लेखापरीक्षा गुणवत्ता निरीक्षण दिशानिर्देश

राष्ट्रीय वित्तीय रिपोर्टिंग प्राधिकरण (एनएफआरए)

भारत सरकार
7th – 8th फ्लोर, हिन्दुस्तान टाइम्स हाउस
18-20 कस्तूरबा गांधी मार्ग, नई दिल्ली -110001
https://nfra.gov.in

राष्ट्रीय वित्तीय रिपोर्टिंग प्राधिकरण
लेखापरीक्षा गुणवत्ता निरीक्षण दिशानिर्देश

लेखापरीक्षा गुणवत्ता निरीक्षण, दुनिया भर[1] में स्वतंत्र लेखापरीक्षा नियामकों के कामकाज का अभिन्न अंग हैं। निरीक्षण में आम तौर पर लागू लेखापरीक्षा मानकों और गुणवत्ता नियंत्रण नीति तथा प्रक्रियाओं के अनुपालन के स्तर का मूल्यांकन करने के लिए फर्म-व्यापी गुणवत्ता समीक्षा और/अथवा विशिष्ट लेखापरीक्षा कार्यों की परीक्षण-जांच शामिल होती है।

अधिदेश और समग्र उद्देश्य

1. कंपनी अधिनियम 2013 की धारा 132 के तहत राष्ट्रीय वित्तीय रिपोर्टिंग प्राधिकरण को सौंपे गए कार्यों को ध्यान में रखते हुए, नियामक के पास अपने वैधानिक दायित्वों को पूरा करने के लिए लेखापरीक्षा गुणवत्ता निरीक्षण एक महत्वपूर्ण साधन है। निरीक्षण का अधिदेश, कंपनी अधिनियम 2013 (इसमें आगे अधिनियम) की धारा 132 (2) और राष्ट्रीय वित्तीय रिपोर्टिंग प्राधिकरण नियम 2018 (इसमें आगे नियम) के संगत प्रावधानों के तहत प्राप्त होता है।

2. निरीक्षण का समग्र उद्देश्य, लेखापरीक्षा मानकों और अन्य नियामक एवं पेशेवर अपेक्षाओं के साथ लेखापरीक्षा फर्म/ लेखापरीक्षक के अनुपालन तथा निम्नलिखित के साथ-साथ लेखापरीक्षा फर्म/लेखापरीक्षक की गुणवत्ता नियंत्रण प्रणाली की सामर्थ्य और प्रभाविता का मूल्यांकन करना है।

(क) गवर्नेंस फ्रेमवर्क की सामर्थ्य और उसकी कार्य पद्धति।
(ख) लेखापरीक्षा गुणवत्ता पर फर्म के आंतरिक नियंत्रण की प्रभाविता।
(ग) लेखापरीक्षा जोखिमों के मूल्यांकन और पहचान की पद्धति और शमन उपाय।

मानदंड और दायरा

3. मानदंड वे बेंचमार्क हैं जिनका उपयोग अनुपालन जांचने, मूल्यांकन करने अथवा विषय वस्तु की लगातार और यथोचित माप के लिए किया जाता है। मानदंड की पहचान विषय वस्तु को नियंत्रित करने वाले कानूनों, नियमों, विनियमों, नीतियों, मानकों आदि के आधार पर की जाती है।

4. तदनुसार, निरीक्षण के मानदंड होंगे:

- अधिनियम, नियमों में प्रावधान और उनमें संशोधन
- आचार संहिता सहित SQC1
- लेखापरीक्षा के मानक
- फर्म की नीतियां, दिशानिर्देश, मैनुअल आदि
- इंड एएस जो चुनिंदा विशिष्ट लेखापरीक्षा कार्यों पर लागू हो सकते हैं
- अन्य नियामकों के संगत परिपत्र/निर्देश, जो भी लागू हों
- आंतरिक गुणवत्ता बोर्डों/समितियों और क्यूआरबी, आईसीएआई द्वारा जारी दिशा-निर्देश, जो भी लागू हों।

5. निरीक्षण में गुणवत्ता नियंत्रण नीति की समीक्षा, कुछ प्रमुख क्षेत्रों की समीक्षा, गुणवत्ता नियंत्रण प्रक्रियाओं की परीक्षण जांच और निरीक्षण दलों द्वारा यथा-निर्धारित वर्ष के दौरान लेखापरीक्षा फर्म/लेखापरीक्षक द्वारा किए गए लेखापरीक्षा कार्यों की परीक्षण जांच शामिल होगी। राष्ट्रीय वित्तीय रिपोर्टिंग प्राधिकरण द्वारा लेखापरीक्षा फर्म/ लेखापरीक्षक अथवा लेखापरीक्षा फर्म/लेखापरीक्षक द्वारा किए गए विशिष्ट लेखापरीक्षा कार्यों की परीक्षण जांच के

[1] संदर्भ: इंटरनेशनल फोरम फॉर इंडिपेंडेंट ऑडिट रेगुलेटर्स (आईएफआईएआर) द्वारा स्वतंत्र लेखापरीक्षा नियामकों के मूल सिद्धांतों के अंतर्गत यह अपेक्षित है कि लेखापरीक्षा नियामकों को कम से कम लागू पेशेवर मानकों, स्वाधीनता अपेक्षाओं और अन्य नियमों, कानूनों और विनियमों के अनुपालन का आकलन करने के उद्देश्य से जनहित संस्थाओं की लेखापरीक्षा करने वाली लेखापरीक्षा फर्मों का बार-बार निरीक्षण करना चाहिए। आईएफआईएआर में 54 क्षेत्राधिकारों के स्वतंत्र लेखापरीक्षा नियामक शामिल हैं।

चयन में निरीक्षित लेखापरीक्षक/ लेखापरीक्षा फर्म की कोई भूमिका नहीं होगी। इसका चयन निरीक्षण दल द्वारा ही किया जाएगा।

6. निरीक्षण दल द्वारा यथा-निर्धारित सभी या चुनिंदा लेखापरीक्षा मानकों को लागू किए जाने के लिए चयनित लेखापरीक्षा कार्यों की समीक्षा की जा सकती है।

7. राष्ट्रीय वित्तीय रिपोर्टिंग प्राधिकरण द्वारा लेखापरीक्षा फर्म/लेखापरीक्षक को निरीक्षण के प्रारंभ में निरीक्षण के दायरे के बारे में सूचना दी जाएगी। किसी निरीक्षण के दौरान उसका दायरा सामान्यत: तब तक नहीं बदलेगा जब तक कि विशेष परिस्थितियों अथवा जांच के परिणाम को देखते हुए दायरे या क्षेत्र का विस्तार आवश्यक न हो। दायरे या क्षेत्र में किसी बदलाव की सूचना उचित प्राधिकार के साथ लेखापरीक्षा फर्म/लेखापरीक्षक को दी जाएगी।

8. निरीक्षणों का उद्देश्य लेखापरीक्षा फर्म की गुणवत्ता नियंत्रण प्रणाली में सुधार के क्षेत्रों और अवसरों की पहचान करना है। ये निरीक्षण, स्वाभाविक रूप से, अधिनियम की धारा 132 (4) के तहत की गई जांच-पड़ताल से अलग हैं। हालाँकि, कुछेक मामलों में, निरीक्षण दलों की परीक्षण-जांच से अधिनियम और नियमों के लागू प्रावधानों के अंतर्गत प्रवर्तन अथवा जांच-पड़ताल के लिए ऐसे मामलों/सामग्री के लिए आधार अथवा अपेक्षित संदर्भ मिल सकते हैं।

9. निरीक्षण से गवर्नेंस फ्रेमवर्क अथवा आंतरिक नियंत्रण व्यवस्था या लेखापरीक्षा जोखिम मूल्यांकन फ्रेमवर्क की **सभी** खामियों का पता नहीं लगेगा अथवा पहचान नहीं होगी और न ही ये निरीक्षण लेखापरीक्षा फर्म/लेखापरीक्षक के लेखापरीक्षा कार्य की गुणवत्ता का पूर्ण आश्वासन प्रदान करने के लिए तैयार किए गए हैं। चुनिंदा लेखापरीक्षा असाइनमेंट के संबंध में ये निरीक्षण, कंपनियों के वित्तीय विवरणों की लेखापरीक्षा के संबंध में लेखापरीक्षकों द्वारा किए गए लेखापरीक्षा कार्य में **सभी** खामियों की पहचान नहीं कर सकते। निरीक्षणों का उद्देश्य कंपनियों के स्वतंत्र वैधानिक लेखापरीक्षक की भूमिका और दायित्वों का स्थान लेना नहीं है और न ही ये इसके लिए तैयार किए गए हैं।

10. निरीक्षणों से, कुछेक मामलों में, ऐसी कंपनियों जिन्हें निरीक्षण के लिए चुना गया है, के वित्तीय विवरणों की वित्तीय रिपोर्टिंग गुणवत्ता समीक्षा भी हो सकती है जिनके लेखापरीक्षा निरीक्षण के लिए चुने गए हैं। इसके फलस्वरूप, लेखापरीक्षा फर्मों/लेखापरीक्षकों को परामर्श अथवा निर्देश भी जारी किए जा सकते हैं।

कार्य-पद्धति

11. **लेखापरीक्षा फर्मों का चयन**- लेखापरीक्षा फर्मों/लेखापरीक्षकों का चयन और राष्ट्रीय वित्तीय रिपोर्टिंग प्राधिकरण द्वारा उनके निरीक्षण की कालावधि का निर्धारण, लेखापरीक्षा वातावरण में जोखिमों के आकलन और फर्म के आकार, फर्म की संरचना और प्रकृति, समीक्षाधीन वर्ष में पूर्ण किए गए लेखापरीक्षा कार्यों की संख्या, फर्म द्वारा संपरीक्षित प्रस्तुत वित्तीय विवरणों की जटिलता एवं विविधता और राष्ट्रीय वित्तीय रिपोर्टिंग प्राधिकरण द्वारा समय-समय पर यथा-निर्धारित ऐसे अन्य जोखिम संकेतकों जैसे मापदंडों पर आधारित होगा। इसके अतिरिक्त, सरकार, अन्य नियामकों द्वारा चिन्हांकित कोई विशेष सरोकार, सार्वजनिक क्षेत्र के मसले भी निरीक्षण के लिए लेखापरीक्षा फर्मों/लेखापरीक्षकों के चयन को प्रभावित कर सकते हैं।

12. **विशेष लेखापरीक्षा असाइनमेंट का चयन**- लेखापरीक्षा कार्यों का चयन जोखिम और आकस्मिक चयन तथा राष्ट्रीय वित्तीय रिपोर्टिंग प्राधिकरण द्वारा चिह्नित वित्तीय और गैर-वित्तीय संकेतकों[2], दोनों पर आधारित होगा। चयन के लिए लेखापरीक्षा फर्म/लेखापरीक्षक द्वारा निरीक्षण दल को लेखापरीक्षा फर्म/लेखापरीक्षक द्वारा किए गए लेखापरीक्षा कार्यों का विवरण अग्रिम रूप से प्रदान करना होगा।

[2] इसमें ऐसे लेखापरीक्षा क्षेत्र शामिल हो सकते हैं जो जटिल हैं, ऐसे क्षेत्र जहां नए लेखांकन मानक लागू किए गए हैं, ऐसे लेखापरीक्षा क्षेत्र जो वर्तमान आर्थिक रुझानों या परिस्थितियों आदि के लिए महत्वपूर्ण हैं।

13. निरीक्षण में प्रश्नावली, प्रारंभिक और आखिरी बैठक, चर्चाएं, कार्यस्थल का दौरा, साक्षात्कार, सोच-विचार, पूर्वाभ्यास, दस्तावेजों की समीक्षा, वर्तमान ईआरपी आदि सहित लेखापरीक्षा प्रलेखन व्यवस्था की समीक्षा शामिल हो सकती है।

14. **निरीक्षण का दौर** सामान्यत: लेखापरीक्षा फर्म/लेखापरीक्षक द्वारा प्रस्तुति के साथ शुरू होगा। इस प्रस्तुतीकरण में राष्ट्रीय वित्तीय रिपोर्टिंग प्राधिकरण द्वारा सूचित विशिष्ट क्षेत्र और ऐसे क्षेत्र शामिल होंगे जिन्हें लेखापरीक्षा फर्म/ लेखापरीक्षक प्रस्तुत करना चाहें। राष्ट्रीय वित्तीय रिपोर्टिंग प्राधिकरण, लेखापरीक्षा फर्म/ लेखापरीक्षक के निरीक्षण के प्रति अपने दृष्टिकोण की रूपरेखा भी तैयार करेगा।

15. राष्ट्रीय वित्तीय रिपोर्टिंग प्राधिकरण, लेखापरीक्षा फर्म/लेखापरीक्षक से कार्यस्थल पर निरीक्षण के लिए रिकॉर्ड तैयार रखने का अनुरोध करते हुए प्रश्नावली जारी कर सकता है। कार्यस्थल निरीक्षण की शुरुआत में, लेखापरीक्षा फर्म/लेखापरीक्षक की संरचना और कार्यप्रणाली की बेहतर समझ के लिए लेखापरीक्षा फर्म के वरिष्ठ प्रबंधन या विभिन्न कार्यक्षेत्रों के प्रमुखों के साथ प्रारंभिक बैठकें की जा सकती हैं। निरीक्षण की शुरुआत में चयनित लेखापरीक्षा एंगेजमेंट्स की लेखापरीक्षा एंगेजमेंट टीमों के साथ पूछताछ बैठक भी की जा सकती है। निष्पादन चक्र में कार्यस्थल का दौरा, साक्षात्कार, नियंत्रण समीक्षा, वास्तविक परीक्षण, प्रश्नों और टिप्पणियों के मुद्दे और पहले जारी की गई टिप्पणियों पर अनुवर्ती कार्रवाई (आवर्ती निरीक्षण के मामले में प्रासंगिक) शामिल होंगे। निरीक्षित लेखापरीक्षा फर्म/लेखापरीक्षक को प्रश्नों और टिप्पणियों के लिखित जवाब देने होंगे और निरीक्षण दल की अपेक्षानुसार लिखित में पुष्टि करनी होगी।

16. लेखापरीक्षा फर्म के वरिष्ठ प्रबंधन अथवा लेखापरीक्षक के साथ बैठक के साथ ही निरीक्षण समाप्त हो जाएगा। राष्ट्रीय वित्तीय रिपोर्टिंग प्राधिकरण बाद में अंतिम निरीक्षण रिपोर्ट को अंतिम रूप देने और उसे जारी करने से पहले लेखापरीक्षा फर्म/लेखापरीक्षक की प्रतिक्रिया प्राप्त करने के लिए मसौदा निरीक्षण रिपोर्ट जारी करेगा।

निरीक्षण रिपोर्ट

17. निरीक्षण रिपोर्ट में संक्षेप में राष्ट्रीय वित्तीय रिपोर्टिंग प्राधिकरण का निरीक्षण दृष्टिकोण, निष्कर्ष या गैर-अनुपालन, लेखापरीक्षा फर्म/ लेखापरीक्षक की प्रतिक्रियाएं, राष्ट्रीय वित्तीय रिपोर्टिंग प्राधिकरण के निष्कर्ष एवं सिफारिशें और कोई अन्य मामला जिसे निरीक्षण दल महत्वपूर्ण समझे, शामिल होगा।

18. राष्ट्रीय वित्तीय रिपोर्टिंग प्राधिकरण, एनएफआरए नियम 2018 के नियम 8 (5) के अनुसार निष्कर्षों के परिणाम प्रकाशित करेगा। इस नियम में यह उल्लेख है कि 'राष्ट्रीय वित्तीय रिपोर्टिंग प्राधिकरण अपनी वेबसाइट पर और ऐसी अन्य विधि से जिसे वह उचित समझे, गैर-अनुपालन से संबंधित अपने निष्कर्ष प्रकाशित करेगा जब तक कि उसके पास जनहित में ऐसा न करने के कारण न हों और वह लिखित रूप में इन कारणों को दर्ज करेगा।' राष्ट्रीय वित्तीय रिपोर्टिंग प्राधिकरण, एनएफआरए नियम 2018 के नियम 8 (6) के अनुसार यह भी सुनिश्चित करेगा कि ''प्राधिकरण मालिकाना अथवा गोपनीय सूचना को प्रकाशित नहीं करेगा जब तक कि उसके पास जनहित में ऐसा करने के कारण न हों और वह लिखित रूप में ऐसे कारणों को दर्ज करेगा।" निरीक्षित फर्म को समर्थन में साक्ष्य के साथ यह दिखाना होगा कि इस उद्देश्य के लिए कौन सी जानकारी, उसके विचार में, 'गोपनीय' और 'मालिकाना' की श्रेणी में आती है।

19. निरीक्षित लेखापरीक्षा फर्म/लेखापरीक्षक को निरीक्षण रिपोर्ट का मसौदा जारी किए जाने के 30 दिन के अंदर इस पर अपनी प्रतिक्रिया देनी होगी।

20. निरीक्षित लेखापरीक्षा फर्म/लेखापरीक्षक को राष्ट्रीय वित्तीय रिपोर्टिंग प्राधिकरण द्वारा जारी की गई अंतिम निरीक्षण रिपोर्ट में उल्लिखित निरीक्षण निष्कर्षों का अनुपालन, उसमें निर्धारित समयसीमा के अंदर प्रस्तुत करना होगा।

दिशानिर्देशों में संशोधन

21. उपर्युक्त निरीक्षण प्रक्रिया और पद्धति की राष्ट्रीय वित्तीय रिपोर्टिंग प्राधिकरण में समय-समय पर समीक्षा की जाएगी और समय-समय पर आवश्यकतानुसार संशोधन किए जाएंगे।

*****