SA-540 (R)
अंकेक्षण लेखांकन अनुमान , जिसमें उचित मूल्य के लेखांकन अनुमान तथा संबद्ध पक्षकार शामिल है।

प्रश्नः 01 लेखांकन अनुमानों से आप क्या समझते हैं? एक वित्तीय विवरण की तैयारी में कितने प्रकार के लेखांकन अनुमानों का समावेश होता है?

उत्तरः वित्तीय विवरणों की कुछ मदों को सुनिश्चित रूप से नहीं मापा जा सकता किंतु उनका अनुमान लगाया जा सकता है। SA-540(R) के अनुसार एक सुनिश्चित मापांकन की अनुपस्थिति में एक मौद्रिक राशि का लगभग सही अनुमान लगाना ही लेखांकन अनुमान कहलाता है।

सामान्यतः वित्तीय विवरणों को तैयार करने तथा प्रस्तुत करने में दो प्रकार के अनुमानों का समावेश होता है:–

1. उचित मूल्य के लेखांकन अनुमान
2. अन्य लेखांकन अनुमान

उचित मूल्य क`लेखांकन अनुमान का आशय है, कि जहॉ मापांकन के उददेश्य को मापांकन की तिथी पर प्रचलित शर्तो के आधार पर एक चालू लेनदेन अथवा वित्तीय विवरण की मदों के मूल्य के रूप में अभिव्यक्ति किया जाता है जैसे एक विशेष प्रकार की संपत्ति अथवा दायित्व का अनुमानित बाजार मूल्य। उचित मूल्य के लेखांकन अनुमानों के अतिरिक्त लिया गया कोई भी अनुमान , अन्य लेखांकन अनुमान कहलाता है। कुछ वित्तीय प्रतिवेदन संरचनाऍ मापांकन तथा प्रकटीकरण की विशिष्ट विधियों को निर्धारित करती है जिन्हें वित्तीय विवरणों में लिखना अनिवार्य है जबकि अन्य वित्तीय प्रतिवेदन संरचना कुछ कम विनिर्दिष्ट करते है।

प्रश्नः 02 उचित मूल्य के अनुमान तथा अन्य लेखांकन अनुमानों के कुछ उदाहरण दीजिये?

उत्तरः उचित मूल्य के लेखांकन अनुमानों के कुछ उदाहरण निम्नलिखित हैः–

1. रहतिये के उचित बाजार मूल्य का अनुमान।
2. जटिल वित्तीय प्रलेख , जिन्हें एक क्रियाशील अथवा खुले बाजार में नहीं बेचा जा सकता।
3. अंश–आधारित भुगतान।
4. संपत्ति अथवा औजार (Equipment) जिसे सक्रिय उपयोग से हटा दिया गया है तथा बेचने के लिये रखा गया है।
5. कुछ संपत्तियॉ अथवा दायित्व जिन्हें एक व्यापारिक सम्मिश्रण (Business combination) के रूप में अधिग्रहीत किया गया था, जिसमें ख्याति तथा अमूर्त संपत्तियॉ भी शामिल है।
6. लेनदेन, जिसमें शामिल हैं किन्हीं स्वतंत्र पक्षकारों के बीच बिना मौद्रिक प्रतिफल के संपत्तियों अथवा दायित्वों का विनीमय। उदाहरण के लिये अलग–अलग व्यापारों में प्लाण्ट की सुविधा का गैर–मौद्रिक विनीमय।

अन्य लेखांकन अनुमानों के उदाहरण निम्नलिखित है :–

1. संदिग्ध लेखों के लिये भत्ता।
2. रहतिये का अप्रचलन।
3. वारन्टी दायित्व।
4. हास विधी तथा संपत्ति का जीवनकाल।
5. एक निवेश के लिये आगे लाई गई राशि के लिये प्रावधान जहॉ उसकी वसूली के संबंध में अनिश्चितता हो।
6. दीर्घ अवधि के अनुबंधों का परिणाम।
7. वित्तीय दायित्व/कानूनी समझौतों के परिणामस्वरूप उत्पन्न लागत तथा
8. निर्णय।

प्रश्नः 03 SA-540(R) के अंतर्गत अंकेक्षक के दायित्व क्या है?

उत्तरः लागू वित्तीय संरचना के संदर्भ में अंकेक्षक का उदेदश्य इस बात के लिये पर्याप्त उपयुक्त अंकेक्षण प्राप्त करना है कि क्या –

A. जिस प्रकार लेखांकन अनुमानों को जिसमें उचित मूल्य के लेखांकन अनुमान भी शामिल हैं वित्तीय विवरणों में मान्य तथा अभिव्यक्त किया गया है वह उचित है, तथा

B. वित्तीय विवरणों में दर्शाये गये अन्य संबंधित प्रकटीकरण पर्याप्त हैं।

प्रश्नः 04 जब एक अंकेक्षक लेखांकन अनुमानों पर अंकेक्षण प्रक्रियाओं का निष्पादन करता है तो उसे क्या–क्या ध्यान में रखना आवश्यक है?

उत्तरः लेखांकन नीतियों के अंकेक्षण में निम्नलिखित चरणों का समावेश होता हैः–

CA Asem Trivedi

Step – 1 मिथ्यावर्णन की जोखिम को पहचानने के लिये एक आधार प्रदान करने में अंकेक्षक को जोखिम निर्धारण प्रविधियों तथा संबंधित गतिविधियों का निष्पादन करना चाहिये।

Step – 2 अंकेक्षण प्रविधियों की प्रकृति , समय तथा मात्रा को सुनिश्चित करके अंकेक्षक को निर्धारित जोखिम का प्रत्युत्तर देना चाहिये। अंकेक्षक महत्वपूर्ण जोखिमों का प्रत्युत्तर देने के लिये अतिरिक्त सम्पुष्ठ प्रविधियों (Substansive Proceduces) को भी लागू कर सकता है।

Step – 3 अंकेक्षक को लेखांकन अनुमानों की उचितता का भी मूल्यांकन कर लेना चाहिये तथा मिथ्यावर्णनों का पता लगाना चाहिये।

Step – 4 अंकेक्षक को यह सत्यापित कर लेना चाहिये कि क्या लेखांकन अनुमानों से संबंधित प्रकटीकरण को उचित रूप से दर्शाया गया है।

प्रश्नः 05 लेखांकन अनुमानों से संबंधित मिथ्यावर्णन की जोखिम का निर्धारण करने के लिये अंकेक्षक कैसे जोखिम निर्धारण की प्रविधियों का निष्पादन करेगा?

उत्तरः SA-315 की आवश्यकता के अनुसार , एक अंकेक्षक को , लेखांकन अनुमानों के सारवान मिथ्यावर्णन की जोखिम का निर्धारण करने के लिये तथा उसको पहचानने के लिये एक आधार प्रदान करने में निम्नलिखित के बारे में समझ प्राप्त कर लेना चाहियेः–

A. संबंधित प्रकटीकरण को शामिल करते हुये अंकेक्षक को लेखांकन अनुमानों से संबंधित वित्तीय प्रतिवेदन संरचना की आवश्यकता के बारे में समझ प्राप्त कर लेना चाहिये।

B. प्रबंध कैसे उन लेनदेनों , घटनाओं तथा स्थितियों को पहचानता है जो वित्तीय–विवरणों में मान्य तथा अभिव्यक्त की गई लेखांकन अनुमानों की आवश्यकता को उत्पन्न कर सकते हैं तथा वह कैसे पहचानते है कि विद्यमान लेखांकन अनुमानों पर पुर्नविचार की आवश्यकता है।

C. कैसे प्रबंध लेखांकन अनुमान लेता है तथा उन ऑकड़ो को कैसे समझता है जिन पर वह आधारित होते है। इसमें शामिल हैः–

a) लेखांकन अनुमानों के लिये अपनाई गई विधियॉ जिनमें लागू होने वाला मॉडल भी शामिल है।
b) संबंधित नियंत्रण
c) क्या प्रबंध ने विशेषज्ञ का उपयोग किया है।
d) लेखांकन अनुमानों में शामिल मान्यताऍ,
e) क्या लेखांकन अनुमानों के लिये पूर्व अवधि की विधियों में कोई परिवर्तन किया गया है , यदि हॉ तो क्यों , तथा।
f) अगर किया गया है तो क्या प्रबंध ने किस तरह से ऐसा निर्णय लिया।

उपरोक्त विधियों को लागू करके अंकेक्षक को एक लेखांकन अनुमान के साथ जुड़ी हुई अनुमान की अनिश्चितता की डिग्री का मूल्यांकन कर लेना चाहिये। यदि अंकेक्षक के निर्णय के अनुसार , उसे ऐसा लगता है कि अनुमान कुछ ज्यादा मात्रा में लगा दिये गये है तो यह एक महत्वपूर्ण जोखिम है।

प्रश्नः 06 एक अंकेक्षक कैसे लेखांकन अनुमानों में सारवान मिथ्यावर्णन की निर्धारित जोखिम का प्रत्युत्तर दे सकता है?

उत्तरः सारवान मिथ्यावर्णन की जोखिम के आधार पर अंकेक्षक को यह सुनिश्चित कर लेना चाहिये कि :–

A. क्या प्रबंध ने लेखांकन अनुमानों से संबंधित वित्तीय प्रतिवेदन संरचना की आवश्यकता को उचित रूप से लागू किया है, तथा

B. क्या लेखांकन अनुमानों के लिये जो विधियॉ अपनाई गई है वह उचित है तथा उनका सतत् रूप से पालन किया गया है , क्या उनमें कोई परिवर्तन किया गया है यदि हॉ तो क्या परिस्थितियों के अनुसार वह उचित है।

C. क्या अंकेक्षक के प्रतिवेदन की तिथी तक कोई घटना घटित हुई है जो लेखांकन अनुमानों से संबंधित अंकेक्षण साक्ष्य प्रदान करती है।

D. परीक्षण करना कि कैसे प्रबंध लेखांकन अनुमान लेता है तथा वह ऑकड़े कैसे बनाता है जिन पर लेखांकन अनुमान आधारित होते हैं। ऐसा करने में अंकेक्षक को यह सुनिश्चित कर लेना चाहिये कि क्या :–

(I) उपयोग में लाई गई मापांकन विधियॉ उन परिस्थितियों में उचित है।

(II) लागू होने वाली वित्तीय प्रतिवेदन संरचना के मापांकन उद्देश्य में प्रबंध द्वारा उपयोग में लाई गई मान्यताऍ उचित है।

(III) नियंत्रण की परिचालन प्रभावोत्पादकता का परीक्षण करना तथा देखना कि कैसे प्रबंध उचित संपुष्ठ प्रविधियों (Substansive procedure) के साथ लेखांकन अनुमान बनाता है।

CA Aseem Trivedi

E. एक संकेत अनुमान (Paint estimate) को विकसित करना तथा प्रबंध के संकेत अनुमानों का मूल्यांकन करने के लिये एक श्रेणी को विकलीत करना :–

इस उददेश्य हेतू जब अंकेक्षक ऐसी मान्यताओं तथा विधियों का उपयोग करता है जो प्रबंध से अलग हैं तो अंकेक्षक को प्रबंध की मान्यताओं तथा विधियों के बारे में एक समझ प्राप्त कर लेना चाहिये जो यह स्थापित करने के लिये पर्याप्त हो कि उसके द्वारा लगाये गये अनुमानों एवं प्रबंध के अनुमानों में अंतर के पर्याप्त लक्षण मौजूद है।

जब अंकेक्षक यह निष्कर्ष निकालता है कि यह उपयुक्त होगा कि एक श्रेणी का उपयोग किया जाये , तो अंकेक्षक को उपलब्ध अंकेक्षण साक्ष्यों के आधार पर श्रेणी को सीमित कर लेना चाहिये जब तक कि श्रेणी के भीतर के सारे परिणाम उचित हों।

यदि आवश्यक हो , तो अंकेक्षक लेखांकन अनुमानों में शामिल महत्वपूर्ण जोखिमों का मूल्यांकन करने के लिये अतिरिक्त संपुष्ट प्रविधियों को लागू कर सकता है।

प्रश्नः 07 किस प्रकार एक अंकेक्षक लेखांकन अनुमानों का उचितता का मूल्यांकन करता है तथा कैसे सुनिश्चित करता है कि वह मिथ्यावर्णन हैं ?

उत्तरः एक अंकेक्षक को लेखांकन अनुमानों के लिये प्रबंध द्वारा लिये गये निर्णयों पर पूर्नविचार कर लेना चाहिये तथा यह पहचानना चाहिये कि क्या ऐसे कोई चिन्ह हैं जो प्रबंध के पक्षपात की संभावना को दर्शाते है। प्रबंधकीय पक्षपात के संभावित चिन्ह एक व्यक्तिगत लेखाकन अनुमान की उचितता पर निष्कर्ष निकालने के उद्देश्य हेतू स्वयं में मिथ्यावर्णन की स्थापना नहीं करते। प्राप्त किये गये अंकेक्षण साक्ष्यों के आधार पर अंकेक्षक यह निष्कर्ष निकाल सकता है कि :–

A. अंकेक्षक के साक्ष्य प्रबंध के संकेत अनुमानों (Paint estimates) से अलग हैं। ऐसी दशा में जब यदि अंकेक्षण संकेत अनुमानों का समर्थन करते हैं तो अंकेक्षण के संकेत अनुमानों तथा प्रबंध के संकेत अनुमानों के बीच का अंतर ही एक मिथ्याकथन की स्थापना का वर्णन करता है।

B. जहॉ प्रबंध एक लेखांकन अनुमान को परिवर्तित करता है अथवा लेखांकन अनुमान लगाने की विधियॉ अनुचित है :–

जहॉ प्रबंध एक संपुष्ट निर्धारण के आधार पर लेखांकन अनुमानों में कोई परिवर्तन करता है अथवा लेखांकन अनुमान लगाने की विधियों में कोई परिवर्तन करता है जिनके कारण परिस्थितियों में परिवर्तन आता है तो अंकेक्षक , अंकेक्षण साक्ष्यों के आधार पर यह निष्कर्ष निकाल सकता है कि प्रबंध द्वारा एक मनमाने परिवर्तन के परिणामस्वरूप लेखांकन अनुमान मिथ्याकथित है। अथवा उसे प्रबंध की ओर से एक पक्षपात रवैरूया माना जा सकता है SA-450 में दिये गये मिथ्यावर्णन पर कैसे रिर्पोट करें।

प्रश्नः 08 अंकेक्षक यह कैसे सुनिश्चित करेगा कि लेखांकन अनुमानों से संबंधित उचित प्रकटीकरण किये गये है?

उत्तरः अंकेक्षक को इस बारे में पर्याप्त उपयुक्त अंकेक्षक साक्ष्य प्राप्त कर लेना चाहिये कि क्या वित्तीय विवरणों में किये गये प्रकटीकरण लागू होने वाली वित्तीय प्रतिवेदन संरचना की आवश्यकता के अनुसार है।

उन लेखांकन अनुमानों के लिये जो महत्वपूर्ण जोखिम उत्पन्न करते है। अंकेक्षक को सुनिश्चित करना चाहिये कि ऐसी प्रकटीकरण कर दिया गया है एवं वह प्रकटीकरण वित्तीय रिर्पोटिंग के ढ़ांचे से मेल खाता है।

प्रश्नः 09 SA-540 के अंतर्गत और किन–किन बातों पर ध्यान दिया जाना चाहिये?

उत्तरः लिखीत प्रतिवेदन के लिये निम्नलिखित बातों पर ध्यान देना आवश्यक हैः–

अंकेक्षक को प्रबंध से इस बात का लिखीत प्रतिवेदन प्राप्त करना चाहिये कि क्या उन महत्वपूर्ण मान्यताओं की उचितता पर विश्वास करता है जो उसके द्वारा लेखांकन अनुमान लगाते समय उपयोग में लाये गये है।

प्रपत्रीकरण करते समय ध्यान देने योग्य बातें :–

अंकेक्षण प्रतिवेदन में शामिल होना चाहिये :–

A. लेखांकन अनुमानों की उचितता के बारे में अंकेक्षक के निष्कर्षों के लिये बनने वाले आधार शामिल होने चाहिये। तथा उनके प्रकटीकरण भी शामिल होने चाहिये जो सारवान जोखिम को उत्पन्न करते है। तथा प्रबंधकीय पक्षपात के संभावित संकेत यदि कोई हो तों।

CA Aseem Trivedi