अध्याय - 1
सरकारी लेखापरीक्षण

प्रस्तावना

1. अधिदेश

1.1 भारत के नियंत्रक-महालेखापरीक्षक (नि म ले प), जो भारत की सर्वोच्च लेखापरीक्षा संस्था (साई) के अध्यक्ष है, को अपने कर्त्तव्य और शक्तियां मुख्यतः भारत के संविधान के अनुच्छेद 149 से 151 तक और नियंत्रक-महालेखापरीक्षक के (कर्त्तव्य, शक्तियां एवं सेवा शर्तें) अधिनियम, 1971 से प्राप्त होते है। भारत के संविधान और अधिनियम के प्रावधानों के तहत, नि म ले प केन्द्रीय (संघ) सरकार और राज्य सरकारों के लेखाओं का एकमात्र लेखापरीक्षक होता है। नि म ले प कुछ राज्यों के अधिनियमों के प्रावधानों के अन्तर्गत स्थानीय निकायों (अर्थात् पंचायती राज संस्थाएं और शहरी स्थानीय निकाय) की लेखापरीक्षा के लिए भी उत्तरदायी है, और वित्त मंत्रालय, भारत सरकार द्वारा जारी आदेशों के अनुसार सभी राज्यों में लेखांकन और लेखापरीक्षा कार्यों के लिए तकनीकी और प्रशासनिक मार्गदर्शन प्रदान करता है। संघ और राज्यों के लेखाओं से सम्बन्धित नि म ले प के प्रतिवदेन संसद/राज्य विधान मंडल के समक्ष प्रस्तुत करने के लिए राष्ट्रपति/राज्य के राज्यपाल को प्रस्तुत किए जाते है। नि म ले प सम्पूर्ण सरकारी क्षेत्र में लेखांकन और लेखापरीक्षा की एक समान नीति को सुनिश्चित करने के लिए भी जिम्मेवार होता है। अधिनियम नि म ले प के सरकारी विभागों के निर्देशन के लिए सरकारी लेखांकन के सामान्य सिद्धान्तों और प्राप्तियों तथा व्यय की लेखापरीक्षा के सम्बन्ध में प्रमुख सिद्धान्तों को निर्धारित करने की बावत प्राधिकृत करता है।

1.2 साई के अधिदेश में निम्नलिखित की लेखापरीक्षा शामिल होती है :

- भारत और राज्यों तथा संघ शासित क्षेत्रों की समेकित निधि से प्राप्तियां और व्यय ;
- आकस्मिक निधियों और लोक लेखाओं से सम्बन्धित लेनदेन ;
- किसी सरकारी विभाग में रखे गए व्यापार, विनिर्माण, लाभ-हानि लेखाओं और तुलन-पत्र तथा अन्य सहायक लेखे ;
- सरकारी कार्यालयों या विभागों में रखे गए भंडार और स्टाक लेखे ;
- कम्पनी अधिनियम, 1956 के प्रावधानों के अनुसार सरकारी कम्पनियाँ ;
- सम्बन्धित विधानों के प्रावधानों के अनुसार संसद द्वारा बनाए गए कानूनों द्वारा या इनके अन्तर्गत स्थापित निगम ;
- समेकित निधियों से पर्याप्त रूप से वित्तपोषित प्राधिकरण और निकाय ;
- ऐसे निकाय या प्राधिकरण, जिनकी लेखापरीक्षा साई को सौंपी जा सकती है भले ही इन्हें समेकित निधि से पर्याप्त रूप से वित्तपोषित नहीं किया जाता हो ;
- विशेष प्रयोजनों के लिए सरकार द्वारा निकायों और प्राधिकरणों को दिए गए अनुदान और ऋण ;

- पंचायती राज संस्थाएं और शहरी स्थानीय निकाय ;

1.3 लेखापरीक्षा अधिदेश में वाऊचरों और संस्वीकृतियों, जो लेखा संकलनकर्ता कार्यालयों के पास होती हैं की लेखापरीक्षा को अनुपूरक करने के लिए सरकारी विभागों के अभिलेखों और लेखाओं के आवधिक निरीक्षण का भी प्रावधान किया गया है।

2. लेखापरीक्षण मानक

2.1 लेखापरीक्षण मानक सिद्धांतों और पद्धतियों के उन प्रतिमानों को विहित करते हैं जिनकी लेखापरीक्षा करते समय लेखापरीक्षकों से अनुपालन करने की आशा की जाती है। वे लेखापरीक्षक का निम्नतम मार्गदर्शन करते हैं जो उन लेखापरीक्षण उपायों और कार्यविधियों की सीमा का अवधारण करने में सहायता करता है जिनका लेखापरीक्षा में उपयोग किया जाना चाहिए और ये उस मापदंड या मानदण्ड को संस्थापित करता है जिसके प्रति लेखापरीक्षा परिणामों की गुणवत्ता का मूल्यांकन किया जाता है।

2.2 सर्वोच्च लेखापरीक्षा संस्थाओं के अन्तर्राष्ट्रीय संगठन (इन्टोसाई) के लेखापरीक्षण मानकों को भारत के संविधान, भारतीय सर्वोच्च लेखापरीक्षा संस्था (साई) के लिए लेखापरीक्षण मानकों के लिए सुसगंत संविधियों और नियमों पर उचित विचार करते हुए उपयुक्त रूप से अनुकूल बनाया गया है।

2.3 लेखापरीक्षण मानक चार भागों में हैं :

(क) आधारभूत तत्व

(ख) सामान्य मानक

(ग) क्षेत्रीय मानक

(घ) रिपोर्टिंग मानक

3. आधारभूत तत्व

3.1 लेखापरीक्षण मानकों के लिए आधारभूत तत्व वे आधारभूत परिकल्पनाएं, सुसंगत आमुख, तार्किक सिद्धांत और आवश्यकताएें हैं जो लेखापरीक्षण मानकों को विकसित करने में सहायता करते हैं और लेखापरीक्षकों को अपनी राय तथा रिपोर्टें तैयार करने में सहायता करते हैं विशेषकर उन मामलों में जहां कोई विशेष मानक लागू नहीं होते।

3.2 आधारभूत तत्व निम्नवत् है

(क) साई को उन सभी मामलों में इन्टोसाई लेखापरीक्षण मानकों का अनुपालन करना चाहिए जिन्हें महत्वपूर्ण माना जाता है।

(ख) साई को उन भिन्न स्थितियों में अपने निर्णय को लागू करना चाहिए जो सरकारी लेखापरीक्षण के दौरान उत्पन्न होती हैं।

(ग) बढ़ी हुई सार्वजनिक जागरूकता के साथ सार्वजनिक संसाधनों को प्रबन्ध करने वाले व्यक्तियों या संस्थाओं की सार्वजनिक जवाबदेही के लिए मांग बढ़ती हुई प्रकट हुई है जिससे उचित तथा प्रभावी ढंग से प्रचालन वाली जवाबदेही प्रक्रिया की आवश्यकता है।

(घ) सरकार में पर्याप्त सूचना, नियंत्रण, मूल्यांकन और रिपोर्टिंग पद्धतियों का विकास जवाबदेही प्रक्रिया को सुकर बनाएगा। प्रबन्धन वित्तीय रिपोर्टों के प्रारूप और अवयव और अन्य सूचना की यथातथ्यता और पर्याप्तता के लिए उत्तरदायी होता है।

(F) उपयुक्त प्राधिकारियों को वित्तीय रिपोर्टिंग के लिए स्वीकार्य लेखांकन मानकों के प्रचार और सरकार की आवश्यकताओं के सुसंगत प्रकटन को सुनिश्चित करना चाहिए और लेखापरीक्षित संस्थाओं को विशेष और परिमेय उद्देश्यों और निष्पादन लक्ष्यों का विकास करना चाहिए।

(च) स्वीकार्य लेखांकन मानकों के संसुगत लागू करने के परिणामस्वरूप वित्तीय स्थिति और प्रचालनों के परिणामों को सही प्रस्तुत किया जाना चाहिए।

(छ) आन्तरिक नियंत्रण की एक पर्याप्त प्रणाली के मौजूद होने से गलतियों और अनियमितताओं का जोखिम निम्नतम होता है।,

(ज) विधायी अधिनियमन लेखापरीक्षा के अन्तर्गत कार्यकलापों के एक व्यापक निर्धारण के लिए आवश्यक सभी सुसंगत डाटा का रखरखाव करने और उनतक पहुंच मुहैया करने में लेखापरीक्षित संस्थाओं के सहयोग को सुकर बनाएगा।

(झ) सभी लेखापरीक्षा कार्यकलाप साई के लेखापरीक्षा अधिदेश के अन्दर होने चाहिएं।

(ञ) साई को निष्पादन उपायों की वैधता की लेखापरीक्षा करने के लिए सुधारित तकनीकों के प्रति कार्य करना चाहिए।

(ट) साई को लेखापरीक्षक और लेखापरीक्षाधीन संस्था के बीच हित के विवाद से बचना चाहिए।

4. निम्नलिखित पैराग्राफों में लेखापरीक्षण मानकों के लिए उपरोक्त आधारभूत तत्वों को सविस्तार प्रतिपादित किया गया है।

4.1 साई को उन सभी मामलों में इन्टोसाई लेखापरीक्षण मानकों का अनुपालन करना चाहिए जिन्हें महत्वपूर्ण माना जाता है

- साई को एक ऐसी नीति स्थापित करनी चाहिए जिससे साई द्वारा किए गए विभिन्न प्रकार के कार्य मानकों का अनुपालन इस बात को सुनिश्चित करने के लिए किया जाये कि कार्य और उत्पाद उच्च गुणता के हैं।
-

  पड़ने की संभावना हो।
- महत्वपूर्णता को अक्सर मूल्य के रूप में माना जाता है परन्तु एक मद या मदों का एक समूंह भी एक मामले को महत्वपूर्ण बना सकता है जैसे कि उदाहरणार्थ अन्तर्ग्रस्त राशियों पर ध्यान दिए बिना संविधियों की अनिवार्य प्रकटन आवश्यकताएं।
- मूल्य द्वारा तथा स्वरूप द्वारा महत्वपूर्णता के अतिरिक्त एक मामला महत्वपूर्ण परिप्रेक्ष्य, जिसमें यह हो, के कारण महत्वपूर्ण हो सकता है उदहरणार्थ एक ऐसी मद पर विचार करते हुए जो निम्नलिखित से सम्बन्धित हो

(क) वित्तीय सूचना को दिया गया समग्र मत ;

(ख) जिसका जोड़ इसका एक भाग बनता है ;

(ग) सम्बद्ध निबन्धन ;

(घ) पूर्ववर्ती वर्षों में तदनुरूपी राशि।

4.2 साई उन भिन्न स्थितियों के लिए अपने निर्णय को लागू करता है जो सरकारी लेखापरीक्षण के दौरान उद्भूत होती हैं।

- उन सभी परिस्थितियों और हालातों का सामना करने के लिए जिनसे एक लेखापरीक्षक को जूझना पड़ता है, पर्याप्ततः विस्तृत रूप में दिए गए नियमों और संहिता बनाना अव्यवहार्य होगा। इसलिए लेखापरीक्षा मानकों के अनुपालन में लेखापरीक्षक को ऐसी परिस्थितियों में आवश्यक लेखापरीक्षा संबंधी कार्य विधियों को निर्धारित करने में अपने विवेक का अवश्य प्रयोग करना चाहिए ताकि वह अपनी राय और अपनी रिपोर्ट की अंतर्वस्तु के लिए उचित आधार प्रस्तुत कर सके।

- सार्वजनिक क्षेत्र के उद्यमों के वित्तीय विवरणों की लेखापरीक्षा के सम्बन्ध में साई के लेखापरीक्षा उद्देश्यों के सदृश हो सकते हैं। तदनुरूप निगमित क्षेत्र के वित्तीय विवरणों की लेखापरीक्षा के लिए सरकारी लेखापरीक्षक सनदी लेखाकार संस्थान द्वारा जारी मानक लेखापरीक्षा पद्धतियां लागू कर सकता है।

4.3 बढ़ी हुई सार्वजनिक जागरूकता के साथ सार्वजनिक संसाधनों का प्रबन्ध करने वाले व्यक्तियों या संस्थाओं की सार्वजनिक जवाबदेही के लिए मांग बढ़ती हुई प्रकट हुई है जिससे उचित तथा दक्षतापूर्वक ढ़ंग से प्रचालन वाली जवाबदेही प्रक्रिया की आवश्यकता है।

- साई का व्यापक उद्देश्य राज्य के वित्तीय हितों का सुरक्षण करना तथा सार्वजनिक जवाबदेही तथा ठोस और मितव्ययी वित्तीय प्रबन्धन पद्धतियों को उन्नत करना और समर्थित करना है।
- लेखापरीक्षा कार्यकारी सरकार पर वित्तीय नियंत्रण रखने के लिए विधानमंडलों की सहायता करती है।
- सार्वजनिक धन के व्यय में मितव्ययिता तथा निपुणता को प्रभावी बनाने के लिए कार्यकारी सरकार और न कि लेखापरीक्षा उत्तरदायी है। तथापि यह लेखापरीक्षा का कर्त्तव्य है कि वह अपव्ययता, विफलताएं, प्रणाली सम्बन्धी कमियों, त्रुटियों और उन परिस्थितियों जिनके कारण निष्फल व्यय हो, को ध्यान में लाए।
- सार्वजनिक संसाधनों का प्रबन्ध करने वाली संस्थाओं में वाणिज्यिक उपक्रम शामिल है अर्थात् संविधि द्वारा स्थापित संस्थाएं या कम्पनी अधिनियम के अन्तर्गत स्थापित सार्वजनिक क्षेत्र उपक्रम जिनमें सरकार का नियंत्रक हित हो। तरीके, जिसमें उनका गठन किया जाता है, उनके कार्यों, स्वायत्तता की डिग्री या निधियन

व्यवस्थाओं को लिहाज़ किए बिना ऐसी संस्थाएं अन्ततः सर्वोच्च कानून बनाने वाले निकाय के लिए जवाबदेह होती हैं।

4.4 सरकार में पर्याप्त सूचना, नियंत्रण, मूल्यांकन और रिपोर्टिंग पद्धतियों का विकास जवाबदेही प्रक्रिया को सुकर बनाएगा।

- प्रबन्धन वित्तीय रिपोर्टों के प्रारूप और अन्तर्वस्तु और अन्य सूचना की यथातथ्यता और पर्याप्तता के लिए उत्तरदायी होता है।
- अधिदेश द्वारा आदेश की गयी एक विशेष व्यवस्था के रूप में साई के अधीन कार्यरत लेखा एवं हकदारी कार्यालय राज्य सरकार की वित्तीय रिपोर्टों का सम्बन्धित राज्य सरकार की एजेंसियों द्वारा उनको प्रस्तुत मूल लेखाओं के आधार पर संकलन करते हैं। कुछ राज्यों में ऐसे कार्यालय सरकारी कर्मचारियों को दिए गए दीर्घकालिक कर्ज़ों के लिखे, भविष्य निधि लेखे और सरकारी कार्मिक के हकदारी लेखे भी रखते हैं। साथ-साथ साई सरकारी लेखाओं के प्रारूप पर भारत के राष्ट्रपति को सलाह देता है।

4.5 उपयुक्त प्राधिकारियों को वित्तीय रिपोर्टिंग के लिए स्वीकार्य लेखांकन मानकों के प्रचार और सरकार की आवश्यकताओं के सुसंगत प्रकटन को सुनिश्चित करना चाहिए और लेखापरीक्षित संस्थाओं को विशेष और परिमेय उद्देश्यों और निष्पादन लक्ष्यों का विकास करना चाहिए।

- साई वित्तीय रिपोर्टिंग के लिए स्वीकार्य लेखांकन मानकों के प्रचार और सरकार की आवश्यकतओं के सुसंगत प्रकटन के लिए सरकार को सलाह देगा। लेखापरीक्षित संस्थाओं को विशेष और परिमेय उद्देश्यों और निष्पादन लक्ष्यों का विकास करना चाहिए।

4.6 स्वीकार्य लेखांकन मानकों के सुसंगत लागू करने के परिणामस्वरूप वित्तीय स्थिति और प्रचालनों के परिणामों को सही प्रस्तुत किया जाना चाहिए।

- लेखापरीक्षक एक लेखापरीक्षिती के निष्पादन पर और समयान्तराल में वित्तीय विवरणों में दी गयी सूचना की तुलना के आधार पर अक्सर एकमत व्यक्त करता है। लेखांकन मानकों का अनुपालन करने में सुसंगतता एक उचित मत की अभिव्यक्ति करने को सुकर बनाएगी।

4.7 आंतरिक नियंत्रण की एक पर्याप्त प्रणाली के मौजूद होने से गलतियों और अनियमितताओं का जोखिम निम्नतम होता है।

-

करने के लिए कार्य कर रहे हैं कि लागू संविधियों तथा विनियमों का अनुपालन किया जा रहा है और निर्णय लेने में ईमानदारी तथा औचित्य का अनुसरण किया जाता है। तथापि यह लेखापरीक्षक को लेखापरीक्षित संस्था को प्रस्ताव तथा सिफारिशें प्रस्तुत करने के उत्तरदायित्व से मुक्त नहीं करता जहां नियंत्रण अपर्याप्त पाए जाते हैं या पाए नहीं जाते।

- लेखापरीक्षकों को आंतरिक नियंत्रणों के मूल्यांकन और उसपर रिपोर्टिंग पर इन्टोसाई के दिशानिर्देशों को उपयोग करना चाहिए।

4.8 लेखापरीक्षा के अन्तर्गत कार्यकलापों के एक व्यापक निर्धारण के लिए आवश्यक सभी सुंसगत डाटा का रखरखाव करने और उन तक पहुंच मुहैया करने में लेखापरीक्षित संस्थाओं के सहयोग को सुकर बनाने के लिए विधायी अधिनियमन मौजूद हैं।

- लेखापरीक्षक को संघ या राज्य के किसी लेखा कार्यालय का निरीक्षण करने, उन किन्हीं पुस्तकों, कागजातों और अन्य दस्तावेजों जो उसे भजे जाने वाले लेनदेनों से सुसंगत हों, की मांग करने और कार्यालय के प्रभारी से ऐसे प्रश्न पूछ सकता है या ऐसी टिप्पणियां कर सकता है और ऐसी सूचना मंगा सकता है जिसे वह उस लेखे या रिपोर्ट को तैयार करने के लिए आवश्यक समझे तथा जिसे तैयार करना उसका कर्त्तव्य है।
- लेखापरीक्षक के कार्य के दौरान लेखापरीक्षित संस्था के बारे में अधिप्राप्त सूचना का लेखापरीक्षा के क्षेत्र से बाहर के प्रयोजनों के लिए उपयोग नहीं किया जाना चाहिए और उस राय को तैयार करने या रिपोर्टिंग करने में उपयोग नहीं करना चाहिए जो लेखापरीक्षक के उत्तरदायित्व के अनुसार नहीं है। यह अनिवार्य है कि लेखापरीक्षा, लेखापरीक्षा संबंधी विषयों और लेखापरीक्षा कार्य करते समय प्राप्त सूचना की गोपनीयता रखता है।

4.9 सभी लेखापरीक्षा कार्यकलाप साई के अधिदेश के अन्दर होंगे।

- 'लेखापरीक्षा' शब्द में वित्तीय लेखापरीक्षा, नियमितता लेखापरीक्षा और निष्पादन लेखापरीक्षा शामिल हैं। संवैधानिक उत्तरदायित्व के अनुसरण में साई को लेखापरीक्षा के स्वरूप, क्षेत्र, सीमा और प्रमात्रा का निर्णय करने की शक्ति प्राप्त है जिसमें उसके द्वारा या उसकी ओर से की जाने वाली लेखापरीक्षा के सम्बन्ध में लेखापरीक्षा रिपोर्टों का प्रारूप और अन्तर्वस्तु शामिल है।

4.10 साई को निष्पादन उपायों की वैधता की लेखापरीक्षा करने के लिए सुधारित तकनीकों के प्रति कार्य करना चाहिए।

- लेखापरीक्षकों के विस्तृत लेखापरीक्षा योगदान में इस बात का निर्धारण करने के लिए नई तकनीकी और कार्यप्रणालियों में सुधार करना तथा उनका विकास करना उनसे अपेक्षित होगा कि क्या लेखापरीक्षित संस्था द्वारा उचित तथा वैध निष्पादन उपायों का उपयोग किया गया है। जहां कहीं व्यवहार्य हो वहां लेखापरीक्षकों को अन्य संसंगत शाखाओं की तकनीकों और कार्यप्रणालियों के साथ स्वयं को अवगत कराना चाहिए।

4.11 साई को लेखापरीक्षक और लेखापरीक्षा अधीन संस्था के बीच हित के विवाद से बचना चाहिए।

- साई विभिन्न सार्वजनिक क्षेत्र की संस्थाओं की लेखापरीक्षा करके और रिपोर्टिंग मानकों के अनुसरण में परिणामों की रिपोर्टिंग करके अपना योगदान देता है। इस योगदान को पूरा करने के लिए साई को अपनी स्वतंत्रता तथा विषयनिष्ठता बनाए रखने की आवश्यकता