूप इसे एक नेटवर्क माना जाता है।

2. यह निर्णय कि क्या बड़ा ढांचा एक नेटवर्क है, के प्रकाश में लिया जाएगा कि क्या एक उचित और तीसरे पक्षकार के निष्कर्ष की संभावना सभी विशिष्ट तथ्यों और परिस्थितियों को तोलकर कि संस्थाए में इस तरह से जुड़ी हुई है कि एक नेटवर्क मौजूद है। यह विचार पूरे नेटवर्क में लगातार लागू किया जाएगा।

3. जहा बड़ी संरचना का उद्देश्य सहकारिता है और स्पष्ट रूप से इसका उद्देश्य संरचना के भीतर संस्थाओं के बीच लाभ या लागत साझा करना है। इसे एक नेटवर्क माना जाता है। हलांकि सारहीन लागतों का बंटवारा अपने आप में एक नेटवर्क नहीं बनाता। इसके अलावा यदि लागतों का बंटवारा केवल अंकेक्षण पद्धति, नियमावली य प्रशिक्षण पाठ्यक्रमों के विकास से संबंधित उन लागतों तक सीमित है। तो यह अपने आप में एक नेटवर्क नहीं बनाएगा।

   इसके अलावा एक फर्म और अन्यथा असंबंधित इकाई के बीच एक संबद्धता संयुक्त रूप से एक सेवा प्रदान करने या उत्पाद विकसित करने के लिए अपने आप में एक नेटवर्क नहीं बनाता है।

© The Institute of Chartered Accountants of India

4. जहां बड़ी संरचना सहयोग के उद्देश्य से होती है और संरचना के भीतर इकाईयां साझा स्वामित्व, नियंत्रण या प्रबंधन साझा करती है इसे एक नेटवर्क माना जाता है। यह अनुबंध या अन्य माध्यमों से हासिल किया जा सकता है।

5. जहा बड़ी संरचना का उद्देश्य सहकारिता हैं। और संरचना के भीतर की इकाइयां सामान्य गुणवत्ता नियंत्रण नीतियों और प्रक्रियाओं को साझा करती हैं। यह एक नेटवर्क माना जाएगा। इस उद्देश्य के लिए सामान्य गुणवता नियंत्रण नीतियां और प्रक्रियाएं हैं। जिन्हें बडी संरचना के दौरान बनाया, कार्यान्वित और निगरानी किया जाता है।

6. जहा एक बडी संरचना का उद्देश्य सहयोग होता है और संरचना के भीतर की इकाईयां एक सामान्य व्यवसाय रणनीति साझा करती हैं, इसे एक नेटवर्क माना जाता है। एक सामान्य व्यापार साझा करने में आम राजनीतिक रणनीति उद्देश्यों को प्राप्त करने के लिए संस्थाओं द्वारा एक समझौता शामिल है। एक इकाई को केवल एक नेटवर्क फर्म इसलिए नहीं माना जाता क्योंकि यह प्रावधान के लिए एक प्रस्ताव के लिए संयुक्त रूप से जवाब देने के लिए पूरी तरह प्रतिक्रिया देने के लिए एक अन्य इकाई के साथ काम करता है।

7. जहा एक बडी संरचना का उद्देश्य सहकारिता है। और संरचना के भीतर की इकाइयां एक साझा ब्रान्ड नाम का उपयोग करती है। यह एक नेटवर्क माना जाता है। एक सामान्य ब्रान्ड नाम में एक प्रारम्भिक नाम या एक सामान्य नाम शामिल है। एक फर्म को एक सामान्य ब्रान्ड नाम का उपयोग करने के लिए माना जाता है। यदि इसमें शामिल है। जैसे :'– सामान्य ब्रान्ड नाम, या इसके साथ इसका फर्म नाम, जब फर्म का साझेदार एक अंकेक्षण रिपोर्ट पर हस्ताक्षर करता है।

8. भले ही एक फर्म नेटवर्क से संबंधित नहीं है। और फर्म अपने नाम के हिस्से के एक सामान्य ब्रान्ड नाम का उपयोग नहीं करता है। लेकिन यह इस बात का आभास दे सकता है कि यह किसी नेटवर्क का है। यदि यह फर्मों के संघो का सदस्य होने के लिए अपनी स्टेशनरी या प्रचार सामग्री में संदर्भ बनाता है।

   तदानुसार यदि इस बात पर ध्यान नहीं दिया जाता कि फर्म ऐसी सदस्यता का वर्णन कैसे करती है। तो एक धारणा बनाई जा सकती है कि यह फर्म एक संघ से संबंधित है।

9. जहां बडी संरचना का उद्देश्य सहयोग करना है और संरचना के भीतर की इकाईयां पेशेवर संसाधनों का एक महत्वपूर्ण हिस्सा साझा करती है तो यह एक नेटवर्क माना जाता है। व्यावसायिक संसाधनों में शामिल है।

   - सामान्य प्रणाली जो कंपनियों को कि इस तरह के ग्राहका विवरण, बिल और समय विवरण के रूप में जानकारी का आदान – प्रदान करने के लिए सक्षम है।

© The Institute of Chartered Accountants of India

- साझेदार और कर्मचारी
- तकनीकी विभाग जो आश्वासन संलग्नक के लिए तकनीकी या उदयोग विशिष्ट मुद्दों, लेनदेनों या घटनाओं पर परामर्श करते है।
- अंकेक्षण पद्धति या अंकेक्षण नियमावली
- प्रशिक्षण पाठ्यक्रम और सुविधाएं

10. इस बात का निर्णय कि क्या साझा किए गए पेशेवर संसाधन महत्वपूर्ण है अव्यवसाय नेटवर्क व्यवसाय हैं, प्रासंगिक तथ्यों और परिस्थितियों के आधार पर बनाए जाऐंगे। जहां साझा संसाधन सामान्य अंकेक्षण पद्धति या अंकेक्षण नियमावली तक सीमित है। जिनमें कर्मचारियों या ग्राहक या बाजार की जानकारी का आदान प्रदान नहीं होता है। यह संभावना नहीं है कि साझा संसाधन महत्वपूर्ण होंगे। यही बात एक सामान्य प्रशिक्षण पर भी लागू होती है हालांकि साझा संसाधनों में लोगों या सूचनाओं का आदान प्रदान शामिल होता है। जैसे साझा पूल से कर्मचारियों को खींचा जाता है या बड़ी तकनीकी संरचना के भीतर एक सामान्य तकनीकी विभाग बनाया जाता है जिसमें भाग लेने वाली फर्मों को तकनीकी सलाह दी जाती है। जिनके लिए कंपनियों की आवश्यकता होती है। अर्थात् एक उचित और सूचित तीसरे पक्ष के निष्कर्ष निकालने की अधिक संभावना है कि साझा संसाधन महत्वपूर्ण है।

C. नेटवर्क के प्रारूप :– नेटवर्क के विभिन्न रूप निम्नानुसार हो सकते है

1. एक नेटवर्क एक आपसी इकाई के रूप में गठित किया जा सकता है जो नेटवर्क के घटकों के लिए एक सुविधा के रूप में कार्य करेगा। ऐसे मामले में नेटवर्क किसी स्वयं किसी भी पेशेवर अभ्यास को अंजाम नही देगा।

2. एक नेटवर्क को एक साझेदारी फर्म के रूप में इस शर्त के अधीन बनाया जा सकता है कि भागीदारों की कुल संख्या बीस से अधिक न हो।

3. एक नेटवर्क को सीमित देयता साझेदारी के रूप में चार्टर्ड अकाउटेंट अधिनियम और इस तरह के अन्य कानूनों के प्रावधान के रूप में लागू किया जा सकता है।

4. निगमित कार्यरत व्यवसाय और प्रबंधन परामर्शी सेवा कंपनी के गठन के लिए संस्थान द्वारा निर्धारित दिशानिर्देशों के अधीन कंपनी के रूप में एक नेटवर्क का गठन किया जा सकता है।

5. नेटवर्क फर्मों में एक मात्र अभ्यास / स्वामी, साझेदारी या पेशेवर लेखाकारों को ऐसी कोई इकाई शामिल होगी जिसे अधिनियम द्वारा अनुमति दी जा सकती है।

6. एक फर्म को केवल एक नेटवर्क से जुड़ने की अनुमति है।

7. सामान्य साझेदार वाले फर्म एक नेटवर्क से जुड़ेंगे

© The Institute of Chartered Accountants of India

D. संस्थान के साथ पंजीकृत फर्मो के बीच नेटवर्क के नाम की स्वीकृति :–

1. नेटवर्क का अलग नाम हो सकता है। जिसे संस्थान द्वारा अनुमोदित किया जाना चाहिए। CA की एक फर्म से "नेटवर्क को अलग करने के लिए नेटवर्क नाम के बाद "और सहयोगी'' शब्द का उपोग किया जाएगा और शब्द "&Co. " "&Associates का उपयोग नहीं किया जाएगा। नेटवर्क के नाम मंजुरी के लिए आवेदन का निर्धारित प्रारूप फार्म A (संलग्न) है नेटवर्क के नामों का उदाहरण

   (a) यदि नेटवर्क एक म्युचुअल इकाई या साझेदारी फर्म है। AB & एफिलिएटस

   (b) यदि नेटवर्क LLP हैः AB संबद्ध LLP

   (c) यदि नेटवर्क सीमित कंपनी है। AB संबद्ध P. Ltd.

2. CA विनियम 1988 के विनियमन 190 के प्रावधान नेटवर्क के नाम पर लागू होंगे। हालांकि भले कोई नाम स्वीकृत हो और बाद में पता चले कि वही अवांछनीय है, तो संस्थान द्वारा किसी भी समय उक्त नाम वापस लिया जा सकता है। संस्थान किसी भी अवांछनीय नाम को अस्वीकार करेगा और कंपनी अधिनियम 1956 में निर्धारित कंपनियों के नाम के संबंध में प्रावधान लागू होंगे।

3. संस्थान नेटवर्क के नाम को स्वीकार या अस्वीकार करेगा और एक अवधि के भीतर प्रपत्र A में उल्लिखित अपने पते पर नेटवर्क को सूचित कर देगा जो उक्त प्रपत्र की प्राप्ति की तारीख से 30 दिनों के बाद नही होगा।

4. नेटवर्क के नाम की केवल स्वीकृति नेटवर्क को अपने नाम पर अभ्यास (कार्य) करने के लिए हकदार नहीं करेगी।

(E) भारत में संस्थानों के साथ नेटवर्क का पंजीकरण

1. दिशा निर्देश 5 के तहत प्रावधान के अनुसार नेटवर्क का नाम

   स्वीकृत होने के बाद संस्थान अनुमोदन की तारीख से 3 माह की अवधि के लिए ऐसे नाम को आरक्षित करेगा।

2. नेटवर्क को 3 माह के भीतर प्रपत्र B में आवेदन करके संस्थान के साथ खुद को पंजीकृत करना होगा उक्त अवधि की समाप्ति पर निर्धारित सौंपा गया नाम रद्द कर दिया जाएगा।

3. संस्थान के साथ नेटवर्क का पंजीकरण अनिवार्य है।

4. यदि विभिन्न भारतीय फर्मों को एक सामान्य बहुराष्ट्रीय लेखा फर्म के साथ नेटवर्क किया जाता है। तो उन्हें नेटवर्क का हिस्सा माना जाएगा।

© The Institute of Chartered Accountants of India

F. भारत से बाहर की संस्थाओं के साथ नेटवर्क का सूचीकरण

1. भारतीय सदस्य फर्म के विधिवत अधिकृत प्रतिनिधि (सदस्य)/सदस्य जो भारत से बाहर की संस्थाओं के साथ नेटवर्क का गठन करते है। वे नेटवर्क में प्रवेश करने की दिनांक से 30 दिनों के भीतर नेटवर्क की सूची के साथ संस्थान को प्रपत्र D में घोषणा पत्र दाखिल करेंगे।

2. स्वामी / व्यक्तिगत सदस्य, साझेदारी फर्म जैसा का जैसा LLP में सदस्य या ऐसी अन्य किसी इकाई के सदस्य जिसे अधिनियम द्वारा अनुमति दी जा सकती है। उन्हें भारत से बाहर की संस्थाओं के साथ ऐसे नेटवर्क में शामिल होने की अनुमति होगी बशर्ते कि स्वामी/ व्यक्तिगत सदस्य, साझेदारी फर्म के साथ–साथ LLP में सदस्य या ऐसी किसी अन्य इकाई के सदस्य को केवल एक संघ में शामिल होने की अनुमति है। और साझेदारी फर्म केवल एक ही ऐसे नेटवर्क में शामिल होगी।

G. पंजीकृत नेटवर्क के संविधान में परिवर्तन : नेटवर्क के किसी भी प्रविष्टि में प्रवेश करने या बाहर निकलने को आधार पर पंजीकृत नेटवर्क के संविधान में परिवर्तन के मामले में नेटवर्क संविधान में परिवर्तन की तारीख से 30 दिन की अवधि में प्रपत्र C दाखिल करके संस्थान को बताएगा।

H. नैतिक अनुसंधान : एक बार नेटवर्क का संबंध उत्पन्न होने के बाद इस तरह के नेटवर्क के लिए संस्थान द्वारा समय – समय पर सामान्य रूप से निर्धारित सभी लागू नैतिक आवश्यकताओं और विशेष रूप से निम्न आवश्यकताओं का पालन करना आवश्यक होगा :–

1. यदि नेटवर्क की एक फर्म एक इकाई एक संविधिक अंकेक्षक है तो सहयोगी (नेटवर्क फर्म सहित) या उक्त फर्म को प्रत्यक्ष/ अप्रत्यक्ष रूप से आंतरिक अंकेक्षण या हिसाब – किताब या ऐसे अन्य पेशेवर कार्य को स्वीकार नहीं करेगा जो वैधानिक अंकेक्षण फर्म के लिए निषिद्ध है।

2. गैर अंकेक्षण शुल्क पर उच्चतम सीमा के दिशा निर्देश एक नेटवर्क के संबंध में निम्नानुसार लागू होते हैं।

(i) एक नेटवर्क फर्म के लिए जो वैधानिक अंकेक्षण कर रहा है। (जिसमें उसके सहायक व्यवसाय / फर्म (s) समान साझेदारी) यह होगा जैसा कि उक्त अधिसूचना में उल्लिखित है।

(ii) समान नेटवर्क की अन्य फर्मों के लिए समान उपक्रम/ कंपनी के वैधानिक अंकेक्षण को पूरा करने के लिए देय शुल्क का 3 गुना होगा।

© The Institute of Chartered Accountants of India

3. उन मामलों में जहां फर्मों का रोटेशन किसी भी नियामक प्राधिकरण द्वारा निर्धारित किया जाता है, नेटवर्क का कोई भी सदस्य फर्म नेटवर्क के किसी भी सदस्य फर्म के स्थान पर अंकेक्षण के रूप में नियुक्ति को स्वीकार नहीं कर सकता है।

4. नेटवर्क संस्थान द्वारा जारी विज्ञापन दिशा निर्देशों द्वारा अनुमत सीमा तक नेटवर्क का विज्ञापन कर सकता है। नेटवर्क बनाने वाली फर्मों को अपने पेशेवर मुख्य " नेटवर्क व्यवसाय" शब्दों का उपयोग करने की अनुमति है।

5. एक नेटवर्क और नेटवर्क की घटक सदस्य फर्मे समय – समय पर परिषद द्वारा निर्धारित सभी नैतिक मानकों का पालन करेंगे।

(I) ग्राहक की सहमति : संस्थान के साथ नेटवर्क के पंजीकरण के प्रभाव को नेटवर्क की सार्वजनिक सूचना माना जाएगा और इसलिए ग्राहक की सहमति प्राप्त करने के लिए आवश्यक माना जाएगा।

(J) नेटवर्क के आंतरिक उपनियम का ढांचा :–

नेटवर्क को कारगर बनाने के लिए एक नेटवर्क परिचालन उपनियम बनाएगा। उप नियमों में निम्न खंड हो सकते है। जिस पर नेटवर्क के सहयोगी आपस में एक लिखित समझौते में प्रवेश कर सकते है।

(i) नेटवर्क के सदस्य फर्मों के प्रबंध साझेदार और उन नियमों और शर्तों के बीच एक प्रबंध समिति की नियुक्ति जिसके तहत कार्य करना चाहिए। प्रबंध समिति के सदस्यो की न्यूनतम और अधिक संख्या पर भी सहमति होगी।

(ii) नेटवर्क का प्रशासन

(iii) नेटवर्क के प्रशासन की लागत को पूरा करने के लिए सदस्य शुल्क का योगदान

(iv) नेटवर्क के किसी भी सदस्य कंपनी के किसी साथ की पहचान असाइनमेंट के लिए जिम्मेदार होना। (जुड़ा हुआ साझेदार)

(v) मध्यस्थता और सुलह के माध्यम से निपटान प्रक्रियाओं पर विवाद

(vi) नेटवर्क के सदस्यों के लिए प्रशिक्षण सामग्री का विकास

(vii) कर्मचारियों और ग्राहकों के लिए समाचार पत्र जारी करना

(viii) विभिन्न प्रकार के असाइनमेंट के सॉफ्टवेयर्स का विकास

(ix) विभिन्न प्रकार के असाइनमेंट के लिए प्रासंगिक विवरण का विकास और रखरखाव

(x) पुस्तकालय

© The Institute of Chartered Accountants of India

(xi) एक तकनीकी निदेशक कि नियुक्ति जिसके लिए संदर्भ बनाए जा सकते है।

(xii) प्रत्येक सदस्य फर्म से संसाधनों को आकर्षित करने के लिए कार्यप्रणाली का निर्धारण

(xiii) प्रत्येक सदस्य फर्म को उनसे प्राप्त किये जाने वाले संसाधनों के मुआवजे का निर्धारण

(xiv) सदस्य फर्मों की सहकर्मी समीक्षाये खंड उदाहरणात्मक है।

K. निरसन और बचन :– संस्थान द्वारा जारी किए गए " नेटवर्क के नियम/ दिशा निर्देश इन दिशा निर्देशों के प्रारम्भ होने की तारीख से निरस्त है।

बशर्ते कि इस तरह के निरसन के बावजूद, इन दिशा निर्देशों की प्रयोज्यता की तारीख से पहले पूर्व निर्धारित नियमों/दिशा–निर्देशों के संबंध में कुछ भी किया गया या कार्यवाही की गई या किया जाना प्रस्तावित है, इन दिशा–निर्देशों के अनुरूप प्रावधानों के तहत किया गया मान लिया जाएगा।

III नीतिशास्त्र मानक बोर्ड के हाल के निर्णय

1. एक अभ्यासरत चार्टर्ड अकाउंटेट एक समता अनुसंधान सलाहकार हो सकता है, लेकिन वह खुदरा रिपोर्ट प्रकाशित नही कर सकता है, क्योंकि यह अन्य व्यवसाय या धन्धे के लिये परिमाण होगा।
2. एक चार्टर्ड अकाउंटेंट, जो एक ट्रस्ट का एक सदस्य है, ऐसे ट्रस्ट का अंकेक्षण नही हो सकता है।
3. एक अभ्यासरत चार्टर्ड अकाउंटेंट मुवक्किलों के लिये डिजिटल हस्ताक्षर प्राप्त करने के लिये पंजीकरण प्राधिकरण (RA) के रूप में स्वयं को संलग्न कर सकता है।
4. एक चार्टर्ड अकाउंटेट एक बैंक का क्रेडिट कार्ड धारण कर सकता है वह बैंक का अंकेक्षक भी हो सकता है, परन्तु ऐसे कार्ड पर बकाया शेष उसे दिये क्रेडिट कार्ड पर निर्दिष्ट क्रेडिट अवधि सीमा से बाहर 10000 रू. से ज्यादा नही है।
5. एक अभ्यासरत चार्टर्ड अकाउंटेंट न्यायालय में मध्यस्थ के रूप में कार्य कर सकता है, जबकि "मध्यस्थ" के रूप में कार्य "पंचों" के अर्थ में शामिल माना जायेगा; जिसे अन्य बातों के साथ चार्टर्ड अकाउंटेंट विनियम, 1988 के विनियम 191 के अनुसार अभ्यास में सदस्यों को अनुमति है।
6. एक अभ्यासरत चार्टर्ड अकांउटेंट एक बैंक के अंकेक्षण समुनदेशन स्वीकार करने की अनुमति नहीं है मामले में वह उस बैंक में उसके द्वारा धारित एक स्थायी जमा के विरूद्ध ऋण ले चुका है।
7. साधारणतः 2013 में नीतिशास्त्र मानक बोर्ड सामान्यतः आय कर के संशोधित नियम 11U में बतायी शर्तें लागू करता है, जिसमें वैधानिक अंकेक्षक/कर अंकेक्षक समान ईकाई के गैर – उद्धरित समता अंशों का मूल्य निर्धारक नही हो सकता है।

© The Institute of Chartered Accountants of India

बोर्ड ने अपनी हाल सभा (जनवरी 2017) में उपरोक्त की समीक्षा की तथा निर्णय किया कि जहाँ कानून जैसे कि आयकर अधिनियम तथा इसके तहत बनाये नियमों में प्रस्तुत, मनाही करता है, वैधानिक अंकेक्षक/कर अंकेक्षक पर ऐसी मनाही मूल्यांकक के लिये जारी रहेगी, लेकिन जहाँ किसी कानून के तहत विशिष्ट प्रतिबन्ध नही है, ऐसी घटना स्वतंत्रता से सम्बन्धित नीतिशास्त्र में बताये रूप में, प्रावधानों के साथ अनुपालना के अधीन स्वीकृत होगी।

8. नीतिशास्त्र मानक बोर्ड ने 2011 में निर्णय किया कि यह एक सदस्य के लिये जो एक कम्पनी का निदेशक रह चुका है, कम्पनी से त्याग – पत्र देने पर भी ऐसी कम्पनी के अंकेक्षक की नियुक्ति के लिए स्वीकृत नहीं है, तथा ऐसी कूलिंग अवधि 2 वर्ष के लिये हो सकती है।
बोर्ड ने अपने हाल ही की सभा (जनवरी, 2017) में उपरोक्त की समीक्षा की तथा टिप्पणी की कि अंकेक्षकों की अयोग्यता पर कम्पनी अधिनियम, 2013 की धारा 141 निर्दिष्ट ऐसे प्रतिबन्धों पर नही है; हालांकि ऐसी घटना से संबंधित खतरे नीति शास्त्र की संहिता में निर्दिष्ट है।
आगे, बोर्ड 2013 के प्रावधानों तथा नीतिशास्त्र की संहिता के प्रावधानों पर आधारित ऐसी परिस्थिति में निर्णय ले सकता है।

9. एक अभ्यासरत चार्टर्ड अकांउटेंट वित्तीय सलाहकार नही बन सकता है तथा वित्तीय संस्थानों जैसे म्यूचअल फण्ड, बीमा कम्पनी, एनबीएफसी आदि से फीस/कमीशन प्राप्त नही कर सकता है।
10. एक चार्टर्ड अकाउंटेंट अपने शुल्क के गैर – भुगतान के लिये मुवक्किलों दस्तावेजों/रिकॉर्ड पर ग्रहणाधिकार का उपयोग नही कर सकता है।
11. यह सीए फर्म के लिये विजिटिंग कार्ड्स के पीछे अपने उद्देश्यों तथा मूल्यों को प्रिन्ट् करवाना स्वीकृत नही है, इसे सिफारिश माना जाएगा तथा इसलिये चार्टर्ड अकांउंटेंट अधिनियम, 1949 की प्रथम अनुसूची के भाग – I के वाक्यांश (6) के प्रावधानों का उल्लंघन होगा।
12. एक अभ्यासरत चार्टर्ड अकाउंटेंट यूटीआई, जीआईसी या एनएसडीएल की एजेन्सियाँ लेने के लिये स्वीकृत नही है।
13. एक अभ्यासरत एक सदस्य के लिये ट्रस्ट या एक व्यवस्थापक होने के लिये स्वीकृत है।
14. एक अभ्यासरत सदस्य सीमा अधिनियम, 1962 की धारा 146 के साथ नीतिशास्त्र की संहिता के प्रावधानों के अर्थों में सीमा ब्रोकर्स लाइसेंसिग विनियमों, 2013 के साथ पढ़े के तहत कस्टम ब्रोकर्स लाइसेन्स धारण नहीं कर सकता है।
15. सेवा में एक चार्टर्ड अकाउंटेंट अपने नियोक्ता की जगह कर अधिकारी के पास कर प्रतिनिधित्व के रूप में प्रस्तुत हो सकता है, लेकिन नियोक्ता के अन्य कर्मचारियों के जगह पर नही हो सकता है।
16. एक चार्टर्ड अकाउंटेंट जो एक बैंक का वैधानिक अंकेक्षक है उसी वित्तीय वर्ष के लिये बैंक की उसी शाखा या उसी बैंक की अन्य शाखाओं या बैंक की सहयोगी संस्था उसी वित्तीय वर्ष के लिये स्टॉक अंकेक्षक स्वीकार नही हो सकता है।

© The Institute of Chartered Accountants of India

17. एक सीए फर्म जो एक सरकारी कम्पनी द्वारा एक पीएफ ट्रस्ट की आंतरिक अंकेक्षक के रूप में नियुक्त है, वैधानिक अंकेक्षक के रूप में नियुक्त नही किया जा सकता है।

18. एक बैंक 'एक्स' का एक समवर्ती अंकेक्षक बैंक 'वाई' के वैधानिक अंकेक्षक के रूप में नियुक्त नही किया जा सकता है जो 'एक्स' द्वारा प्रायोजित है।

19. एक सीए/सीए फर्म नई कम्पनी अधिनियम (2013) के तहत अपने कर्मचारियों पीएफ कोष के वैधानिक अंकेक्षक तथा एक कम्पनी के आंतरिक अंकेक्षक के रूप में कार्य कर सकता है।

20. नीतिशास्त्र मानक बोर्ड ने टिप्पणी करते समय जो यहाँ गत कैलेण्डर वर्ष में 182 दिनों के न्यूनतम अवधि के लिये भारत में रहने के लिये कम्पनी अधिनियम, 2013 की धारा 149(3) के तहत एक निदेशक के लिये आवश्यकता है, निर्णय किया कि ऐसा एक निदेशक, निदेशक सरलकर्त्ता (Director Simplicitor) (जो आईसीएआई नार्मस् के अनुसार सामान्यतः स्वीकृत है) के क्षेत्र के भीतर होगा, यदि वह एक गैर– कार्यकारी निदेशक है जो केवल बोर्ड सभा में आवश्यक है तथा ऐसी बोर्ड सभा में उपस्थित होने के लिये कोई अतिरिक्त पारिश्रमिक का भुगतान नही होता है।

21 आंतरिक अंकेक्षक साथ में जी एस टी ऑडिट नहीं करेगा।

- **टिप्पणी** : विद्यार्थियों को आरटीपी के पेपर 1 वित्तीय प्रतिवेदन (एएस, भारतीय एएस तथा अन्य अद्यतन के लिये) तथा पेपर 4 भाग अ – निगमीय कानून (कम्पनी कानून से सम्बन्धित शैक्षणिक अद्यतन के लिये) के सन्दर्भ के लिये सलाह दी जाती है।

भाग – II प्रश्न और उत्तर

प्रश्न

भाग A – एकाधिक विकल्प प्रश्न

एकीकृत मामला परिदृश्य

=> PQR Ltd. सीमेंट निर्माण उद्योग में अग्रणी कंपनीयो में से एक है। अपने निगमन से ही यह GDP Ltd. की सहायक कंपनी रही है। GDP Ltd. की कुल हिस्सेदारी में निम्न शामिल हैं

- पुडुचेरी और दिल्ली सरकार में प्रत्येक द्वारा प्रदत चुकता अंश पूंजी का 19% धारित है।
- गुजरात सरकार की हिस्सेदारी 13.5% है।

© The Institute of Chartered Accountants of India

27 Aug 2019 PQR Ltd के अंकेक्षक Mr. JJ ने व्यक्तिगत कारणों को बताते हुए अपने अंकेक्षक पद से इस्तीफा दे दिया। वह अपने इस्तीफे के बारे में संबंधित अधिकारियों को सूचित करना भूल गया। निवर्तमान वैधानिक अंकेक्षक द्वारा बनायी गई आकस्मिक रिक्ति को FDI & Co. चार्टर्ड अकाउंटेंट की नियुक्ति के साथ PQR Ltd. के वैधानिक अंकेक्षकों के रूप में भरा गया था। हालांकि कंपनी के कुछ अंशधारकों ने कुछ आपत्तिया उठाई जिसे बाद में बिना किसी समस्या के सुलझा लिया गया। अंकेक्षक के रूप में नियुक्ति के नियम व शर्तों के एक भाग के रूप में, FDI & Co. निम्न कार्य करने के लिए सहमत हुई।

- चुकता पूंजी के 5% पर प्रभार शुल्क और कंपनी के शुद्ध लाभ का 0.1% शुल्क (हालांकि Mr. JJ केवल शुल्क 45000/– के लिए सहमत हुए।)
- कर्मियों का चयन करें और भर्ती करें। PQR Ltd. की और प्रशिक्षण कार्यक्रम आयोजित करना कंपनी का वार्षिक कारोबार 200 Cr. था इसलिए यह आयकर अधिनियम 1961 की धारा 44B के तहत कर अंकेक्षण के लिए उतरदायी था।

चालू वित्त वर्ष 2019–20 के दौरान PQR Ltd. ने पिछले वित्तीय वर्ष (2018–19) की तुलना में लेखांकन के अपने तरके को बदल दिया और 31 मार्च 2020 तक कच्चे माल का अंतिम स्कन्ध 2 लाख बताया। इसके अलावा कंपनी ने दो सार्वजनिक क्षेत्रो बैकिंग और गैर – बैकिंग वितिय कंपनियों से समान रूप से 10 Cr. की राशि उधार ली थी। इसने कुछ जमा धारकों की 75 लाख की कुल जमा राशि लौटा दी।

FDI & Co. चार्टर्ड अकाउंटेंट के अनुसार Mr. F जो फर्म के भागीदारो में से एक है। (नोट : Mr. F PQR Ltd. के वित्तीयों पर हस्ताक्षर नहीं करता है) उसने GDP Ltd. से 3.89 लाख की राशि उधार ली थी। उसने कंपनी से 1.09 लाख का सामान भी खरीदा था। सामान तथा उधार राशि दोनों का Mr. F ने अभी तक भुगतान नहीं किया है। फर्म का एक अन्य साझेदार श्री 'I' जो कंपनी के वित्तीयों पर हस्ताक्षर करने के लिए जिम्मेदार है, अपने खाली समय के दौरान शिक्षण कार्य में लगा हुआ था। FDI & Co. चार्टर्ड एकाउंटेंट द्वारा प्रदान सेवाओं के बारे में सुनकर उन्हें xyz सहकारी समिति द्वारा आगामी वित्तीय वर्षों के लिए उनके वैधानिक अंकेक्षक के रूप में कार्य करने के लिए संपर्क किया गया। फर्म ने प्रस्ताव पर सहमति व्यक्त की और शुल्क के संबंध में निम्न विकल्पो को ध्यान में रखते हुए उनसे शुल्क लिया जाना था।

(i) शुद्ध लाभ के प्रतिशत के आधार पर शुल्क लगाना य

(ii) 101/– रू. शुल्क लगाना

प्रश्न संख्या : (1–5)

1. Mr. JJ को अपने इस्तीफे के बारे में किसे सूचित करना चाहिए था। उसके गैर अनुपालन के लिए संभावित परिणाम क्या हो सकता था।

© The Institute of Chartered Accountants of India

(a) उसे PQR Ltd. और पंजीयक को सूचित करना चाहिए था। क्योंकि उसकी विफलता के कारण वह दंड रुपये 5 लाख से अधिक नहीं के लिए उत्तरदायी है।

(b) उसे अकेले पंजीयक को सूचित करना चाहिए था। अपनी विफलता के लिए वह दंड 50,000 से कम नही, के लिए उत्तरदायी है।

(c) उसे पंजीयन और FDI & Co. को सुचित करना चाहिए था क्योंकिउसकी विफलता के कारण वह 500 रुपये प्रतिदिन के जुर्माने के लिए उत्तरदायी है।

(d) उसे पंजीयक और कंपट्रोलर एण्ड ऑडिटर जनरल को सूचित करना चाहिए था। अपनी विफलता के परिणामस्वरूप वह रू. 45000/– के जुर्माने के लिए उत्तरदायी है।

2. अंकेक्षण फर्म के साझेदार Mr. F. द्वारा किए गए कृत्यो के संबंध में आप PQR Ltd. में FDI & Co. को अंकेक्षक के रूप में नियुक्ति के बारे में क्या अनुमान लगा सकते हो।

(a) यह तब से वैध है जब से ऋणाग्रस्तता निर्धारित सीमा के भीतर है।
(b) यह वैध नहीं है क्योंकि ऋणाग्रस्तता निर्धारित सीमा से अधिक है।
(c) यह मान्य है क्योंकि मि. एफ PQR Ltd. के वित्तीयों पर हस्ताक्षर नहीं कर रहा है।
(d) यह वैध है जबसे ऋणग्रस्तता PQR Ltd. के साथ नहीं है।

3. चार्टर्ड अकाउटेंट अधिनियम 1949 के अनुसार निम्न दिए गए नियमों में से किसे अनुमति दी गई है।

(c) यह तब से वैध है, जब तक Mister F ने PQR Ltd. के वित्तीय विवरण्ण हस्ताक्षर नहीं किये।

(d) यह तब तक वैध है जब PQR Ltd ऋण ग्रस्तता में नहीं है।

(i) चुकता पूंजी पर 5% शुल्क और कंपनी के शुद्ध लाभ पर 0.1% शुल्क

(ii) PQR Ltd. की ओर से कर्मियों का चयन और भर्ती, प्रशिक्षण कार्यक्रम आयोजित करना।

(iii) Mr. I उन साझेदारों में एक है जो PQR Ltd. के वित्तीय हस्ताक्षर करने के लिए जिम्मेदार है।

(a) (i) (ii)

© The Institute of Chartered Accountants of India

(b) (iii) सिर्फ

(c) (ii) – (iii)

(d) (i), (ii) & (iii)

4. लिए जाने वाले शुल्क के संबंध में अपने नए अर्पण (Assignment)) के लिए FDI & Co. द्वारा कौनसा विकल्प चुना जा सकता है?

(i) शुद्ध लाभ के % के रूप में शुल्क लगाना

(ii) 101 /रू. शुल्क लगाना

(A) केवल (i)

(B) केवल (ii)

(C) (i) या (ii)

(D) न तो (i) और न ही (ii)

5. PQR Ltd. द्वारा किए गए निम्न लेनदेन है। जिसे राजकोषीय कानूनों के तहत अंकेक्षकों द्वारा रिपोर्ट किए जाने की आवश्यकता है।

(i) 10 Cr. का ऋण लिया जो आयकर अधिनियम में U/S 269SS के अंतर्गत निर्दिष्ट सीमा से अधिक है।

(ii) पिछले वित्तीय वर्ष से लेखांकन की अपनी पद्धति को बदल दिया।

(iii) रू. 75 लाख की जमा राशि का पुनर्भुगतान आयकर अधिनियम की धारा 269 T में निर्दिष्ट सीमा से अधिक है।

(iv) कच्चे माल का अंतिम स्कन्ध सिर्फ 2 लाख रिपोर्ट किया गया।

(a) (i) (iii) & (iv)

(b) (ii) & (iv)

(c) (i) & (iii)

(d) (i) (ii) (iii) & (iv)

© The Institute of Chartered Accountants of India

एकीकृत मामला परिदृश्य 2

CA & Co. चार्टर्ड अकाउंटेंट को ZXC Co. में अंकेक्षक के रूप में नियुक्त किया गया कंपनी भारत के ग्रामीण क्षेत्रों में हॉकी खेल को बढ़ावा देने के लिए सरकार से अनुज्ञापत्र प्राप्त किया है। कंपनी का औसत अनुमानित वार्षिक लाभ लगभग 50 लाख था। यह अंशधारकों में लाभांश के रूप में वितरित नहीं किया जाएगा। हालांकि यह देश में खेल को बढ़ावा देने के लिए खर्च किया जाएगा। वितिय वर्ष 2019–20 के अंकेक्षण के दौरान अंकेक्षक द्वारा कंपनी के संबंध में निम्न टिप्पणियां की गई है।

- कंपनी अपने पास रखी स्थायी सम्पति के संबंध में उचित रिकॉर्ड नहीं बनाए हुए थी। कम्पनी की अचल संपत्तियों का मूल्य लगभग रू. 1.50 करोड़ है।
- भौतिक सत्यापन नियमित अंतराल पर नहीं किया गया था। पिछला भौतिक सत्यापन 31 जुलाई 2018 में आयोजित किया गया था।

उपरोक्त टिप्पणियों के कारण अंकेक्षकों ने कंपनी (अंकेक्षण रिपोर्ट) आदेश 2016 में एक रिपोर्ट करने का फैसला किया। हलांकि कंपनी का प्रबंधन अंकेक्षक के इस निर्णय के खिलाफ था। और जोर दिया कि टिप्पणियों की रिपोर्ट नहीं की जानी चाहिए। अंकेक्षक और प्रबंधन के बीच चर्चाओं के बाद CA & Co. ने कंपनी के मुद्दों को रिपोर्ट नहीं करने का फैसला किया।

CA & Co. एक अन्य कंपनी LS Ltd. और KD Bank Ltd. में अंकेक्षक के रूप में कार्य कर रहे थे। LS Ltd. में अंकेक्षण के दौरान प्रबंधन और अंकेक्षक के बीच मतभेद था कि निम्न में से वे कौनसे क्षेत्र है जिन्हें अंकेक्षक को AS 701 के अनुसार "मुख्य अंकेक्षण बातें निर्धारित करने के लिए ध्यान में रखना चाहिए।

(i) वित्तीय वर्ष में हुए मुख्य लेन–देन के अंकेक्षण पर प्रभाव

(ii) प्रबंधन के विशेषज्ञ द्वारा मूल्यांकन और रिपोर्ट किए गए उच्च जोखिम क्षेत्र

(iii) महत्वपूर्ण प्रबंध निर्णय में शामिल वित्तीय क्षेत्रों में से संबंधित महत्वपूर्ण अंकेक्षक निर्णय।

KD Bank Ltd. के अंकेक्षण के दौरान अंकेक्षकों और प्रबंधन में राशि और मदों को लेकर मदभेद था जिन्हें संदिग्ध दायित्व के रूप में खुलासा करने की आवश्यकता थी। हलांकि अतिरिक्त इसके बाद अंकेक्षक ने निम्न बातों का भी अवलोकन किया।

- 59 कृषि ऋण खाते (दिल्ली सरकार द्वारा गारंटीकृत) जिनकी राशि 29 लाख से अधिक थी, दो वर्ष से अधिक समय से देय थी।
- 73 (भारत सरकार द्वारा गारंटीकृत) कृषि ऋण खाते जिनकी राशि 25 लाख थी, दो वर्ष से अधिक समय से देय थी।

© The Institute of Chartered Accountants of India

- 6 निगर्मित ऋण खाते (दिल्ली सरकार व भारत सरकार प्रत्येक द्वारा 3 की गारंटी), राशि 25 लाख प्रत्येक कंपनी के लिए, 3½ माह से देय थी।

CA & Co. चार्टर्ड अकाउंटेंट द्वारा प्रदान की जाने वाली कुशल सेवाओं के बारे में सुनकर उन्हें निम्न नए कार्य प्रदान दिए गए।

- एक GST का आंकलन करने वाले अधिकारी ने MD Ltd. नामक कंपनी के लिए CGST Act की धारा 66 के तहत विशेष अंकेक्षण संचालन के लिए संपर्क किया। जिसका वार्षिक करोबार 1 Cr. था। उन्होंने कंपनी के सुझाव पर विशेष अंकेक्षण के लिए अनुरोध किया। जिसने सामान्य सीमा के भीतर इनपुट कर क्रेडिट का लाभ नहीं उठाया।

- Rs. Gen Ins. Ltd. को निगमन सेवाएं प्रदान करने की पेशकश की गई जिसमें चुकता अंश पूंजी का 113 Cr. के साथ स्थापित करने का प्रस्ताव था। जिसमें 117 करोड़ रू. के प्रारंभिक व्यय शामिल थे। अपने नए असाइनमेंट के संबंध में सभी तथ्यों और आंकडों को ध्यान में रखने के बाद अंकेक्षण फर्म ने दोनों को नहीं करने का फैसला किया।

प्रश्न संख्या : (6-10)

6. क्या CA & Co. का CARO 2016 में ZXC के मुद्दों को रिपोर्ट न करने का निर्णय उचित है। यदि हां तो किस कारण बताए?

   (a) नहीं। CARO 2016 ZXC पर लागू होता है। और इसलिए इसे CARO के खंड (1) के तहत सूचित किया जाना चाहिए।

   (b) हाँ : CARO 2016 ZXC पर लागू नहीं होता है इसलिए इसको रिपोर्ट करने की आवश्यकता नही है।

   (c) नहीं। SA 240 के अनुसार अंकेक्षक को पेशेवर संशयवाद को बनाए रखना होता है जब स्थायी सम्पति के क्षेत्र में आने वाले मुद्दों की बात आती है। इसलिए इसकी रिपोर्ट करनी होगी।

   (d) हा SA 320 के अनुसार अंकेक्षक मुद्दे की भौतिकता को ध्यान में रखने के बाद वह या तो रिपोर्ट करने के लिए चुन सकता है या उसी के बारे में रिपोर्ट नहीं कर सकता है।

7. ऋण की वह राशि क्या है जिसे KD Bank के द्वारा NPA के रूप में वर्गीकृत किया जाना चाहिए।

   (a) 79 लाख
   (b) 100 लाख

© The Institute of Chartered Accountants of India

(c) 204 लाख
(d) 104 लाख

8. निम्न में से किसे अंकेक्षक द्वारा KD Bank Ltd. के आकस्मिक दायित्व के रूप में रिपोर्ट किया जाना चाहिए।

(a) म्यनमार (Myanmar) में स्थित घटक की ओर से KD Bank द्वारा दी गई गारंटी
(b) KD Bank द्वारा खरीदे कुल बिलो का एक प्रतिशत
(c) ऋण के रूप में स्वीकार किए गए बैंक के खिलाफ दावे
(d) KD Bank के 5 कर्मचारियों को 5 लाख का अदत्त वेतन जो वर्तमान में अदालत के दौर से गुजर रहा है।

9. CGST अधिनियम की धारा 66 के तहत विशेष अंकेक्षण स्वीकार नहीं करने के क्या संभावित कारण हो सकते है।

(a) ऐसा अंकेक्षण केवल तभी लागू होगा जब कंपनी का कारोबार 2 Cr. से अधिक है।
(b) इस तरह के अंकेक्षण लागत लेखाकारों द्वारा आयोजित किए जाने की आवश्यकता है।
(c) इस तरह के अंकेक्षण को सहायक आयुक्त द्वारा आयोजित जाना चाहिए।
(d) इस तरह के अंकेक्षण को केंद्र सरकार को बुलाया जाना चाहिए।

10. क्या CA & Co. को RS Gen. Ins. Ltd. के लिए निगमन सेवाओं को अस्वीकार करना उचित होगा? यदि हां तो क्या कारण है?

(a) हां। एक बीमा कम्पनीं के लिए निगमन सेवाएं भारत के कम्प्यूटर और जनरल अंकेक्षक द्वारा नियुक्त अंकेक्षक द्वारा की जानी चाहिए।

(b) हां। बीमा कंपनी के पास 100 Cr. की न्यूनतम चुकता अंश पूंजी होनी चाहिए जिसमें प्रारंभिक खर्चे शामिल न हों।

(c) नहीं। बीमा कंपनी के पास कम से कम 100Cr. की चुकता अंश पूंजी होनी चाहिए जिसमें प्रारंम्भिक व्यय भी शामिल है।

(d) हां। बीमा कंपनी के लिए निगमन सेवाए बीमा नियामक और विकास प्राधिकरण द्वारा नियुक्त अंकेक्षक द्वारा की जानी चाहिए।

भाग B विवरणात्मक प्रश्न

अंकेक्षण मानक, विवरण और सुझाव नोट

© The Institute of Chartered Accountants of India

11 (a) वित्तीय वर्ष 2018–19 के लिए आपकी फर्म को AGM Pvt. Ltd. के वैधानिक अंकेक्षक के रूप में नियुक्त किया गया है। 31 मार्च 2019 तक कंपनी के व्यापारिक प्राप्य का सत्यापन करते हुए AGM Pvt. Ltd. के लेखाकार ने आपसे अनुरोध किया कि व्यापारिक प्राप्य के एक विशेष समूह को शेष पुष्टियां न भेजे क्योंकि उक्त शेष राशि विवाद के अधीन है और मामला न्यायालय में लंबित है। संविधिक अंकेक्षक के रूप में आप इस स्थिति से कैसे निपटेंगे?

(B) RIM Pvt. Ltd. पानी को बोतलों के विनिर्माण के कारोबार में लगी हुई है और साल दर साल कारोबार में उल्लेखनीय वृद्धि हो रही है। 31 मार्च, 2019 को सामाप्त वित्तीय वर्ष के दौरान कंपनी ने अपनी स्कन्ध और सम्पति, संयंत्र और उपकरणो का विस्तृत भौतिक सत्यापन किया है।

आप RIM Pvt. Ltd. के अंकेक्षक है। वर्ष के अंत में स्कन्ध 2.25 Cr. था। अपरिहार्य परिस्थितियों के कारण आप भौतिक सत्यापन के समय उपस्थित नहीं थे। उपरोक्त परिस्थितियों में आप यह कैसे सुनिश्चित करोगे कि प्रबंधन द्वारा आयोजित भौतिक सत्यापन व्यवस्थित था।

(c) Mr. PM अभ्यासरत चार्टर्ड अकाउटेंट को, Truth Pvt. Ltd. में अंकेक्षक के रूप में नियुक्त किया गया। वे कौनसे कारक जो अंकेक्षण के दौरान कार्यशील कार्यपत्र की मात्रा निर्धारण को प्रभावित करेंगे।

जोखिम मूल्यांकन और आंतरिक नियंत्रण

12.(A) नवजीवन अस्पताल एक बहु – विशेषता वाला अस्पताल है जो अपनी स्कन्ध के रखरखाव और नियंत्रण के बारे में बहुत अधिक चोरी और परेशानी का सामना कर रहा है। मामले में जांच करने पर यह पाया कि स्टोर घर में वहिर्वाह प्रवाह व अन्तर्प्रवाह का प्रभारी भी स्कन्ध विवरण बनाए रखने और क्रय करने के लिए जिम्मेदार है। आप के अनुसार नियंत्रण की किस आधार प्रणाली का उल्लंघन किया गया है। ऐसी प्रणाली से संबंधित अन्य सामान्य शर्तों को भी सूचीबद्ध करें जिन्हें प्रबंधन द्वारा बनाए रखने और जांचने की आवश्यकता है।

(B) अंकेक्षण के दौरान अंकेक्षक ने आंतरिक नियंत्रण प्रणाली में कमजोरियाँ देखी। और वह प्रबंधन से इस संबंध में संवाद करना चाहता है। आपके अनुसार आंतरिक नियंत्रण प्रणाली की कमजोरियो का मसौदा तैयार करते समय अंकेक्षक को किन महत्वपूर्ण बिंदुओं को ध्यान में रखने की आवश्यकता है।

कंपनी अंकेक्षण और अंकेक्षण रिपोर्ट

© The Institute of Chartered Accountants of India

13 (a) G Ltd. की 31 मार्च तक की बैलेंस शीट इस प्रकार है। अनुसूची III के संदर्भ में प्रस्तुति पर टिप्पणी करें।

शीर्षक	नोट नं	31 मार्च 2019	31 मार्च 2018
समता और दायित्व			
अंश पूंजी	1	xxx	xxy
संचय और अधिशेष	2	0	0
कर्मचारी स्कन्ध विकल्प (ESOP) बकाया	3	xx	xx
आवेदित अंश राशि वापसी योग्य	4	xx	xxx
गैर चालू दायित्व			
स्थगित कर देयता (भारतीय आयकर से उत्पन्न)	5	xx	xx
चालू दायित्व			
व्यापारियक देयता	6	xxx	xxx
कुल		xxx	xxx
गैर चालू सम्पतियाँ			
स्थायी सम्पतियाँ –मूर्त	7	xx	xxy
CWIP (पूंजी अग्रिम सहित)	8	xx	xxx
चालू सम्पतियाँ			
व्यापारिक प्राप्य	9	xx	xxx
स्थगित कर सम्पति (भारतीय आयकर से उत्पन्न)	10	xx	xxx
शेष लाभ – हानि विवरण का Dr.		xxy	xx
कुल		xxx	xxx

(B) जब अंकेक्षक, अंकेक्षण राय में संशोधन करता है। तो अंकेक्षक शीर्षक "मर्यादित राय" "प्रतिकूल राय " या "राय का अस्वीकरण" का उपयोग करेगा जैसा भी उचित लगे। एक विशेषज्ञ के तौर पर आप निम्न को व्यक्त करने के लिए किन विशेष बातों का ध्यान रखेंगे।

© The Institute of Chartered Accountants of India

(i) मर्यादित राय

(ii) प्रतिकूल राय

(iii) राय का अस्वीकरण

(c) पर्याप्त उपयुक्त अंकेक्षण साक्ष्य प्राप्त करने के लिए अंकेक्षक की असक्षमता (अंकेक्षण के दायरे की सीमा के रूप में संदर्भित) किस से उत्पन्न हो सकती है।

(i) इकाई के नियंत्रण के परे की परिस्थियाँ

(ii) अंकेक्षक के कार्य की प्रवृति या समय से संबंधित परिस्थितियाँ

(iii) प्रबंधन द्वारा लगाई गई सीमाएँ

उदाहरणों की सहायता से समझाइए।

बैंकों और बीमा कंपनी का अंकेक्षण

14. (a) Good Sam Bank में 31 मार्च 2019 के अंकेक्षण के दौरान आपने निम्न अवलोकन किया।

(i) एक विशेष खाते में पिछले 18 माह में कोई वसूली नहीं हुई थी। बैंक ने NPA मानदंडों के साथ साथ इस विशेष खाते में आय मान्यता मानदंडो को लागू नहीं किया। जब बैंक प्रबंधन से पूछा गया तो उन्होंने उत्तर दिया यह खाता केंद्र सरकार द्वारा गारंटीकृत है। और इसलिए ये मानदंड लागू नही थे। बैंक ने गारंटी नहीं दी है। कृपया प्रतिक्रिया दे। यदि राज्य सरकार द्वारा अग्रिम गारंटी दी जाती है तो क्या आपका उत्तर अिलग होगा।

(2) बैंक के अग्रिम निवेश सूची में जीवन बीमा नीतियों के खिलाफ महत्वपूर्ण ऋण शामिल थे। इन अग्रिमों को सत्यापित करने के लिए उपयुक्त अंकेक्षण कार्यक्रम लिखो।

(b) आम्र पाली & Co. चार्टर्ड अकाउंटेंट प्राकृतिक सुरक्षा बीमा कंपनी लिमिटेड की अंकेक्षक है। 31 मार्च 2019 को प्रबंधकों ने बकाया दावों के लिए एक प्रावधान बनाया। उन चरणों का उल्लेख करें जो अंकेक्षक द्वारा "दावा प्रावधान" की पुष्टि करने में उठाए गए।

राजकोषीय कानूनो के तहत अंकेक्षण :

15. (a) ABC प्रिटिंग प्रेस जो एक मालिकाना फर्म है वित्तीय वर्ष 31.3.2019 में 1.03 Cr. से ज्यादा का कारोबार किया। प्रबंधन ने

© The Institute of Chartered Accountants of India

अपने अंकेक्षक Mr. Zको समझाया कि यह विभिन्न ग्राहकों से अलग–अलग जॉब ऑर्डर लेता है। प्रत्येक कार्य के लिए आवश्यक कच्चा माल भिन्न है। यह प्रत्येक ग्राहक के विनिर्देश/ आवश्यकताओं के अनुसार कच्चे माल की खरीद करता है और वर्ष के अंत में work-in-progress को छोड़कर स्कन्ध में कच्चे माल का शायद ही कोई शेष होता है। सामग्री की विविधता और जटिलता के कारण स्टॉक रजिस्टर बनाना असंभव है। अपनी राय दीजिए।

(b) PQR Ltd. एक कंपनी है जिसका कारोबार 2Cr. से अधिक है। xyz एण्ड एशोसिएट्स चार्टर्ड अकाउंटेंट फर्म है जिसे PQR Ltd. के GST अंकेक्षक के रूप में नियुक्त किया गया है। Mr. संधू जो xyz & Associates में चार्टर्ड अकाउटेंट है ; 23 जुलाई 2019 को पाया कि PQR Ltd. में जुलाई माह GSTR 3B दाखिल नहीं किया है। तथा GSTR Return 1 का अनुपालन नहीं किया गया। Mr. संधू को PQR Ltd. का GST अंकेक्षण करवाने से पहले अपने ग्राहक को क्या सलाह देनी चाहिए।

सार्वजनिक क्षेत्र के उपक्रमों का अंकेक्षण

16. (a) xyz & Co. एक CA फर्म को C & AG द्वारा ABC सार्वजनिक उपक्रम का व्यापक अंकेक्षण के लिए नियुक्त किया गया। C & AG ने निवेश निर्णय, परियोजना निर्णय, संगठात्मक प्रभावशीलता, क्षमता उपयोग, उपकरणों के प्रबंधन, संयंत्र और मशीनरी, उत्पादन गुणवत्ता, सामग्री का उपयोग, श्रम की उत्पादकता, निष्क्रिय क्षमता, लागत और मूल्य सामग्री प्रबंधन, उधार नियंत्रण बजटीय, आंतरिक नियंत्रण प्रणाली आदि क्षेत्रों को कवर करने की सलाह दी। व्यापक अंकेक्षण में जांच किए गए मुद्दों पर चर्चा कीजिए?

(b) एक निष्पादन अंकेक्षण एक सरकारी संगठन, कार्यक्रम, गतिविधि, या कार्य के प्रदर्शन का एक स्वतंत्र मूल्यांकन प्रदान के उद्देश्य से साक्ष्य का एक उद्देश्यपूर्ण और व्यवस्थित परीक्षण है। ताकि में सुधार करने और निर्णय होने की सुविधा प्रदान करने के लिए सुधारात्मक कार्यवाही की देखरेख या पहल करने की जिम्मेदारी वाले दलो द्वारा जानकारी प्रदान कर सके।

C & QG द्वारा जारी दिशा निर्देशों के अनुसार निष्पादन अंकेक्षण द्वारा संशोधित मुद्दों पर चर्चा कीजिए।

आंतरिक अंकेक्षण, प्रबंधन और संचालन अंकेक्षण

© The Institute of Chartered Accountants of India

17. श्री आनंद को XYZ Ltd. के वैधानिक अंकेक्षक के रूप में नियुक्त किया गया है। XYZ Ltd. को कंपनी अधिनियम 2013 में दिए गए प्रावधानो के अनुसार आंतरिक अंकेक्षक नियुक्त करने की आवश्यकता है। इसलिए Mr. Bhola को आंतरिक अंकेक्षक के रूप में नियुक्त किया गया। वैधानिक अंकेक्षक श्री आनंद ने आंतरिक अंकेक्षक को प्रबंधन द्वारा महत्वपूर्ण लेखांकन अनुमानों का मूल्यांकन करने और सामग्री के गलत विवरण के जोखिम का आंकलन करने के बारे में उनसे प्रत्यक्ष सहायता प्रदान करने के लिए कहा।

(a) चर्चा करे कि क्या श्री आनंद वैधानिक अंकेक्षण, प्रत्यक्ष रूप से उपरोक्त अंकेक्षण मानकों के मद्देनजर श्री भोला आंतरिक अंकेक्षण से सहायता मांग सकता है।

(b) क्या आपका जवाब अलग होगा यदि श्री आनंद श्री भोला, आंतरिक अंकेक्षक, से बाह्य पुष्टिकरण अनुरोधों और बाहय पुष्टिकरण प्रक्रियाओं के परिणामों के मूल्यांकन के संबंध में प्रत्यक्ष सहायता मांगते है।

यथोचित श्रम, जांच और अदालती (Forensic) अंकेक्षण

18. ABC राष्ट्रीयकृत बैंक ने एक निर्यात कंपनी से एक आवेदन प्राप्त किया। जिसमें मौजूदा समुद्री खाद्य प्रसंस्करण संयत्र का विस्तार करने के लिए एक टर्म लोन की मंजूरी मांगी गयी हैं। इस संबंध में सामान्य प्रबन्धक जो एक अग्रिमों के प्रभारी है। इस सीमित कंपनी की गहन जांच करने और गोपनीय रिपोर्ट प्रस्तुत करने के लिए आपसे संपर्क करता है। जिसके आधार पर वह यह तय करेगा कि इस ऋण को मंजूरी दी जाए या नहीं।

महाप्रबंधक को अपनी रिपोर्ट देने से पहले आप अपनी जांच में जिन बिंदुओं को शामिल करेंगे, उन्हें तय करें।

पेशेवर नैतिकता

19. CA अधिनियम 1949 और इसकी अनुसूचियों के संदर्भ में निम्नलिखित पर टिप्पणी करें –

(a) OPAQ & Associates चार्टर्ड अकाउटेंट की एक फर्म ने कर अंकेक्षण के क्षेत्र में एक संगठन द्वारा CA के लिए विशेष रूप से जारी एक निविदा (Tender) का जवाब दिया। हालांकि निविदा दस्तावेज में कोई न्यूनतम शुल्क निर्धारित नहीं था।

(b) एक अग्रवाल Pvt. Ltd. ने एक अभ्यासरत CA श्री प्रेम से ऋण वसूली सेवाओं के लिए संपर्क किया। CA प्रेम से कार्य स्वीकार कर लिया और ऋण के 2% आधार पर शुल्क के लिए आग्रह किया।

© The Institute of Chartered Accountants of India

(C) ABZ & Co. एक चार्टर्ड अकाउटेंट फर्म, ने "abz.com" नाम की वेबसाइट बनाई। वेबसाइट के लिए चुना गया रंग हरा चमकीला था और वेबसाइट को "Push" तकनीक पर चलाना था जहां फर्म और प्रमुख ग्राहकों के नाम बिना किसी नियामक दायित्व के प्रकटीकरण के वेबसाइट पर प्रदर्शित किए जाने थे।

(D) श्री पी और श्री क्यू एक चार्टर्ड अकाउटेंट फर्म PQ & CO. के नाम से चला रहे है। 23.05.2019 को उन्होंने श्री आर को जो एक अभ्यासरत चार्टर्ड अकाउटेंट है को बिना उसकी जानकारी के एक साझेदार के रूप में ने सार्वजनिक क्षेत्र के बैंक, संस्थान, में अंकेक्षक के रूप में मनोनयन (empanelment) के लिए आवेदन पत्र प्रस्तुत करते समय शामिल किया। हालांकि उन्होंने 25.5.19 को Mr. R को लाभ का 25% हिस्से के रूप में भागीदारी में जोड़ा।

20. निम्न पर एक छोटी टिप्पणी लिखो।

(a) सहकर्मी समीक्षा का कार्यक्षेत्र

(b) अंकेक्षण के "अनिवार्य समीक्षा" क्षेत्र

(c) कंपनी अधिनियम 2013 के अनुसूची III के डिविजन II (IND AS – NBFC के अलावा) और डिविजन III (IND AS – NBFC के अलावा) में अंतर

(d) अंकेक्षक द्वारा को–ओपरेटिव सोसाइटी के रजिस्ट्रार को विशेष रिपोर्ट

प्रस्तावित उत्तर / सुझाव

भाग A : वैकल्पिक प्रश्नो के उत्तर

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

भाग B

11. (a) **SA 505 बाहरी पुष्टिकरण** "अंकेक्षक साक्ष्य प्राप्त करने के साधन के रूप में बाहरी पुष्टि के अंकेक्षक के उपयोग पर मानक स्थापित करता है। यदि प्रबंधन अंकेक्षक को पुष्टिकरण अनुरोध भेजने की अनुमति देने से इनकार करता है, तो अंकेक्षक करेगा –

© The Institute of Chartered Accountants of India

(i) इंकार करने के लिए प्रबंधन के कारणों के बारे में पूछताछ करे और इनकी वैधता और तर्कशीलता के अनुसार अंकेक्षण साक्ष्य इकट्ठा करे।

(ii) धोखाधड़ी, धोखे की जोखिम और अन्य अंकेक्षण की प्रक्रियाओं की प्रकृति, समय सीमा सहित, सामग्री के दुरूपयोग के प्रासंगिक जोखिमों के अंकेक्षक के मूल्यांकन पर प्रबंधन के इनकार के निहितार्थों का मूल्यांकन करें और

(iii) प्रासंगिक और विश्वसनीय अंकेक्षण साक्ष्य प्राप्त करने के लिए बनाई गई वैकल्पिक अंकेक्षण प्रक्रियाएं करें।

यदि अंकेक्षक निष्कर्ष निकलता है कि प्रबंधन द्वारा अंकेक्षक को पुष्टिकरण अनुरोध भेजने की अनुमति देने से इनकार करना अनुचित है। या अंकेक्षक वैकल्पिक अंकेक्षण प्रक्रियाओं से प्रासंगिक और विश्वसनीय अंकेक्षण साक्ष्य प्राप्त करने में असमर्थ है तो अंकेक्षक शासन के प्रभारी लोगों के साथ संवाद करेगा और अंकेक्षक और उसकी राय के लिए इसका निहितार्थ भी निर्धारित करेगा।

(b) **SA 501 "अंकेक्षक सबूत– विशिष्ट मदों** के लिए अतिरिक्त विचार अंकेक्षक को अंकेक्षण प्रक्रियाएं करनी चाहिए, जिसे भौतिक स्कन्ध गणना में उनकी उपस्थिति के दौरान पर्याप्त उपयुक्त अंकेक्षण साक्ष्य प्राप्त करने के लिए बनाया गया है। SA 501 कुछ विशिष्ट वित्तीय विवरण राशियों और अन्य खुलासों के संबंध में SA 500 " अंकेक्षण साक्ष्य" में निहित अतिरिक्त मार्गदर्शन है।

यदि अंकेक्षक अप्रत्याशित परिस्थितियों के कारण नियोजित तिथि पर भौतिक स्कन्ध गणना में असमर्थ है। तो जहां आवश्यक हो अंकेक्षक को कुछ वैकल्पिक तरीकों से गणना लेनी चाहिए या निरिक्षण करना चाहिए। और वैकल्पिक अंकेक्षण प्रक्रिया अपनानी चाहिए कि क्या भौतिक गणना की तिथि और अवधि की अंतिम तिथि के बीच स्कन्ध में कोई परिवर्तन हुआ है। अंकेक्षक भौतिक प्रक्रिया के दौरान देखी गई विसंगतियों और उपचार को सत्यापित करेगा। अंकेक्षक यह भी सुनिश्चित करेगा कि प्रबंधन द्वारा उचित कट ऑफ प्रक्रिया का पालन किया गया था। उसे (a) स्कन्ध में संबंध में दी गई जानकारी पूर्णता (b) भौतिक स्कन्ध गणना के लिए निर्धारित प्रक्रिया का पालन करने के संबंध में आश्वासन के साथ प्रबंधन का लिखित प्रतिनिधित्व भी मिलना चाहिए।

उपरोक्त प्रक्रियाओं का पालन करके यह सुनिश्चित किया जाएगा कि प्रबंधन द्वारा आयोजित भौतिक सत्यापन व्यवस्थित था।

(c) कार्यशील पत्रों की राशि को प्रभावित करने वाले कारक :–

© The Institute of Chartered Accountants of India

SA 230 "अंकेक्षण दस्तावेज " के अनुसार जो अंकेक्षण की गई प्रक्रियाओं के विवरण अंकेक्षण साक्ष्य और अंकेक्षक द्वारा निकाले गए निष्कर्ष अंकेक्षण कार्यपत्रों की राशि ऐसे कारको पर निर्भर करती है। जैसे–

(i) इकाई का आकार और जटिलता

(ii) निष्पादित की जाने वाली अंकेक्षण प्रक्रियाओं की प्रकृति।

(iii) सामग्री के गलत विवरण के जोखिम की पहचान

(iv) प्राप्त अंकेक्षण साक्ष्यों का महत्व

(v) पहचाने गए अपवादों की प्रकृति और सीमा

(vi) निष्कर्ष को प्रलेखबद्ध की आवश्यकता या निष्कर्ष के लिए आधार जिसका निर्धारण कार्य निष्पादन के दस्तावेजों से न हो सकता हो या प्राप्त किए गए अंकेक्षण साक्ष्य

(vii) अंकेक्षण पद्धति और प्रयुक्त उपकरण

(viii) अंकेक्षण दस्तावेज की समयबद्ध तैयारी

12.(A) **नियंत्रण की बुनियादी प्रणाली** – आंतरिक जांच और आंतरिक अंकेक्षण लेखांकन नियंत्रण के मुख्य घटक है।

आंतरिक जांच प्रणाली का तात्पर्य संगठन के समग्र प्रणाली की लेखा पुस्तिका रखने और कर्मचारियों के कर्त्तव्यों की व्यवस्था का एक तरीका है। ताकि एक व्यक्ति सम्पूर्ण लेनदेन ना कर सके और हर एक पहलू को ठीक से रिकार्ड किया जाए।

नवजीवन अस्पताल के दिए गए मामले में, स्कन्ध अर्न्तप्रवाह और बर्हिप्रवाह के प्रभारी खरीदी और स्कन्ध विवरण बनाए रखने के लिए जिम्मेदार है। इस प्रकार आंतरिक जांच नियंत्रण प्रणाली के आधार पर जो कि बुनियादी प्रणाली है जिसमें कर्तव्यों का अलगाव शामिल है या निर्माणकर्ता और जांचकर्ता का उल्लंघन किया गया है और जहां लेनदेन और प्रक्रिया को विभिन्न व्यक्तियों में बांट दिया गया है ताकि एक व्यक्ति शुरू से अंतिम तक सभी लेनदेन नहीं कर सके या एक व्यक्ति के कार्य को किसी अन्य व्यक्ति शुरू से अंतिम तक सभी लेनदेन न कर सके या एक व्यक्ति के कार्य को किसी अन्य व्यक्ति के कार्य का पूरक बनाया जाता है।

आंतरिक जांच प्रणाली से संबंधित सामान्य स्थिति को निम्नानुसार संक्षेपित किया जा सकता है।

© The Institute of Chartered Accountants of India

(i) व्यवसाय कार्य पर केवल एक व्यक्ति का सम्पूर्ण नियंत्रण नही होना चाहिए। प्रत्येक कर्मचारी संभात एक अन्य व्यक्ति की निगरानी में आना चाहिए।

(ii) कर्मचारी के कर्तव्यों को समय समय पर बदला जाना चाहिए ताकि एक व्यक्ति किसी कार्य पर लम्बे समय तक नहीं बना रहे।

(iii) प्रत्येक कर्मचारी को कम से कम एक वर्ष में छुट्टी मिलनी चाहिए।

(iv) मूल्यांकन की भौतिक अभिरक्षा रखने वाले व्यक्ति को खाते की पुस्तकों तक पहुंच की अनुमति नही होनी चाहिए।

(v) आंकलन के प्रत्येक वर्ग के संबंध में लेखांकन नियंत्रण में मौजूद होना चाहिए। भौतिक रूप से सत्यापन पर लिए समय–समय पर निरीक्षण होना चाहिए।

(vi) यांत्रिक उपकरण का उपयोग किया जाना चाहिए जहां तक आपके नुकसान या दुरूपयोग को रोकने के लिए व्यावहारिक हो।

(vii) बजटीय नियंत्रण का प्रयोग किया जाना चाहिए और व्यापक विचलन का मिलान किया जाना चाहिए।

(viii) वर्ष के अंत में स्कन्ध की गणना करते समय संभवित व्यापारिक गतिविधियों को बंद कर देना चाहिए और यह संगठन के कई वर्गों से संबंधित कर्मचारियों द्वारा किया जाना चाहिए।

(ix) वित्तीय और प्रशासनिक शक्तियो को अलग–अलग अधिकारियों के सही तरीके से वितरित किया जाना चाहिए और जिस तरह से वास्तव में उनका उपयोग किया जाता है, की समय–समय पर समीक्षा की जानी चाहिए।

(x) लेखांकन अभिलेखों के विभिन्न अनुभागों के आवधिक सत्यापन और परीक्षण के लिए प्रक्रियाओं का निर्धारण होना चाहिए ताकि यह सुनिश्चित हो सके कि वे सटीक है।

(B) **कमजोरियों के निर्धारण के समय निम्न महत्वपूर्ण बातों को ध्यान में रखना चाहिए :–**

SA 265 के अनुसार "शासन और प्रबंधन के साथ प्रभारियों के लिए आंतरिक नियंत्रण में कमियों का संचार'' अंकेक्षक आंतरिक नियंत्रण में महत्वपूर्ण कमियों के लिखित संचार में शामिल होगा।

(i) कमियों का विवरण और उनसे संभावित प्रभावों का स्पष्टीकरण और

© The Institute of Chartered Accountants of India

(ii) संचार के संदर्भ को समझने के लिए शासन और प्रबंधन पर आरोप लगाने वाले के लिए पर्याप्त जानकारी

दूसरे शब्दों में अंकेक्षक को समय–समय पर प्रबंधन या अंकेक्षण समिति को भौतिक कमजोरियों का संचार करना चाहिए। यह (कमजोरिया) प्रबंधन पत्र के माध्यम से लिखित रूप में यह संचार अधिमानतः होना चाहिए। इस तरह के पत्र के संबंध में महत्वपूर्ण बिंदु इस प्रकार है।

(i) पत्र प्रणाली में कमजोरियों के क्षेत्र को सूचीबद्ध करता है और सुधार के लिए सुझाव देता है।

(ii) यह स्पष्ट रूप से इंगित करना चाहिए कि यह केवल उन कमजोरियों पर चर्चा करता है जो अंकेक्षक के ध्यान में उनके अंकेक्षण के परिणामस्वरूप आई है। यह उनकी परीक्षा प्रबंधन के लिए आंतरिक नियंत्रत की पर्याप्तता निर्धारित करने के लिए नहीं बनायी गयी है।

(iii) यह पत्र व्यवस्था को संशोधित करने और इसके सख्त कार्यान्वयन पर जोर देने के उद्देश्य से प्रबंधन के लिए एक मूल्यवान संदर्भ दस्तावेज के रूप में कार्य करता है।

(iv) पत्र आंतरिक नियंत्रण में कमजोरी के कारण एक प्रमुख अपस्फीति या अन्य नुकसान की स्थिति में कानूनी दायित्व को कम करने के लिए भी कार्य करता है।

(13) **अनुसूची III के अनुसार प्रस्तुतिकरण में निम्नलिखित त्रुटियों को देखा गया है :–**

(i) अंशपूंजी और संचय व आधिक्य को "अंशधारक संचय" शीर्षक के तहत दिखाया जाना है जो चिट्ठा तैयार करते समय नहीं दिखाया गया है। यद्यपि यह समता और दायित्व का हिस्सा है। फिर भी इसे "अंशधारक फंड" में दिखाया जाना चाहिए। प्रश्न में दिये गये चिट्ठे के शीर्षक में "अंशधारक फंड" गायब है।

(ii) संचय व आधिक्य शून्य शेष दिखा रहा है जो दिए गए मामले में सही नही है लाभ हानि खाते का Dr. शेष को आधिक्य शेष के तहत नकारात्मक आंकड़े के रूप में दिखाया जाना चाहिए। अधिशेष के नकारात्मक शेष को समायाजित करने के बाद "संचय व आधिक्य" का शेष शीर्षक संचय व आधिक्य" के तहत दिखाया जाएगा भले ही परिणामी आंकडे नकारात्मक हो।

(iii) अनुसूची III के लिए आवश्यक है कि कर्मचारी स्कन्ध विकल्प (ESOP) बकाया को "संचित और संचय" शीर्षक के तहत खुलासा किया जाए।

© The Institute of Chartered Accountants of India

(iv) अंश आवेदन वापसी योग्य राशि को शीर्षक "अन्य चालू दायित्व'' में दिखाया जाएगा। चूंकि यह वापसी योग्य है और आबंटन के लिए लंबित नहीं हैं इसलिए यह समता का हिस्सा नहीं है।

(v) स्थगित कर देयता को गैर चालू दायित्व के तहत दिखाया गया है। लेकिन अस्थगित कर परिसम्पतियाँ व आस्थगित कर दायित्व दोनों को चिट्ठे में नहीं दिखाया जा सकता । क्योंकि केवल आस्थगित कर देयता या परिसंपत्ति का शुद्ध शेष दिखाया जाता है। यदि उद्यम के पास वर्तमान कर का प्रतिनिधित्व करने वाली देनदारियों के खिलाफ संपत्तियों को सेट ऑफ करने के लिए कानूनी रूप से लागू योग्य अधिकार है और यह एक जैसे शासित कानूनों से संबंधित है।

(vi) ''गैर चालू संपतियों'' के मुख्य शीर्षक के तहत संपत्ति संयंत्र और उपकरण को निम्नानुसार वर्गीकृत किया गया है।

(a) मूर्त संपत्तियाँ
(b) अमूर्त संपत्तियाँ
(c) पूंजी कार्य प्रगति पर
(d) विकासशील अमूर्त संपत्तियाँ

उपरोक्त को ध्यान में रखते हुए CWIP को संपत्ति; प्लांट और उपकरण को कार्य प्रगति (WIP) के तहत दिखाया जाएग। CWIP में शामिल अग्रिम पुंजी की राशि का खुलासा गैर चालू संपत्ति के अन्तर्गत "दीर्घकालीन ऋण और अग्रिम" के उप–शीर्षक के तहत दिखाया जाएगा।

कंपनी अधिनियम 2013 की धारा 467 (1) के तहत 11 Oct 2018 को निगमित मामलों के मंत्रालय की अधिसूचना के बाद "संपत्ति, संयंत्र, और उपकरण" शब्दों के साथ "अचल संपत्ति" शब्दो को प्रतिस्थापित किया जाएगा।

(e) स्थगित कर संपत्ति को गैर चालू संपत्ति के तहत दिखाया जाएगा। यह अस्थगित कर संपत्ति का अस्थगित कर देयता के विरूद्ध समायोजन करने के पश्चात् शुद्ध शेष होना चाहिए। यदि उद्यम के पास मौजुदा कर प्रतिनिधित्व करने वाले दायित्वों के खिलाफ संपत्ति स्थापित करने का कानूनी रूप से लागू अधिकार है। और यह सरकारी कर कानूनों से संबंधित है।

(f) कंपनी अधिनियम 2013 की धारा 467(1) के तहत 11 Oct 2018, को निगमित मामलो के मंत्रालय की अधिसूचना के बाद व्यापार भुगतानों का खुलासा इस प्रकार किया जाना चाहिए :–

(a) सूक्ष्म उद्यमो व छोटे उद्यमो का कुल बकाया तथा

© The Institute of Chartered Accountants of India

(b) सूक्ष्म उद्यमो व छोटे उद्यमो के अलावा लेनदारों का कुल बकाया।

(b) (i) **मर्यादित राय व्यक्त करने के लिए आवश्यक विशेष विचार** जबअंकेक्षक वित्तीय विवरणों में सारभूत गलत विवरण के कारण एक मर्यादित (विपरीत) राय व्यक्त करता है।

अंकेक्षक अपनी राय में यह बताएगा कि मर्यादित राय अनुभाग के लिए आधार में वर्णित मामले (मामलों) के प्रभाव के अलावाः

(i) उचित प्रस्तुति ढांचे के अनुसार प्रतिवेदन करते समय वित्तीय विवरणों के साथ सारभूत रूप में (सही या निष्पक्ष दृष्टिकोण देने के लिए)(..) (लागू वित्तीय रिपोर्टिंग ढांचे के अनुसार) निष्पक्ष रूप से प्रस्तुत होता है।

(2) अनुपालन ढांचे के अनुसार रिपोर्टिंग करते समय, साथ में वित्तीय विवरण तैयार किए गए जो सभी सारभूत तरीके में हैं। (लागू वित्तीय रिपोर्टिंग ढांचे के अनुसार)।

जब संशोधन पर्याप्त उपयुक्त अंकेक्षण साक्ष्य प्राप्त करने में असमर्थता से उत्पन्न होता है, तो संशोधित राय के लिए अंकेक्षक संबंधित वाक्यांश "मामले के संभावित प्रभावों को छोड़कर" का उपयोग करेगा।

(ii) **प्रतिकूल विचार (राय) व्यक्त करने के लिए आवश्यक विशेष रायः**

जब अंकेक्षक प्रतिकूल राय व्यक्त करता है तो वह अपनी राय में कहेगा कि अंकेक्षक की राय में प्रतिकूल राय अनुभाग के लिए आधार में वर्णित मामलों की महत्त्वपूर्णता के कारणः

(i) सही प्रस्तुतिकरण ढांचे के अनुसार रिपोर्टिंग करते समय, साथ में वित्तीय विवरण निष्पक्ष रूप से प्रस्तुत नहीं होते। (लागू वित्तीय रिपोर्टिंग ढांचे के अनुसार)

(2) जब अनुपालन ढांचे के अनुसार रिपोर्टिंग की जाती है तो सभी सारभूत तरीके में वित्तीय मामलों (लागू वित्तीय रिपोर्टिंग ढांचे) के अनुसार वित्तीय विवरणों को तैयार नहीं किया जाता है।

(iii) **राय का अस्वीकरण व्यक्त करने के लिए विशेष विमर्श आवश्यक है :–**

जब अंकेक्षक पर्याप्त उपयुक्त अंकेक्षण साक्ष्य प्राप्त करने की असमर्थता के कारण एक राय का खुलासा करता है। जो अंकेक्षकः

© The Institute of Chartered Accountants of India

(1) यह कहता है कि अंकेक्षक वित्तीय विवरणों पर एक राय व्यक्त नहीं करता है।

(2) यह कहेगा कि राय खंड के अस्वीकण के आधार में वर्णित मामले (मामलों)

के महत्व के कारण अंकेक्षक वित्तीय विवरणों पर अंकेक्षण राय के लिए आधार प्रदान करने के लिए पर्याप्त उपयुक्त अंकेक्षण साक्ष्य प्राप्त नहीं कर सका है तथा

(3) **SA 700 (संशोधित)** में आवश्यक कथन को संशोधित करेगा, जो इंगित करता है कि वित्तीय विवरण अंकेक्षित है और यह बताने के लिए कि वित्तीय विवरणो के अंकेक्षण के लिए अंकेक्षक को नियुक्त किया गया है।

जब तक एक कानून या विनियमन के अनुसार आवश्यक न हो अंकेक्षक वित्तीय विवरणों पर एक राय का खुलासा करता है, तो अंकेक्षक की रिपोर्ट में SA 701 के अनुसार एक प्रमुख अंकेक्षण मामले शामिल नहीं होंगे।

(c) पर्याप्त उपयुक्त अंकेक्षण साक्ष्य प्राप्त करने के लिए अंकेक्षण की असक्षमता (अंकेक्षण के दायरे में सीमा के रूप में संदर्भित) निम्न से उत्पन्न हो सकती है।

(i) इकाई के नियंत्रण के परे परिस्थितियाँ

(ii) अंकेक्षक के कार्य की प्रकृति या समय से संबंधित परिस्थितियाँ या

(iii) प्रबंधन द्वारा लगायी गई सीमाएँ

यदि किसी प्रक्रिया से अंकेक्षक वैकल्पिक प्रक्रियाओं का पालन करके पर्याप्त उपयुक्त अंकेक्षण साक्ष्य प्राप्त करने में सक्षम है तो एक विशेष प्रक्रिया को करने में असमर्थता अंकेक्षण के दायरे पर एक सीमा का गठन नहीं करती है।

प्रबंधन द्वारा लगायी गई सीमाएँ अंकेक्षण के लिए निहितार्थ हो सकती है। जैसे अंकेक्षक के धोखाधड़ी जोखिमों के आंकलन और जुडाव की निरंतरता पर विचार। इकाई के नियंत्रण से बाहर परिस्थितियों के उदाहरण निम्न हैं

- इकाई का लेखा विवरण नष्ट हो गया है।
- एक महत्वपूर्ण घटक के लेखांकन रिकॉर्ड को सरकारी अधिकारियों द्वारा अनिश्चित काल के लिए जब्त कर लिया गया है।

अंकेक्षक के कार्य की प्रकृति या समय से संबंधित परिस्थितियाँ में निम्न उदाहरण में शामिल है।

© The Institute of Chartered Accountants of India

- संबंधित इकाई के लिए लेखांकन की समता विधि का उपयोग करने के लिए इकाई की आवश्यकता होती है और अंकेक्षक यह सुनिश्चित करने के लिए कि क्या समता विधि को उचित रूप से लागू किया गया है। अंकेक्षक मूल्यांकन करने के लिए बाद की वित्तीय जानकारी के बारे में पर्याप्त उपयुक्त साक्ष्य प्राप्त करने में असमर्थ है।
- अंकेक्षक की नियुक्ति का समय ऐसा है कि अंकेक्षक भौतिक रूप में स्कन्धों की गणना का पालन करने में असमर्थ है।
- अंकेक्षक यह निर्धारित करता है कि अकेले पर्याप्त प्रक्रियाए करना पर्याप्त नहीं है और इकाई के नियंत्रण प्रभावी नहीं है।

प्रबंधन द्वारा लगाए गए अंकेक्षण के दायरे पर एक सीमा से उत्पन्न होने वाले पर्याप्त उपयुक्त अंकेक्षण साक्ष्य प्राप्त करने में असमर्थता के उदाहरणों में शामिल है :

- प्रबधंन अंकेक्षक को भौतिक रूप में स्कन्ध की गिनती को देखने से रोकना है।
- प्रबंधन अंकेक्षक को विशिष्ट खाता शेषों की बाहरी पुष्टि का अनुरोध करने से रोकता है।

(a) (i) सरकारी गारंटी वाला अग्रिम :– यदि सरकार द्वारा गारंटीकृत कोई अग्रिम NPA बन जाता है। तो आय मान्यता के उद्देश्य के लिए इस तरह के अग्रिम पर ब्याज को तब तक आय में नहीं लिया जाना चाहिए जब तक कि ब्याज की वसूली ना हो। हालांकि परिसंपत्ति वर्गीकरण के उद्देश्य से केंद्र सरकार की गारंटी द्वारा समर्थित साख सुविधा को NPA के रूप में माना जा सकता है जब केंद्र सरकार इसकी गारंटी को रद्द कर देती है, जब इसका आहवान किया जाता है।

चूंकि बैंक ने गारंटी ने निरस्त नहीं किया है इसलिए प्रतिपूर्ति का प्रश्न ही नहीं उठता । इसलिए बैंक प्रावधान के लिए NPA के मानदंडों को लागू नहीं करने की सीमा तक सही है। लेकिन यह छूट आय मान्यता मानदंडों के संबंध में उपलब्ध नहीं हैं इसलिए वसूली गई सीमा तक की आय को उल्टा नहीं जाना चाहिए।

यदि राज्य सरकार द्वारा अग्रिम की गारंटी दी जाती है तो स्थिति अलग होगी क्योंकि यह अपवाद राज्य सरकार की गारंटीकृत अग्रिमों के लिए लागू नही है। जहां अग्रिम को NPA माना जाता है यदि यह 90 दिनों से अधिक समय तक रहता है।

यदि बैंक ने केंद्र सरकार से गारंटी नही ली है हालांकि यह राशि लंबे समय के लिए अतिदेय है तो उसी के लिए तर्क लिया जाना चाहिए। और LFAR में विधिवत रिपोर्ट किया जाना चाहिए।

© The Institute of Chartered Accountants of India

(2) **जीवन बीमा पॉलिसियों के विरूद्ध अग्रिमों को सत्यापित करने के लिए अंकेक्षण कार्यक्रम निम्न है** :

(i) अंकेक्षक को नीतियो का निरीक्षण करना चाहिए और देखना चाहिए कि क्या वे बैंक को सौंपे गए है। और क्या बीमाकर्ता के साथ ऐसा काम पंजीकृत है।

(ii) अंकेक्षक को जांचना चाहिए कि क्या पॉलिसियों का भुगतान किया गया है या नहीं

(iii) बीमाकर्ता से प्राप्त आत्मसमर्पण मूल्य के बारे में प्रमाण पत्र की जांच की जानी चाहिए।

(iv) अंकेक्षक को विशेष रूप से यह देखना चाहिए कि यदि ऐसा समर्पण मूल्य निश्चित प्रिमीयम के भुगतान के अधीन है तो ऐसे प्रिमीयम की राशि को समर्पण मूल्य से काट दिया गया है।

(b) **एक सामान्य बीमा कंपनी के मामले में "दावे का प्रावधान" का सत्यापन :–**

वर्ष के अंत में बकाया देयता उन शाखाओं पर निर्धारित की जाती है जहां देयता बकाया दावो के लिए उत्पन्न होती है। इसके बाद सभी शाखाओं के लिए कुल समेकित आंकडों के आधार पर मुख्य शाखा बकाया दावो के संबंध में एक और प्रावधान मानता है अंकेक्षक को स्वयं सन्तुष्ट करना चाहिए कि प्रबंधन द्वारा प्रदान की गई अनुमानित देयता प्रासंगिक दावा फाइलों के संदर्भ में निम्न को ध्यान में रखते हुए पर्याप्त है :

(1) कंपनी के खिलाफ पक्षकारों द्वारा दर्ज संप्रेषित दावो के आधार पर वर्ष के अंत में सभी अनसुलझे दावों के लिए प्रावधान किया गया है।

हानि की तिथि (और न कि उसके बाद संचार की तारीख) किसी विशेष वर्ष के लिए दावे के रूप में विवरणित करने के लिए महत्वपूर्ण है।

(ii) यह प्रावधान केवल ऐसे दावों के लिए किया गया है जिसके लिए कंपनी विशेष रूप से विचार करते हुए कानूनी रूप से उतरदायी है। (a) कि पॉलिसी द्वारा जोखिम को आवरण किया गया था यदि वे चालू है। और पॉलिसी मुद्दे के दौरान दावे उत्पन्न हुए और (b) उस अवधि के दौरान दावा नहीं किया गया था जब कंपनी से जोखिम को आवरण करने की अपेक्षा नहीं थी।

(iii) प्रावधान कुछ श्रेणियों के बीमित दावे की राशि को छोड़कर, सामान्यतः अधिक नहीं है, जब मामला न्यायाधीन कानूनों के तहत लंबित हो सकता

© The Institute of Chartered Accountants of India

है, जो दावे की मात्रा का निर्धारण करेगा जिसमें प्रावधान की राशि और अन्य प्रत्यक्ष व्यय शामिल होने चाहिए।

(iv) प्रावधान की मात्रा निर्धारित करने में चिट्ठे की तारीख के बाद की घटनाओं पर विचार किया गया है।

(v) वर्ष के अंत में बकाया पड़े दावों पर प्रभागीय प्रबन्धक द्वारा तैयार किए जाने वाले दावो की स्थिती रिपोर्ट की समीक्षा की गयी है जो अतिरिक्त / छोटे प्रावधानो के निर्धारण के लिए प्रासंगिक फाइलो या डॉक की सामग्री के साथ की गई है।

(vi) प्रावधान की राशि का निर्धारण करने में पक्षकारों द्वारा कम बीमा के मामले में "औसत– वाक्यांश" लागू किया गया है।

(vii) कि पक्षकारों को शुद्ध भुगतान का प्रावधान, "on Account" किया गया है। जहां दावे के लिए ऐसे भुगतान निश्चित किए गए है।

(viii) सह बीमा व्यवस्था मामले में कंपनी ने अपने स्वयं के अनुमानित दायित्व के अपने हिस्से के संबंध में ही प्रावधान किया है।

(ix) जहां भी दावा दायर करने के बाद लंबा समय बीत चुका है और आगे कोई संचार नहीं हुआ है और कोई मुकदमेबाजी या मध्यस्थता विवाद शामिल नहीं है, प्रावाधान को आगे ले जाने के कारणों का पता लगाया गया है।

(x) जहां कानूनी सलाह मांगी गयी है या दावा मुकदमेबाजी के तहत है प्रावधानो को कानूनी सलाहकार के दृष्टिकोण और मतभेदों, यदि कोई हो तो की व्याख्या की गयी है।

(xi) कि पूरी तरह से न्यायालयों या अन्य प्राधिकारियों के पास जमा राशि के मामले में पर्याप्त प्रावधान किया जाता है और जमाओं को अलग दिखाया गया है क्योंकि संपति और प्रावधान को ऐसी जमा के विरूद्ध शुद्ध नहीं बनाया जा सकता है।

(xii) जारी की गई नितियों के संबंध में किसी भी दावे के संबंध में कोई आकस्मिक देयता नहीं ली गयी है।

(xiii) जहां भी लागू हो अनुमानित निस्तारण के शुद्ध दावे प्रदान किए जाते है।

(xiv) कि हानि की सूचना उचित समय के भीतर हो जाती है और अंतरंग में अनुचित देरी के कारणों पर गौर किया जाता है।

© The Institute of Chartered Accountants of India

(xv) मुकदमेबाजी के तहत दावो के लिए विभिन्न न्यायालयों को कंपनी द्वारा / दी गयी गारंटी के संबंध में प्रावधानों को वर्ष के अंत में बनाए रखा गया है।

(xvi) कंपनी के किसी भी कार्यालय में दर्ज किए गए दावों के संबंध में उचितप्रावधान किया गया है सिवाय उसके जहां से पॉलिसी ली गयी है जैसे चैन्नई में एक दुर्घटनाग्रस्त वाहन 'जो मुंबई में बीमित है का चेन्नई के एक विभाग में दावा किये जाने की आवश्यकता है।

प्रबंधन द्वारा अनुमानित दायित्व में सारभूत अंतर के मामले में और जो अंकेक्षक की राय में प्रदान किया जाना चाहिए। वही प्रबंधन से आगे की जानकारी या स्पष्टीकरण प्राप्त करने के बाद अंकेक्षक की रिपोर्ट में लाया जाना चाहिए।

(15)(A) स्कन्ध रजिस्ट्रर का गैर – रखाव :–

विभिन्न कार्यों के लिए कच्चे माल की किस्मों के उपयोग के लिए इकाई का स्पष्टीकरण मान्य हो सकता है। लेकिन अंकेक्षक को निर्दिष्ट कार्य–आदेश व प्रत्येक कार्य के लिए खरीदे गए अलग–अलग कच्चे माल को जांचने की आवश्यकता है। विभिन्न दस्तावेज (गुणवत्ता, मात्रा और आकार), स्याही, रंग आदि के उपयोग की जांच की जा सकती है। यदि संभव हो, तो अंकेक्षक प्रचलित तरीके को निश्चित करने के लिए इलाके में अन्य समान प्रिंटर के साथ पूछताछ कर सकता हे उसी समय उसे स्कन्ध विवरण और तैयार की गई खाता बही (स्कन्ध रजिस्टर) के बारे में आयकर अधिनियम 1961 के नियम 6G (2) के साथ पढ़े गए प्रपत्र 3CD के खंड 35 (B) और खंड 11 (B) के तहत रिपोर्ट करना और प्रमाणित करना होगा उसे चिट्ठे की तारीख को कच्चे माल प्रगति में कार्य, निर्मित माल के अंतिम स्टॉक का सत्यापन करना चाहिए। यदि विवरण को ठीक तरह से नहीं बनाए रखा जाता तो विशेष रूप से संस्थान द्वारा स्कन्ध रजिस्टर की गैर – रखराव के कारणों का उल्लेख करना होगा।

(b) अंकेक्षक द्वारा कंपनी को GST अंकेक्षण से पहले सभी GSTR -3B, GSTR 1 और वार्षिक विवरण दाखिल करने की सलाह देनी चाहिए ताकि अंकेक्षक कंपनी द्वारा दाखिल किए गए विवरण को सत्यापित कर सके। कंपनी द्वारा दायित्व का निवर्हन और विवरण कामकाज और सामंजस्य के मिलान के लिए दावा किए गए ITC का सत्यापन कर सके, कंपनी द्वारा चुकाई गई GST बहिप्रवाह का सत्यापन कर सके। अंकेक्षक के पास एक व्यापक तस्वीर होनी चाहिए :

© The Institute of Chartered Accountants of India

(i)मासिक विवरण के पूर्तिकर (Back-up) के साथ–साथ वार्षिक विवरण और GST Portal द्वारा उत्पन्न रिपोर्ट की समझ के साथ–साथ कंपनी के आंतरिक विवरण की समझ

(ii) लाभ लिए गए आंतरिक कर साख (ITC) की पात्रता की समझ है अर्थात् क्या कंपनी द्वारा प्राप्त ITC क्रेडिट योग्य है या नहीं और लिए गए ITC के पुन कार्य शुरू की समझ है। (यदि कोई हो)

(iii) रिवर्स प्रभार क्रियाविधि और अन्य विविध लेनदेन के तहत शामिल की गयी बाहरी आपूर्ति कर और लेनदेन की समझ और कंपनी द्वारा विभिन्न लेनदेन पर किए गए कार्य की समझ

16. **व्यापक अंकेक्षण में जांच किए मुद्दे** : व्यापक अंकेक्षण में जांच किए गए कुछ मुद्दे है:

(i)परियोजना की समग्र पूंजी लागत अनुमोदित नियोजित लागतों के साथ कैसे तुलना करती है? क्या कोई पर्याप्त वृद्धि हुई थी और यदि हाँ तो यह क्या है और क्या अतिरिक्त व्यय या अनावश्यक व्यय का सबूत है।

(ii) क्या अनुमानित उत्पादन या परिचालन बहिर्प्रवाह प्राप्त हुए है? क्या स्थापित क्षमता का कम उपयोग हुआ है या निष्पादन में कमी रही है तो यह किस कारण से हुआ है।

(iii) क्या अनुमानित प्रत्याय दर हासिल की गई है।

(iv) क्या परियोजना निर्माण और निष्पादन की प्रणालिया मजबूत है या कोई अपर्याप्तता है? निर्माणीय अवधि और पूंजी लागत पर क्या प्रभाव पड़ा है।

(v) क्या लागत नियंत्रण के उपाय पर्याप्त है और क्या अकुशलता, कच्चे माल की खपत में अपव्यय आदि है?

(vi) क्या खरीद नीतियाँ पर्याप्त है या क्या उनके कारण स्टोर और पुर्जों में अतिरेक के परिणामस्वरूप स्कन्ध के ढेर बढ़ रहे है।

(vii) क्या उद्यम में अनुसंधान और विकास कार्यक्रम है? नई प्रक्रियाओं, प्रौद्योगिकी को अपनाने, मुनाफे में सुधार और तकनीकी प्रगति के माध्यम से लागत कम करने में क्या निष्पादन रहा है।

(viii) क्या उद्यम में मरम्मत और रखरखाव की पर्याप्त व्यवस्था है।

(ix) क्या प्रक्रियाएं प्रभावी और किफायती हैं।

(x) क्या परियोजन नियोजन कमजोर या अपर्याप्त या असक्षम है।

© The Institute of Chartered Accountants of India

(b) C & AG द्वारा जारी दिशा निर्देशों के अनुसार, निष्पादन अंकेक्षण आम तौर पर निम्न मुद्दों को संबोधित करता है :

(1) **अर्थव्यवस्था** :– यह एक गतिविधि के लिए उपयोग किए जाने वाले संसाधनों की लागत को उपयुक्त मात्रा, गुणवत्ता और सर्वोत्तम मूल्य के संबंध में कम कर रहा है।

अर्थव्यवस्था को आंकने का अर्थ है कि निर्माण संसाधनों (जैसे मानव, वित्तीय और सामग्री) पर राय बनाना। इसके लिए यह लोकन करने की आवश्यकता है कि क्या दिए गए संसाधनों का उपयोग आर्थिक रूप से और उचित समय में तथा उचित मूल्य पर गुणवत्ता के साथ किया गया है।

(ii) **दक्षता** : यह इनपुट–आउटपुट का अनुपात है। सार्वजनिक व्यय के मामले में दक्षता तब प्राप्त की जाती है जब आउटपुट को न्यूनतम इनपुट पर अधिकतम किया जाता है या दी गई किसी मात्रा या आउटपुट की गुणवत्ता के लिए इनपुट को कम से कम किया जाता है।

अंकेक्षण दक्षता निम्न पहलुओं को सम्मिलित करती है।

(a) भारी खरीद प्रथाओं का पालन किया जाता है।

(b) संसाधनों को ठीक से संरक्षित किया और बनाए रखा जाता है।

(c) मानव, वित्तीय और अन्य संसाधनों का कुशलता से उपयोग किया जाता है।

(d) उचित मात्रा में माल या सेवाओं की मात्रा और गुणवत्ता के उत्पादन या वितरण में संसाधनों (कर्मचारीयों, उपकरणों, और सुविधाओं) की इष्टतम मात्रा का उपयोग किया जाता है।

(e) सार्वजनिक क्षेत्र के कार्यक्रम, संस्थाए और गतिविधियाँ कुशलता से प्रबंधित विनियमित संगठित और निष्पादित होती है।

(f) कुशल संचालन प्रक्रियाओं का उपयोग किया जाता है।

(g) सार्वजनिक क्षेत्र के कार्यक्रमों के उद्देश्य को लागत प्रभावी रूप से हासिल किया जाता है।

(iii) **प्रभावकारिता** :– यह वह सीमा है जिसमें उद्देश्यो को प्राप्त किया जाता है और एक गतिविधि के वास्तविक प्रभाव और वास्तविक कार्य के बीच संबंध होता है।

© The Institute of Chartered Accountants of India

अंकेक्षण प्रभावशीलता में, अंकेक्षण निष्पादन सकता है, उदाहरण के लिए

यह वह सीमा है जिससे उद्देश्यों को प्राप्त किया जा सकता है और जो किसी गतिविधि के वास्तविक प्रभाव और अपेक्षित प्रभाव के बीच संबंध होता है।

उदाहरण के लिए अंकेक्षण प्रभावशीलता में दक्षता अंकेक्षण है :

(a) यह आंकलन करता है कि क्या नए या चल रहे सार्वजनिक क्षेत्र के कार्यक्रम के उद्देश्य और प्रदान किए गए साधन (कानूनी, वित्तीय इत्यादि) उनकी उद्देश्य नीति के लिए सुसंगत, उपयुक्त, प्रासंगिक है।

(b) यह निर्धारित करना कि कौनसा कार्यक्रम वांछित स्तर को किस सीमा तक प्राप्त करता है।

(c) किसी प्रत्यक्ष या अप्रत्यक्ष सामाजिक या आर्थिक प्रभाव के साक्ष्यों के साथ आंकलन स्थापित करना जो नीति या अन्य कारणों से है।

(d) संतोषजनक निष्पादन या लक्ष्य पूर्ति को बाधित करने वाले कारको की पहचान करना

(e) इस बात का आकलन करे कि क्या कार्यक्रम अन्य संबंधितकार्यक्रम के पूरक, प्रतिरूप (duplicate) अतिछादित (overlap) या प्रतिकार करता है।

(f) कार्यक्रम/व्यक्तिगत कार्यक्रम घटको की प्रभावशीलता का आंकलन

(g) यह निर्धारित करना कि क्या प्रबंधन ने उस कार्य को करने के लिए विकल्पों पर विचार किया है जो वांछित परिणाम अधिक प्रभावी ढंग से कम लागत पर प्राप्त कर सकता है।

(h) कार्यक्रम की प्रभावशीलता को मापने, निगरानी और रिपोर्ट करने के लिए प्रबंधन नियंत्रण प्रणाली की पर्याप्तता का आंकलन करे।

(i) कार्यक्रम पर लागू कानूनों और विनियमों के अनुपालन का आंकलन करे तथा

(j) कार्यक्रम को प्रभावी ढंग से बनाने के तरीकों की पहचान करना

(17) आंतरिक अंकेक्षक से प्रत्यक्ष सहायता :–

SA 610 के अनुसार ''अंकेक्षक के कार्य का उपयोग, बाहरी अंकेक्षक प्रक्रियाओं में कार्य के लिए आंतरिक अंकेक्षक का उपयोग'' बाहरी अंकेक्षक प्रक्रियाओं के

© The Institute of Chartered Accountants of India

निष्पादन प्रत्यक्ष सहायता प्रदान करने के लिए आंतरिक अंकेक्षण का उपयोग नहीं करेगा जो अंकेक्षण में महत्वपूर्ण निर्णय लेने में शामिल हो।

चूंकि बाहरी अंकेक्षक के पास अंकेक्षण पर राय व्यक्त करना एक जिम्मेदारी है बाहरी अंकेक्षक को अंकेक्षण एंगेजमेंट के संबंध में महत्वपूर्ण निर्णय लेने की आवश्यकता होती है।

महत्वपूर्ण निर्णयों में निम्न शामिल है।

- सामग्री नुकसान के जोखिम का आंकलन
- निष्पादित किए गए परीक्षणो की पर्याप्तता का मूल्यांकन
- प्रबंधन द्वारा निरंतरता की अवधारणा के सही उपयोग का पता करना
- महत्वपूर्ण लेखांकन अनुमानो का मूल्यांकन तथा

वित्तीय विवरणों और अन्य मामलों में अंकेक्षक की रिपोर्ट को प्रभावित करने वाले खुलासे की पर्याप्तता का मूल्यांकन

उपरोक्तानुसार, Mr. आनंद महत्वपूर्ण लेखा अनुमानो का मूल्यांकन करने और सामग्री के नुकसान के जोखिम का आंकलन करने के बारे में आंतरिक अंकेक्षक से प्रत्यक्ष सहायता नहीं मांग सकते।

(b) बाहरी पुष्टि प्रक्रियाओं के मामले में आंतरिक अंकेक्षक से प्रत्यक्ष सहायता :

SA 610 "आंतरिक अंकेक्षक के कार्य का उपयोग " काम की प्रकृति और सीमा का निर्धारण करना प्रासंगिक मार्गदर्शन प्रदान करते है जो आंतरिक अंकेक्षक को सौंपा जा सकता है। आंतरिक अंकेक्षण को सौंपे जाने वाले काम की प्रकृति निर्धारण करने में बाहरी अंकेक्षक उन को क्षेत्रो में ऐसे काम को सीमित करने के लिए सावधान है जिन्हें उसे सौंपा जाना उचित होगा।

इसके अलावा SA505 के अनुसार "बाहरी पुष्टिकरण" के मामले में बाहरी अंकेक्षक को बाहरी पुष्टिकरण अनुरोधों पर नियंत्रण बनाए रखने और बाहरी पुष्टिकरण प्रक्रियाओं के परिणामों का मूल्यांकन करने की आवश्यकता होती है इन जिम्मेदारियों को आंतरिक अंकेक्षक को सौंपना उचित नहीं होगा। हालांकि आंतरिक अंकेक्षक बाहरी अंकेक्षक को पुष्टि प्रतिक्रियाओं में अपवादों को हल करने के लिए आवश्यक जानकारी इकट्ठा करने में सहायता कर सकते है।

(18) **अग्रिमों पर बैंकों की ओर से जाचॅ :–**

एक बैंक मुख्य रूप से उस उद्देश्य को जानने में रूचि रखता है जिसके लिए एक ऋण की आवश्यकता होती है और वे स्त्रोत सुरक्षित है जिनसे इसे चुकाया जाएगा

© The Institute of Chartered Accountants of India

यदि ऋणकर्ता ऋण का भुगतान करने में विफल रहता है। इन विचारों पर जांच करने वाले लेखाकार को अपनी पूछताछ के दौरान नीचे दिए गए बिंदुओं पर जानकारी एकत्र करने का प्रयास करना चाहिए :–

(i) जिस उद्देश्य के लिए ऋण की आवश्यकता होती है और जिस तरीके से उधारकर्ता ऋण की राशि का निवेश करने का प्रस्ताव रखता है।

(ii) उधारकर्ता द्वारा प्रस्तुत ऋण के पुनः भुगतान की सूची विशेष रूप से यह धारणा बनाती है कि लाभ की मात्राओं के संबंध में जो नकद में अर्जित की जांएगी और नकदी के संबंध में राशि जो ऋण की चुकौती के लिए उपलब्ध होगी, यह पुष्टि करने के लिए कि वे उचित है और परिस्थितियों के मामले में मान्य है। संस्थागत ऋणदाता गिरवी रखी संपत्ति के मूल्यों पर अब वार्षिक लाभ हानि की विश्वसनीयता पर ऋण के भुगतान के लिए अधिक भरोसा करते है।

(iii) व्यावसायिक अखंडता और वित्तीय स्थिति कंपनी के निदेशकों और अधिकारियों के लिए प्रतिष्ठा।

(iv) जिस उद्देश्य के प्रयोग के लिए ऋण लिया गया है, क्या उसके लिए कंपनी सीमानियम या पार्षद अंतर्नियम द्वारा अधिकृत है या नहीं।

(v) पिछले 5 वर्षों के दौरान कम्पनी के विकास और वृद्धि का इतिहास एवं निष्पादन

(vi) ऋण की अवधि के दौरान होने वाली आर्थिक, राजनीतिक और सामाजिक परिवर्तनों से कंपनी की आर्थिक स्थिती कैसे प्रभावित होगी।

उधारकर्ता द्वारा दी गई पुर्नभुर्गतान की सूची की सटीकता को पहचानने के लिए व्यवसाय की लाभप्रदता की जांच करने के लिए, साथ ही पहले से मौजूद व्यवसाय की संपति के रूप में सुरक्षा का मूल्य जो ऋण से बनाई जांएगी, जांच करने वाले लेखाकार को निम्न कदम उठाने चाहिए :–

(a) पिछले पांच वर्षों के लाभ – हानि खाते से एक संक्षिप्त आय विवरण बनाना जिसमें पांच वर्षों के दौरान आय – व्यय के विभिन्न मदों, भुगतान कर और सकल तथा शुद्ध लाभ की राशि को अलग–अलग दिखाया गया हो। पूर्वगामी कथन के आधार पर निर्धारित किए जाने वाले योग्य लाभ की मात्रा को उस राशि से बढ़ाया जाना चाहिए जिसके द्वारा ये उधार ली गयी निधियो के निवेश पर बढ़ेंगे।

© The Institute of Chartered Accountants of India

(b) अलग से उल्लेखित अनुपातों की गणना करे और फिर उन्हें कंपनी की वित्तीय स्थिति में हुए बदलाव और प्रवृति को दर्शाने के लिए विवरण में शामिल करे।

(i) घारित औसत स्कन्ध को बिक्री के साथ
(ii) विक्रय का स्थायी संपत्ति के साथ
(iii) स्थायी संपत्ति का समता अंशों के साथ
(iv) चालू सम्पति और चालू दायित्व में
(v) Quick Assets (चालू संपत्ति जो आसानी से वसूली योग्य है।) to Quick Liabilities
(vi) समता और दीर्घकालीन ऋण में
(vii) विक्रय और पुस्तक ऋण में
(viii) निवेश पूंजी पर प्रत्याय

(c) अपने प्रगति को दिखाने के लिए वार्षिक बिक्री उत्पाद – वार के विवरण में एक अलग भाग दिखाएँ।

उधारकर्ता द्वारा कंपनी के चिट्ठे में शामिल परिसपंतियो और देनदारियों के सत्यापन में शामिल कदम जो, बैंक को प्रस्तुत किए गए हैं :– जांच लेखाकार को उधारकर्ता की संपत्ति और देनदारियों की अनुसूची तैयार करनी चाहिए और नीचे दिया गया विवरण शामिल होना चाहिए।

(i) **स्थायी संपत्ति** :– प्रत्येक मद का पूर्ण विवरण, उसका सकल मूल्य, जिस दर पर मूल्यह्रास लगाया गया है और कुल मूल्यह्रास जिसे अपलिखित किया गया है। यदि वह दर जिस पर मूल्यह्रास को समायोजित किया गया है, वह अपर्याप्त है तो इस तथ्य को बताया जाना चाहिए। किसी भी सम्पत्ति के समर्पण किए जाने पर प्रभार की राशि और उसकी प्रकृति का खुलासा किया जाना चाहिए। यदि हाल ही में एक परिसंपत्ति का पुनर्मूल्यांकन किया गया है। तो पुनर्मूल्यांकन की तारीख के साथ ही यह स्पष्ट कर देना चाहिए कि क्या परिसंपत्ति का मूल्य कम हो गया है या बढ़ा दिया गया है यदि आवश्यक माना जाता है तो वह पुर्नमूल्यांकन और इसके आधार पर भी टिप्पणी कर सकता है।

(2) **स्कन्ध** :– विभिन्न प्रकार के स्कन्ध का मूल्य (कच्चा माल, कार्य में प्रगति (WIP) तैयार माल) और वे आधार जिन पर इनका मूल्य निर्धारण किया गया है।

तैयार माल की प्रकृति और संरचना के बारे में विवरण का खुलासा किया जान चाहिए। धीमी गति से चलने वाली या अप्रचलित वस्तुओं को उनके मूल्यांकन में यदि कोई अलग से भत्ते की मात्रा की व्यवस्था की गई है, तो उस के साथ बताया जाना चाहिए। अतिरेक का आकलन करने के लिए चिटठे की तारीख के बाद स्कन्ध के महत्वपूर्ण मदों में हुए परिवर्तनों को या तो तैयार माल में रूपांतरण या बिक्री के कारण माना चाहिए।

© The Institute of Chartered Accountants of India

यदि स्कन्ध को ऋण के लिए प्रतिभूति के रूप में गिरवी रखा गया है तो ऋण की राशि का खुलासा किया जाना चाहिए।

(3) **व्यापारिक प्राप्य, प्राप्य बिल सहित** :– उनकी संरचना का खुलासा विभिन्न प्रकार के ऋणों की प्रकृति को इंगित करने के लिए किया जाना चाहिए जो वसूली के लिए बकाया है। यह भी कि क्या ऋणों को क्या ऋण की अवधि में इस तथ्य के साथ एकत्र किया जा रहा है कि क्या कोई ऋण संदिग्ध अथवा डूबत है और क्या कोई प्रावधान उसके विरूद्ध किया गया है।

इसके अलावा अवधि में बकाया कुल राशि को निम्नानुसार अलग किया जाना चाहिए।

(i) देय ऋण जिनके संबंध में अभी अवधि समाप्त नहीं हुई है।

(ii) छहः माह के भीतर देय ऋण तथा

(iii) देय ऋण परन्तु छः माह से अधिक से वसूल हुए

यदि कोई ऋण कंपनी के निदेशकों या अन्य अधिकारी या कर्मचारी के कारण है तो उसके विवरण को बताया जाना चाहिए। सहायक और संबद्ध संस्थाओं से देय जिन्हें असामान्य माना गया है उन्हें प्रकट किया जाना चाहिए। चिट्ठे की तारीख के बाद विभिन्न ऋणी की वसूली भी बताया जाना चाहिए।

(4) **निवेश** :– निवेश की अनुसूची तैयार की जानी चाहिए। इसमें निवेश की खरीद, लागत और अंकित एवं बाजार मूल्य की तारीख, का खुलासा करना चाहिए। यदि किसी निवेश को ऋण के लिए सुरक्षा के रूप में गिरवी रखा जाता है। तो ऋण का पूर्ण विवरण दिया जाना चाहिए।

(5) **सुरक्षित ऋण :–** ऋणपत्र और अन्य ऋणों को एक अलग अनुसूची में एक साथ शामिल किया जाना चाहिए। ऋणपत्र और प्रत्येक सुरक्षित ऋण के खिलाफ, भुगतान की बकाया तारीखों के साथ भुगतान के लिए बकाया राशि को दिखाया जाना चाहिए। किसी मामले में ऋणपत्र को संपार्शिवक सुरक्षा के रूप में जारी किया गया है तो इस तथ्य को बताया जाना चाहिए। गिरवी रखी संपत्ति के विवरण या उन पर जिन पर देयता के पुनः भुगतान के लिए एक प्रभार बनाया गया है, का खुलासा किया जाना चाहिए।

(6) **कर का प्रावधान** : पिछले वर्षों तक जिन करो का मूल्यांकन किया गया है उनका पता लगाया जाना चाहिए। यदि आंकलन किए गए करो के प्रावधान अपर्याप्त प्रतीत होते हैं, तो तथ्य को कमी की सीमा के साथ बताया जाना चाहिए।

(7) **अन्य दायित्व** :– यह बताया जाना चाहिए कि क्या सभी दायित्व वास्तविक और अवास्तविक सही ढंग से प्रकट किए गए है। इसके अलावा व्यापार के भुगतान की

© The Institute of Chartered Accountants of India

अवधि के अनुसार एक विश्लेषण यह दिखाने के लिए दिया जाना चाहिए कि कंपनी समय पर अपने दायित्वों को पूरा कर रही है और यह अपनी कार्यशील पूंजी की आवश्यकताओं के लिए व्यापार ऋण पर निर्भर नहीं है।

(8) **बीमा** :– कवर किए गए जोखिमों का विवरण देते हुए बीमा पॉलिसी की एक सूची, अंतिम प्रिमियमों के भुगतान की तारीख और उनके मूल्य को सम्पति के विवरण के लिए अनुलग्नक के रूप में संलग्न किया जाना चाहिए। साथ में एक रिपोर्ट संपत्ति के मूल्य के संबंध में दी जाए कि क्या बीमा कवर पर्याप्त प्रतीत होता है।

(9) **आकस्मिक देयताएं :–** अपने स्टॉफ के सदस्यों से, उधार लेने वाली कंपनी से, पक्षकारों की उन फाइलो का अवलोकन जिनके द्वारा किसी ऋण को मशीनरी आपुर्तिकर्ताओं को अग्रिम के रूप में दिया गया है और कानूनी सलाहकारों से उदाहरण के तौर पर, प्रत्यक्ष पुछताछ करके जांचकर्ता को उन आकस्मिक देनदारियों के विवरण का पता लगाना चाहिए जिनका प्रकटीकरण नहीं हुआ है। किसी भी मामले में इन्हें अनुसूची में शामिल किया जाना चाहिए और रिपोर्ट में संलग्न करना चाहिए।

(10) आर्थिक राजनीतिक और सामाजिक परिवर्तनों द्वारा कंपनी की आर्थिक स्थिति पर प्रभाव जो ऋण की अवधि के दौरान होने की संभावना है।

अंत में जांच लेखाकार को यह पता लगाना चाहिए कि क्या किसी अन्य बैंक या किसी अन्य पक्षकार को ऋण के लिए कोई आवेदन किया गया है। यदि हां तो उसके परिणाम की जांच की जानी चाहिए।

(19) (a) निविदाकारो को जवाब देना :– CA Act 1949 की प्रथम अनुसूची का भाग I के खंड 6 निविदाओं आदि के जवाब के लिए दिशा – निर्देश देता है। इसमें कहा गया है कोई सदस्य जवाब दे सकता है या उसके द्वारा जारी पूछताछ का जवाब दे सकता है।

समय – समय पर पेशेवर सेवाओं या संगठनों के विभिन्न उपयोगकर्ताओं द्वारा की गई पूछताछ या निवादाओं के संबंध में उत्तर दे सकता है और परिणामस्वरूप पेशेवर काम को प्राप्त कर सकता है ।

हांलाकि व्यवहार में संस्थान का एक सदस्य सेवाओं के क्षेत्रों में किसी संगठन या पेशेवर सेवाओं के उपयोगकर्ता द्वारा जारी किए गए किसी भी निविदा का जवाब नहीं देगा जो विशेष रूप से CA के लिए आरक्षित है जैसे अंकेक्षण व सत्यापन सेवाएँ। हालांकि ऐसा प्रतिबंध लागू न ही होगा जहां अर्पण का न्यूनतम शुल्क निविदा दस्तावेज में ही निर्धारित है। और जहां क्षेत्र CA के साथ–साथ अन्य पेशेवरों के लिए खुले है।

तत्काल मामले में OPAQ & Associates ने कर अंकेक्षण के एक निविदा का जवाब दिया जो विशेष रूप से CA के लिए आरक्षित है भले ही निविदा दस्तावेज में कोई न्यूनतम शुल्क निर्धारित नहीं था।

© The Institute of Chartered Accountants of India

इसलिए OPAQ & Associates उपरोक्त दिशानिर्देशों के मद्देनजर इस तरह के निविदा का जवाब देने के लिए पेशेवर कदाचार का दोषी ठहराया जाएगा।

(b) **प्रतिशत के आधार पर शुल्क का प्रभार** : CA अधिनियम 1949 के भाग I की प्रथम अनुसूची के खंड (10) के अनुसार एक CA को लाभ के प्रतिशत के आधार पर शुल्क लेने, देने, स्वीकार करने या स्वीकार करने के लिए आभास करने पर रोक लगाता है या उसके द्वारा किए गए कार्यों के निष्कर्षों या परिणामों पर निर्भर है।

हालांकि यह प्रतिबंध वहाँ पर लागू नहीं है जहां CA Act 1949 द्वारा इस तरह के भुगतान की अनुमति दी गयी है। संस्थान की परिषद से विनियमन 192 को तैयार किया है जो ऋण की वसूली सेवाओं को छूट देता है जहां शुल्क ऋण के आधार पर वसूल किया जा सकता है।

दिए गए मामले में CA प्रेम ने वसूल किए गए ऋण के % के आधार पर शुल्क के लिए जोर दिया है। जिसे विनियमन 192 के तहत छूट है इसलिए CA प्रेम कदाचार का दोषी नहीं है।

(C) **एक विशेष वेबसाइट पर प्रविष्टि** :– संस्थान के परिषद CA Act 1949 के जारी दिशा निर्देशों के मद्देनजर प्रथम अनुसुची के भाग के खंड (6) के तहत व्यवहार में CA द्वारा वेबसाइट पर विशेष विवरणों की प्रविष्टि को मंजूरी दी थी।

- वेबसाइट में प्रयुक्त रंगो पर कोई रोक नही
- वेबसाइट "पुल" तकनीक पर चलाई जाती है न कि "पुश" तकनीक पर
- ग्राहक के नाम और उनसे चार्ज की गई शुल्क की राशि को नहीं दिया जाना चाहिए

हालांकि वेबसाइटों पर ग्राहकों / शुल्क के नामों का खुलासा केवल उसी जगह पर स्वीकार्य है, जहां नियामक द्वारा आवश्यक है चाहे भारत में या भारत के बाहर, चाहे वह किसी संविधान के तहत गठित हो या न हो बेशर्ते इस तरह का प्रकटीकरण नियामक की आवश्यकता अनुसार केवल एक सीमा तक ही हो। जहां ग्राहकों के नाम/ शुल्क वसूलने का खुलासा वेबसाइट पर किया गया है। सदस्य / फर्म यह सुनिश्चित करेगा कि वेबसाइट पर इसका उल्लेख खुद ऐसे खुलासे के नीचे कि "यह खुलासा" के संदर्भ में (नियामक का नाम) आवश्यक है (देश / क्षेत्र के नाम पर इस तरह के नियामक का अधिकार क्षेत्र) (नियम/ निर्देश आदि) जिसके तहत प्रकटीकरण नियामक द्वारा आवश्यक है।

उपरोक्त के मद्देनजर ABZ & Co. की वेबसाइट में इस्तेमाल किए गए रंगों पर कोई प्रतिबंध नहीं होगा लेकिन वह अन्य दो दिशा निर्देशों को पूरा करने में विफल रहा इस प्रकार, फर्म पेशेवर कदाचार के लिए उतरदायी होगी क्योंकि यह विज्ञापन द्वारा काम की विनती मानी जाएगी।

© The Institute of Chartered Accountants of India

(d) **संस्थान को गलत सूचना प्रस्तुत करना** :– CA Act 1949 की दूसरी अनुसुची के भाग 2 के खंड (3) के अनुसार एक सदस्य चाहे वह व्यवहार में हो या न हो को पेशेवर कदाचार का दोषी माना जाएगा यदि वह संस्थान, परिषद या अपनी किसी समिति निदेशक (अनुशासन), अनुशासन बोर्ड, अनुशासन समिति, गुणवत्ता समीक्षा बोर्डया अपीलीय अधिकारी को प्रस्तुत करने वाली किसी भी सूचना, विवरण, रिटर्न व फार्म शामिल करता है जो वह जानता है कि यह झूठी है।

निम्न मामले में PQ & Co. Ltd. के साझेदार Mr. P. & और Mr. Q ने सार्वजनिक क्षेत्रों के बैंकों की शाखाओं को अंकेक्षक के रूप में मनोनयन के लिए अपने आवेदन में एक अन्य CA श्री आर (Mr. R) को साझेदार के रूप में प्रस्तुत किया। आवेदन प्रस्तुति की तारीख को फर्म में ऐसा कोई सदस्य साझेदार नहीं था यहां Mr. P और Mr. Q ने संस्थान को गलत जानकारी दी है।

इसलिए Mr. P और Mr. Q को CA Act. 1949 की दुसरी अनुसूची के भाग II के खंड (3) के तहत पेशेवर कदाचार का दोषी माना जाएगा।

20. (a) **सहकर्मी के समीक्षा का कार्यक्षेत्र** : सहकर्मी की समीक्षा पर वक्तव्य निम्नानुसार समीक्षा के दायरे को बताते है।

समकक्ष समीक्षा प्रक्रिया एक व्यवहारिक इकाई द्वारा प्रदान की गई सभी आश्वासन (Assurance) सेवाओं पर लागू होती है।

(1) एक बार व्यवहारिक इकाई को समीक्षा के लिए चुने जाने के बाद समकक्ष समीक्षा प्रक्रिया से संबंधित इसके आश्वासन पर संबंध के विवरण की समीक्षा की जाएगी

(2) समीक्षा में शामिल

(i) तकनीकी, व्यावसायिक और नैतिक मानकों का अनुपालन

(ii) रिपोर्टिंग की गुणवत्ता

(iii) आश्वासन सेवाएं देने के लिए प्रणाली और प्रक्रियाएँ

(iv) उचित बुनियादी ढांचे की उपलब्धता सहित आश्वासन कार्यों से संबंधित कर्मचारियों के लिए प्रशिक्षण कार्यक्रम (स्पष्ट और लेखा सहायको सहित)

(स्पष्ट और लेखा – सहायको सहित)

(v) परिषद द्वारा सदस्यों को जारी निर्देशों/ दिशा निर्देशों का अनुपालन जिसमें शुल्क लिया जाना है, अंकेक्षण संख्या, वर्ष के

© The Institute of Chartered Accountants of India

दौरान आश्वासन जुडाव के लिए पंजीकरण और अन्य संबंधित विवरण।

(vi) परिषद द्वारा लेखा सहायक/ अंकेक्षकों के संबंध में निर्देशों और दिशा – निर्देशों का अनुपालन जिसमें उपस्थिति रजिस्टर, कार्य डायरी, वजीफा भुगतान, और ऐसे अन्य संबंधित विवरण शामिल है।

(B) **अंकेक्षण समिति के अनिवार्य समीक्षा क्षेत्र :–**

अंकेक्षण समिति अनिवार्य रूप से LODR नियमों के अनुसार निम्न सूचनाओं की समीक्षा करेगी –

(i) प्रबंधन की चर्चा और वित्तीय स्थिति और संचालन के परिणामों का विश्लेषण ;

(ii) प्रबंधन द्वारा प्रस्तुत (जैसा अंकेक्षण समिति द्वारा परिभाषित है) महत्वपूर्ण संबंधित पक्षकारों के लेनदेन का विवरण

(iii) वैधानिक अंकेक्षक द्वारा जारी आंतरिक नियंत्रण कमजोरियों के प्रबंधन पत्र / पत्र

(iv) आंतरिक अंकेक्षण रिपोर्ट आंतरिक नियंत्रण कमजोरियों से संबंधित है।

(v) मुख्य आंतरिक अंकेक्षक के पारिश्रमिका का निर्धारण, नियुक्ति निष्कासन, और शर्तें अंकेक्षणसमिति द्वारा समीक्षा के अधीन होगी।

(vi) विचलन का विवरण, (a) यदि लागू हो तो निगरानी एजेन्सी की रिपोर्ट सहित विचलन का त्रैमासिक विवरण (b) प्रस्ताव दस्तावेज / प्रविवरण/ सूचना में बताए गए उद्देश्यों के अलावा उपयोग किए गए धन का वार्षिक विवरण

(c) अनुसूची III के डिवीजन (उपभाग) II (IND – AS – NBFC के अलावा) और डिवीजन III (IND – AS – NBFC) के बीच अंतर

NBFC के लिए उपभाग III के तहत प्रस्तुति की आवश्यकताएँ उपभाग II (गैर NBFC) के समान है, निम्नलिखित को छोड़कर :

(i) NBFC को उनकी चिट्ठे के तरलता क्रम में मदों को प्रस्तुत करने की अनुमति दी गयी है। जो कि उपभाग II का पालन करने के लिए आवश्यक कंपनियों को अनुमति नहीं है। इसके अतिरिक्त NBFC को चिट्ठे की मदों को वित्तीय और गैर वित्तीयमें

© The Institute of Chartered Accountants of India

वर्गीकृत करना आवश्यक है। जबकि अन्य कंपनियों को मदों को चालू और गैर चालू में वर्गीकृत करना आवश्यक है।

(ii) NBFC को अलग से "अन्य आय, और "अन्य व्यय" की मदों को एक नोट के जरिए प्रकट करने की आवश्यकता होती है। जो कुल आय 1% से अधिक हो। दूसरी और उपभाग II को आय या व्यय की किसी भी मद के लिए प्रकटीकरण की आवश्यकता होती है, जो कि परिचालन से राजस्व का 1% या 10 लाख से अधिक हो, जो भी अधिक हो।

(iii) NBFC को किसी भी सीमित देयता भागीदारी (LLP) से देय ऋणों को "प्राप्य" के तहत अलग से बताना आवश्यक है जिसमें इसका निदेशक एक साझेदार या सदस्य हैं।

NBFC को कार्यशील हिस्से के बजाय लाभ–हानि के विवरण के उपर ''परिचालन से राजस्व" और "अन्य व्यापक आय" में आने वाली मदों का खुलासा करना आवश्यक है।

(d) रजिस्ट्रार को विशेष रिपोर्ट :– लेखा परीक्षकों को विभिन्न राज्यो में निर्धारित मामलो की संख्या पर रिपोर्ट करना आवश्यक है मुख्य रिपोर्ट के अतिरिक्त लेखा परिक्षको को कंपनी के कामकाज पर सूची के रुप में/ अंकेक्षण ज्ञापन भी जमा करवाना है अकेंक्षण के दौरान,यदि अंकेक्षक यह विचार करता की संख्या के कामकाज में कुछ गंभीर अनियमितताये है तो वह रजिस्ट्रार को इन मामलो की रिपोर्ट कर सकता है और बिन्दुओ पर अपना विशेष ध्यान आकर्षित कर सकता है विशेष रिपोर्ट प्राप्त होने पर रजिस्ट्रार संख्या के खिलाफ आवश्यक कार्यवाही कर सकता है उदाहरण के लिये – निम्नलिखित मामलो में विशेष रिपोर्ट आवश्यक हो सकति है

(i) संख्या के लेन देन में प्रबंध समिति के सदस्यो के द्वारा व्यक्तिगत मुनाफाखोरी, जो अंततः संख्या के हित के लिए हानिकारक है

(ii) संख्या के खर्चे, खरीद, संपति और गोदाम से संबन्धित धोखाधडी का पता लगना

(iii) कुप्रबन्ध के विशिष्ट उदाहरण सहकारी सिद्धांतो के खिलाफ प्रबन्धन के निर्णय

(iv) अरबन कॉ–पोरेटिव बैंक के मामलो में हितबद्ध समूहो को असंगत रुप से अग्रिम जैसे प्रबन्ध के रिश्तेदार और वसूली में जानबुझकर लापरवाही करना जहाँ प्रबन्ध ने व्यक्ति की ऋण योग्यता की जाँच किये बिना और उचित सुरक्षा और उचित सुरक्षा, और उचित प्रतिभूति में लापरवाही कर असावधानी सें अग्रिम दी।

© The Institute of Chartered Accountants of India