

## अध्याय III

### आंतरिक लेखापरीक्षा की प्रभावकारिता

#### 3.1 प्रस्तावना

आंतरिक लेखापरीक्षा सेवा कर विभाग में स्व:निर्धारण के समय मुख्य अनुपालन सत्यापन तंत्रों में से एक है तथा यह सेवा कर नियमावली, 1994 के नियम 5ए के तहत की जाती है। आंतरिक लेखापरीक्षा कार्य में जोखिम पैरामीटरों के आधार पर निर्धारित यूनिटों का चयन तथा लेखापरीक्षा मानदंडों के अनुसार एकरूप, कुशल तथा व्यापक तरीके से निर्धारित अभिलेखों की संवीक्षा शामिल है। इस उद्देश्य हेतु, केंद्रीय उत्पाद एवं सीमा शुल्क बोर्ड ने सेवा कर की लेखापरीक्षा के लिए सेवा कर लेखापरीक्षा नियमपुस्तक (एसटीएएम), 2011 के रूप में विस्तृत दिशानिर्देश निर्धारित किए हैं, जोकि लेखापरीक्षा करने के लिए विस्तृत प्रक्रियाओं को निर्धारित करते हैं।

#### 3.2 संगठनात्मक ढांचा

सेवा कर विभाग का पुनर्गठन अक्टूबर 2014 में किया गया था। पुनर्गठन से पूर्व, आंतरिक लेखापरीक्षा प्रत्येक कमिश्नरी में लेखापरीक्षा सैल करता था जिसे सहायक/उप कमिश्नर तथा लेखापरीक्षक चलाते थे तथा इसकी अध्यक्षता अपर/संयुक्त कमिश्नर द्वारा की जाती थी।

पुनर्गठन के पश्चात, महानिदेशालय, लेखापरीक्षक (डीजी लेखापरीक्षा) के पर्यवेक्षण के तहत अलग लेखापरीक्षा कमिश्नरियों की रचना की गई थी। प्रत्येक लेखापरीक्षा कमिश्नरी को दो या तीन कार्यकारी कमिश्नरियों से जुड़े निर्धारितियों पर अधिकार प्रदान किए गए हैं।

पुनर्गठित ढांचे में, लेखापरीक्षा कमिश्नरी में मुख्यालय जो कार्यकारी कमिश्नरी के समान है तथा अधीनस्थ कार्यालय नामतः सर्कल जो डिवीजनों के समान है, शामिल है। प्रत्येक सर्कल की अध्यक्षता उप/सहायक कमिश्नर करता है और इसमें लेखापरीक्षा समूह सम्मिलित है, यह रैंज कार्यालयों के समकक्ष है जहां अधीक्षक तथा निरीक्षक हों।

महानिदेशालय, लेखापरीक्षा, सीमा एवं उत्पाद शुल्क, नई दिल्ली (महानिदेशक की अध्यक्षता में) से अपर महानिदेशक की अध्यक्षता में अहमदाबाद, बेंगलुरु, चेन्नई, दिल्ली, हैदराबाद, कोलकाता तथा मुम्बई में इसकी सात जोनल यूनिटों के साथ लेखापरीक्षा प्रणाली के कुशल तथा प्रभावी कार्यान्वयन (ईए 2000 कार्यप्रणाली के आधार पर) को सुनिश्चित करना अपेक्षित है तथा आवधिक समीक्षा के माध्यम से लेखापरीक्षा तकनीकों तथा प्रक्रियाओं को विकसित करना एवं इनमें सुधार करना भी अपेक्षित है।

### 3.3 लेखापरीक्षा उद्देश्य

लेखापरीक्षा का उद्देश्य निम्नलिखित निर्धारणों के अनुसार आंतरिक लेखापरीक्षा कमिश्नरी के अनुपालन की सीमा की जांच करना था:-

- नियमावली/नियमपुस्तक/प्रतिमान/दिशानिर्देश और
- लेखापरीक्षा निष्कर्षों तथा उन पर परिशोधन कार्रवाई हेतु तंत्र।

### 3.4 लेखापरीक्षा मानदंड

लेखापरीक्षा मानदंड के स्रोतों में निम्नलिखित अधिनियम, नियमपुस्तकों के प्रावधानों/दिशानिर्देशों तथा विभागों के परिपत्रों को शामिल किया गया है:-

- क) सेवा कर नियमावली, 1994 का नियम 5ए
- ख) सेवा कर लेखापरीक्षा नियमपुस्तक, 2011
- ग) गुणवत्ता आश्वासन समीक्षा हेतु नियमपुस्तक, 2007
- घ) सीबीईसी द्वारा समय-समय पर जारी की गई अधिसूचनाएं, परिपत्र, अनुदेश, दिशानिर्देश आदि

### 3.5 कार्यक्षेत्र, कवरेज तथा लेखापरीक्षा कार्यप्रणाली

समस्त भारत में 117 कार्यकारी कमिश्नरियां तथा 39 विशिष्ट सेवाकर कार्यालय तथा संयुक्त केंद्रीय उत्पाद एवं सेवा कर लेखापरीक्षा कमिश्नरियां हैं। 39 में से 15 लेखापरीक्षा कमिश्नरियों का चयन किया गया था।

हमने चयनित लेखापरीक्षा कमिश्नरियों तथा कार्यकारी कमिश्नरियों के पास उपलब्ध 2012-13 से 2014-15 की अवधि की निर्धारित मास्टर फाइलों,

आंतरिक लेखापरीक्षा फाइलों, लेखापरीक्षा योजना रजिस्टर तथा फोलो-अप रजिस्टर आदि की जांच की थी।

### 3.6 अभिलेखों की गैर-प्रस्तुति

लेखापरीक्षा के दौरान, हमने 750 निर्धारित मास्टर फाइलों तथा 1,125 आंतरिक लेखापरीक्षा फाइलों की मांग की थी जिसके प्रति हमें 396 निर्धारित मास्टर फाइलें तथा 886 आंतरिक लेखापरीक्षा फाइलें प्राप्त हुई थी। इसके अलावा, हमें लेखापरीक्षा योजना रजिस्टर, लेखापरीक्षा फोलो-अप रजिस्टर आदि से संबंधित पूर्ण अभिलेख प्राप्त नहीं हुए थे। इन अभिलेखों के अभाव में, हम आंतरिक लेखापरीक्षा कमिशनरियों द्वारा निर्धारित प्रक्रियाओं के अनुसार अनुपालन की सीमा पर टिप्पणी करने की स्थिति में नहीं हैं।

### 3.7 लेखापरीक्षा निष्कर्ष

हमने निर्धारित मास्टर फाइलों, लेखापरीक्षा योजना रजिस्टर, लेखापरीक्षा फोलो-अप रजिस्टर आदि के गैर/अपूर्ण रख-रखाव के मामले देखे। इसके अलावा, नमूना आंतरिक लेखापरीक्षा फाइलों की संवीक्षा के दौरान, हमने डेस्क समीक्षा, लेखापरीक्षा योजना तथा सत्यापन रिपोर्ट के प्रलेखन की कमी देखी। अभ्युक्तियों पर अगले पैराग्राफों में चर्चा की गई है।

### 3.8 क्षेत्रीय लेखापरीक्षा का नियोजन, डेस्क समीक्षा तथा निष्पादन

#### 3.8.1 निर्धारित मास्टर फाइल

सेवाकर लेखापरीक्षा नियमपुस्तक (एसटीएएम), 2011 के अध्याय 6 के पैरा 6.1.1 के अनुसार, जोखिम निर्धारण पर आधारित लेखापरीक्षा के लिए प्रत्येक करदाता की प्रोफाइलिंग के लिए सुदृढ़ डाटाबेस की आवश्यकता होती है ताकि करदाता से संबंधित जोखिम कारकों को कुशल तरीके से निर्धारित किया जा सके तथा तदनुसार लेखापरीक्षा की योजना बनाई जा सके एवं इसे कार्यान्वित किया जा सके।

इसके अलावा एसटीएएम, 2011 के अध्याय-6 के पैरा 6.1.2 के अनुसार विभाग में पंजीकृत प्रत्येक करदाता के लिए लेखापरीक्षा सैल में निर्धारित मास्टर फाइल (एएमएफ) का अनुरक्षण करना अपेक्षित है। लेखापरीक्षा सैल

को करदाता के बारे में विभिन्न स्रोतों (स्वयं करदाता सहित) से सभी प्रासंगिक सूचना तथा दस्तावेज एकत्र करना, क्रमबद्ध ढंग से व्यवस्थित तथा नियमित रूप से अद्यतित करना चाहिए। एएमएफ में तीन भागों, (i) करदाता की प्रोफाइल, (ii) करदाता के व्यापार के विवरण और (iii) करदाता से संबंधित दस्तावेज जैसेकि पंजीकरण हेतु आवेदन, पंजीकरण प्रमाणपत्र, तुलन पत्र, वार्षिक रिपोर्ट, पिछली लेखापरीक्षा रिपोर्ट, एलएआर आदि, में करदाता के बारे में सभी संबंधित सूचना निर्दिष्ट होनी चाहिए। एएमएफ का रख-रखाव एसटीएएम, 2011 के अनुबंध-III में निर्धारित प्रारूप के अनुसार होना चाहिए। करदाता के प्रोफाइल का भी इलेक्ट्रॉनिक रूप में रख-रखाव करना अपेक्षित है।

15 चयनित कमिश्नरियों में से, दो कमिश्नरियों<sup>25</sup> ने बनाई गई मास्टर फाइलों की संख्या उपलब्ध नहीं कराई थी तथा चार लेखापरीक्षा कमिश्नरियों<sup>26</sup> ने निर्धारितियों की कुल संख्या के बारे में सूचना नहीं दी। शेष नौ कमिश्नरियों में हमने पाया कि 5,56,048 पंजीकृत निर्धारितियों<sup>27</sup> की कुल संख्या के प्रति 2012-13 से 2014-15 की अवधि के लिए केवल 3,239 निर्धारितियों (0.58 प्रतिशत) के संबंध में एएमएफ बनाई गई थी। मुम्बई एसटी लेखापरीक्षा III कमिश्नरी में, कोई एएमएफ नहीं बनाई गई थी। दिल्ली एसटी लेखापरीक्षा I कमिश्नरी में निर्धारितियों, जिनके लिए एएमएफ बनाई गई थी, की प्रतिशतता मात्र 0.05 प्रतिशत (1.77 लाख निर्धारितियों के प्रति 88 एएमएफ) ही थी।

नमूना फाइलों की संवीक्षा में हमने देखा कि

- जांच किए गए 91 प्रतिशत मामलों में (उपलब्ध कराए गए 396 एएमएफ में से 359) एएमएफ पूर्ण/ अद्यतित नहीं पाए गए थे जैसाकि एसटीएएम, 2011 के अनुबंध-III में निर्धारित किया गया है।

<sup>25</sup> चेन्नई लेखापरीक्षा I तथा कोचीन लेखापरीक्षा

<sup>26</sup> हैदराबाद लेखापरीक्षा, लखनऊ लेखापरीक्षा, पटना लेखापरीक्षा तथा चंडीगढ़ लेखापरीक्षा

<sup>27</sup> अहमदाबाद लेखापरीक्षा II, जयपुर लेखापरीक्षा, बेंगलूर एसटी लेखापरीक्षा, दिल्ली एसटी लेखापरीक्षा I, भोपाल लेखापरीक्षा I, भोपाल लेखापरीक्षा II, भुवनेश्वर लेखापरीक्षा, मुम्बई एसटी लेखापरीक्षा III तथा कोलकाता एसटी लेखापरीक्षा

- पांच कमिश्नरियों<sup>28</sup> में एएमएफ लेखापरीक्षा हेतु यूनिटों के चयन के पश्चात अद्यतित किए गए थे;
- 10 कमिश्नरियों<sup>29</sup> में इलेक्ट्रॉनिक फॉर्मेट में एएमएफ का रख-रखाव नहीं किया गया था जैसाकि नियमपुस्तक में निर्धारित है।

हम चेन्नई लेखापरीक्षा I, दिल्ली एसटी लेखापरीक्षा I तथा मुम्बई एसटी लेखापरीक्षा III कमिश्नरियों में इस पहलू की जांच नहीं कर सके क्योंकि कोई एएमएफ प्रस्तुत नहीं की गई थी।

अतः जोखिम निर्धारण हेतु अपेक्षित निर्धारितियों के डाटाबेस का रख-रखाव नहीं किया रहा है।

जब हमने इस बारे में बताया (अक्टूबर 2015 से अप्रैल 2016) तब मंत्रालय ने कमिश्नरी वार उत्तर भेजे, जिनका सार निम्नानुसार है:

कई कमिश्नरियों की सामान्य प्रतिक्रिया यह है कि निर्धारितियों की भारी संख्या के कारण सभी निर्धारितियों के लिए एएमएफ का अनुरक्षण करना व्यावहारिक नहीं है तथा सभी निर्धारितियों के लिए एएमएफ बनाने हेतु कार्रवाई की जा रही है।

भुवनेश्वर I, के मामले में यह उत्तर दिया गया कि केवल लेखापरीक्षित यूनिटों के लिए एएमएफ बनाई गई थी और यह कि लेखापरीक्षा कमिश्नरी के गठन के पश्चात तथा लेखापरीक्षा वर्ष 2015-16 से जोखिम कारक की संगणना मुख्य रूप से डीजी, लेखापरीक्षा द्वारा की जाती है तथा सभी लेखापरीक्षा कमिश्नरियों को उपलब्ध कराया जाता है, जिन पर लेखापरीक्षण हेतु यूनिटों के चयन हेतु निर्भर होते हैं।

दिल्ली एसटी-I ने यह बताते हुए लेखापरीक्षा अभ्युक्ति का विरोध किया कि लेखापरीक्षा प्रारम्भ करने से पूर्व 1.77 लाख एएमएफ बनाना व्यावहारिक रूप

---

<sup>28</sup> अहमदाबाद लेखापरीक्षा-II, जयपुर लेखापरीक्षा, भोपाल लेखापरीक्षा I, हैदराबाद लेखापरीक्षा तथा बेंगलोर एसटी लेखापरीक्षा

<sup>29</sup> बेंगलोर एसटी लेखापरीक्षा, अहमदाबाद लेखापरीक्षा II, जयपुर लेखापरीक्षा, चेन्नई लेखापरीक्षा I, भोपाल लेखापरीक्षा I, भोपाल लेखापरीक्षा II, हैदराबाद लेखापरीक्षा, भुवनेश्वर लेखापरीक्षा, लखनऊ लेखापरीक्षा तथा पटना लेखापरीक्षा

से संभव नहीं है। उन्होंने आगे बताया कि बोर्ड परिपत्र सं. 995/2/2015-सीएक्स दिनांक 27 फरवरी 2015 के अनुसार लेखापरीक्षा की जाने वाली यूनिटों की सूची विभिन्न पैरामीटरों के आधार पर मुख्य रूप से डीजी लेखापरीक्षा द्वारा तैयार की जा रही है तथा स्थानीय कमिश्नरी उपरोक्त सूची में अधिकतम 5 प्रतिशत तक सुधार कर सकती है, अतः वास्तव में चयन की जाने वाली यूनिटों के लिए जोखिम प्रोफाइलिंग में एएमएफ की भूमिका नगण्य है। उन्होंने यह भी बताया कि वह लेखापरीक्षा नियमपुस्तक में संशोधन के लिए इस मामले को डीजी लेखापरीक्षा को भेजेंगे।

मंत्रालय ने केवल पृथक कमिश्नरियों द्वारा बनाई गई एएमएफज के बजाय डीजी लेखापरीक्षा द्वारा की गई जोखिम प्रोफाइलिंग के उपयोग के संबंध में भुवनेश्वर तथा दिल्ली एसटी-1 कमिश्नरियों की प्रतिक्रियाएं तथा अन्य कमिश्नरियों के उत्तर कि एएमएफज बनाई जा रही है, ही भेजे थे तथा उक्त पर मंत्रालय ने मत नहीं दिए हैं।

*लगभग सभी कमिश्नरियों द्वारा सभी निर्धारितियों के लिए एएमएफज के अनुरक्षण में व्यक्त की गई व्यावहारिक बाधाओं तथा निर्धारितियों के जोखिम स्कोर की संगणना में डीजी लेखापरीक्षा भी भूमिका के संबंध में भुवनेश्वर । तथा दिल्ली एसटी 1 कमिश्नरियों की प्रतिक्रिया के मद्देनजर, मंत्रालय को कमिश्नरियों द्वारा निर्धारितियों की जोखिम प्रोफाइलिंग के लिए व्यावहारिक तरीका विकसित करना चाहिए जो स्थानीय जोखिम को कैप्चर करेगा तथा इसे डीजी लेखापरीक्षा द्वारा की गई केंद्रीकृत जोखिम स्कोरिंग के साथ उपयोग किया जा सकेगा।*

### **3.8.2 लेखापरीक्षा हेतु यूनिटों के चयन के लिए जोखिम-निर्धारण में अपर्याप्तता**

एसटीएएम, 2011 के पैरा 5.1.2 के अनुसार, लेखापरीक्षा का वर्गीकरण पिछले वित्तीय वर्ष के वार्षिक राजस्व के आधार पर किया जाता है। वार्षिक राजस्व में नकद के साथ-साथ सैनवेट शामिल है।

हमने एसटीएएम, 2011 के प्रावधानों के संदर्भ में लेखापरीक्षा हेतु यूनिटों के चयन में निम्नलिखित अपर्याप्तताएं देखीं।

- मुम्बई एसटी लेखापरीक्षा-III कमिश्नरी में वर्ष 2012-13 से 2014-15 के लिए अनिवार्य यूनिटों का चयन व्यक्तिगत बही खाता (पीएलए) में उपलब्ध राजस्व आकड़ों के आधार पर किया गया था। तथापि, पीएलए केवल नकद राजस्व को दर्शाते हैं। अतः अनिवार्य यूनिटों को बिना सेनवेट तत्व के नकद राजस्व के आधार पर निर्धारित किया जाता था। जैसेकि यूनिटों का चयन एसटीएएम, 2011 के मानकों के अनुसार नहीं था।

जब हमने इस बारे में बताया (नवम्बर 2015), तब मंत्रालय ने तथ्यों को स्वीकार किया तथा बताया (दिसम्बर 2016) कि आंतरिक लेखापरीक्षा के लिए यूनिटों का चयन करने हेतु नए प्रतिमान 1 जुलाई 2015 से लागू है तथा अब उक्त का पालन किया जा रहा है।

- बेंगलोर एसटी लेखापरीक्षा कमिश्नरी में 12 निर्धारितियों के संदर्भ में वर्ष 2013-14 के राजस्व में कमी (99 प्रतिशत) आई थी तथा उनके वर्ग को 'क' (अनिवार्य) से बदल कर ग एवं घ (गैर-अनिवार्य) कर दिया गया था तथा 2014-15 के दौरान इन यूनिटों में से किसी की भी लेखापरीक्षा नहीं की गई थी। चूंकि, राजस्व में तीव्र गिरावट आई थी, अतः संबंधित निर्धारितियों, जिनमें उच्च जोखिम संभावना है, का लेखापरीक्षा हेतु चयन किया जाना चाहिए। ऐसा करने में कमिश्नरी की विफलता जोखिम निर्धारण की अपर्याप्ता को दर्शाती है।

जब हमने इस बारे में बताया (दिसम्बर 2015), तब मंत्रालय ने तथ्यों को स्वीकार कर लिया तथा बताया (दिसम्बर 2016) कि 12 यूनिटों में से नौ यूनिटों की पहले ही लेखापरीक्षा हो चुकी है तथा दो यूनिटें विव17 में लेखापरीक्षा हेतु प्रस्तावित हैं और एक यूनिट ने अपना पंजीकरण वापस कर दिया था। मंत्रालय ने आगे बताया कि तीन मामलों में आंतरिक लेखापरीक्षा ने लेखापरीक्षा आपत्तियों का पता लगाया जो ₹ 4.81 करोड़ की थी तथा एक करोड़ की वसूली कर ली गई थी।

### 3.8.3 अपर्याप्त डेस्क समीक्षा/लेखापरीक्षा योजना/सत्यापन

- क) लेखापरीक्षा के वास्तविक कार्यान्वयन से पूर्व लेखापरीक्षकों से लेखापरीक्षा करने के लिए निर्धारिती को सूचना पत्र लिखना तथा डेस्क समीक्षा करने के लिए निर्धारिती दस्तावेजों की सूची<sup>30</sup> के अनुसार पर्याप्त सूचना एकत्र करना तथा उस सूचना का विश्लेषण करना अपेक्षित है। डेस्क समीक्षा करने के लिए अपेक्षित दस्तावेजों की सूची भी उक्त अनुबंध में शामिल की गई है। डेस्क समीक्षा का उद्देश्य एक केंद्रीकृत लेखापरीक्षा योजना तैयार करना है।
- ख) डेस्क समीक्षा के बाद संभावित जोखिम क्षेत्रों, असामान्य प्रवृत्तियों तथा असामान्य विकास, जिनकी विस्तृत जांच की आवश्यकता है, के संबंध में उचित मत देने के लिए एक लेखापरीक्षा योजना तैयार की जाती है। लेखापरीक्षा योजना मानक फार्मेट<sup>31</sup> में स्पष्ट कार्रवाई योजना होनी चाहिए।
- ग) लेखापरीक्षा पार्टी लेखापरीक्षा योजना में निर्दिष्ट बिंदुओं द्वारा सत्यापन करती है। कार्य पत्रों में प्रविष्टियां लेखापरीक्षा योजना की प्रत्येक मद<sup>32</sup> के लिए की जानी चाहिए।

लेखापरीक्षा ने इन तीन प्रक्रियाओं के अनुपालन का मूल्यांकन करने के लिए सेवा कर की 15 लेखापरीक्षा कमिशनरियों में 886 निर्धारिती लेखापरीक्षा फाइलों की नमूना जांच की थी तथा इसे नौ कमिशनरियों में 185 आंतरिक लेखापरीक्षा फाइलों (21 प्रतिशत) में अपर्याप्त प्रलेखन का पता चला। अभ्युक्तियों का सार निम्नानुसार है:

<sup>30</sup> एसटीएम, 2011 का अनुबंध IV

<sup>31</sup> एसटीएम, 2011 के अनुबंध VIII के अनुसार लेखापरीक्षा योजना का प्रारूप विषय, विशिष्ट मामला, स्रोत दस्तावेज, बैंक-अप दस्तावेज, कवरेज अवधि तथा चयन मानदंड है।

<sup>32</sup> एसटीएम, 2011 में अनुबंध VIII के अनुसार सत्यापन रिपोर्ट का प्रारूप सत्यापन की तिथि, मामले का सत्यापन करने वाले लेखापरीक्षक का नाम, संक्षिप्त में मामला, लेखापरीक्षा योजना की संदर्भ संख्या, जांचे गए दस्तावेज, प्रक्रिया का संक्षिप्त लेखा तथा सत्यापन की सीमा, लेखापरीक्षक की अभ्युक्ति तथा संक्षिप्त निष्कर्ष, राजस्व का प्रमाणन यदि कोई है तथा निर्भर किए जाने वाले दस्तावेज

- छह कमिश्नरियों<sup>33</sup> में 55 आंतरिक लेखापरीक्षा फाइलों में डेस्क समीक्षा या तो संलग्न नहीं पाई गई या अपर्याप्त रूप से तैयार की गई थी।
- लेखापरीक्षा योजना तीन कमिश्नरियों<sup>34</sup> में 70 आंतरिक लेखापरीक्षा फाइलों में संलग्न नहीं पाई गई या निर्धारित प्रारूप के अनुसार तैयार नहीं की गई थी।
- सत्यापन रिपोर्ट संलग्न नहीं पाई गई जैसाकि नौ कमिश्नरियों<sup>35</sup> में 134 आंतरिक लेखापरीक्षा फाइलों में दिया गया था।

कुछ महत्वपूर्ण अभ्युक्तियां निम्नानुसार हैं:

- कोचीन लेखापरीक्षा कमिश्नरी तथा त्रिवेंद्रम, कोचीन तथा कालीकट की कार्यकारी कमिश्नरियों में 55 लेखापरीक्षा केस फाइलों में से 20 में कोई कार्य पत्र तैयार नहीं किए गए थे। इन मामलों में, लेखापरीक्षा पार्टियों ने इन अभिलेखों के किसी विश्लेषण के बिना लेखापरीक्षा की तिथियों तथा लेखापरीक्षा के दौरान जांच हेतु प्रस्तावित सामान्य क्षेत्रों तथा कुछ मूलभूत डाटा, जैसे तुलन पत्र, लाभ एवं हानि खाता तथा ईआर-1 रिटर्न आदि, को दर्शाते हुए केवल 'डेस्क समीक्षा' नामक टिप्पणी तैयार की थी। चूंकि कार्य पत्र तैयार नहीं किए गए थे, अतः कोई साक्ष्य नहीं है कि विभिन्न वित्तीय विवरणों की उचित जांच, विभिन्न वित्तीय अनुपातों की गणना तथा प्रवृत्ति विश्लेषण का कार्यान्वयन किया गया था। इससे पता चला कि इन मामलों में कोई उचित डेस्क समीक्षा नहीं की गई थी जिससे उचित गुणवत्ता लेखापरीक्षा योजनाओं की तैयारी प्रभावित हुई।
- पटना लेखापरीक्षा कमिश्नरी में नमूना जांच किए गए 76 मामलों में से 55 मामलों में लेखापरीक्षा योजना, सेवाकर लेखापरीक्षा नियमपुस्तक के

---

<sup>33</sup> कोचीन लेखापरीक्षा, चंडीगढ़ लेखापरीक्षा, लखनऊ लेखापरीक्षा, जयपुर लेखापरीक्षा, अहमदाबाद लेखापरीक्षा II, तथा चेन्नई लेखापरीक्षा I।

<sup>34</sup> कोचीन लेखापरीक्षा, चंडीगढ़ लेखापरीक्षा, तथा पटना लेखापरीक्षा

<sup>35</sup> कोचीन लेखापरीक्षा, चंडीगढ़ लेखापरीक्षा, कोलकाता एसटी लेखापरीक्षा, लखनऊ लेखापरीक्षा, पटना लेखापरीक्षा, अहमदाबाद लेखापरीक्षा II, चेन्नई लेखापरीक्षा I, मुंबई एसटी लेखापरीक्षा III तथा जयपुर लेखापरीक्षा

प्रावधानों के अनुसार तैयार नहीं की गई थी और 31 मामलों में कार्य पत्रों के साथ सत्यापन रिपोर्ट संलग्न नहीं पाई गई थी।

- लखनऊ लेखापरीक्षा कमिश्नरी में नमूना जांच किए गए 57 मामलों में से 12 मामलों में, डेस्क समीक्षा तैयार नहीं थी और 36 मामलों में कार्य पत्रों के साथ सत्यापन रिपोर्ट तैयार नहीं की गई थी।

जब हमने इसे बारे में बताया है (अक्टूबर 2015 से जनवरी 2016) तो मंत्रालय ने सभी मामलों में लेखापरीक्षा आपत्तियों को स्वीकार किया और बताया (दिसम्बर 2016) कि आवश्यक परिशोधन उपाय किए गए थे/ शीघ्र ही किए जाएंगे।

### 3.8.4 आंतरिक लेखापरीक्षा फाईलों की अपर्याप्त संवीक्षा

एसटीएएम, 2011 के पैरा 8.4.2 के अनुसार ड्राफ्ट लेखापरीक्षा रिपोर्ट की जांच करना लेखापरीक्षा सैल का दायित्व है।

हमने आंतरिक लेखापरीक्षा फाईलों में उपलब्ध विवरणों की जांच की और सेवाकर के गैर/कम भुगतान, अनिवार्य शास्ति की वसूली नहीं होने, सेनवेट क्रेडिट का अनियमित लाभ उठाने/उपयोग आदि से संबंधित नौ आंतरिक लेखापरीक्षा फाईलों में तीन लेखापरीक्षा कमिश्नरी<sup>36</sup> में ₹ 3.24 करोड़ राशि की चूक पाई गई।

मंत्रालय ने अपने उत्तर में (दिसम्बर 2016) दो मामलों<sup>37</sup> में लेखापरीक्षा आपत्तियों को स्वीकार किया और छः मामलों<sup>38</sup> में मंत्रालय का उत्तर प्रतिक्षित है। एक मामले के विवरण की चर्चा निम्नानुसार है:

मुम्बई एसटी लेखापरीक्षा III कमिश्नरी में मैसर्स एस्सार ऑफशोर सबसे लि. के संबंध में यह नोटिस किया गया कि विभाग ने ₹ 8.28 लाख राशि की

<sup>36</sup> हैदराबाद लेखापरीक्षा, चेन्नई लेखापरीक्षा । तथा मुम्बई एसटी लेखापरीक्षा III

<sup>37</sup> हैदराबाद लेखापरीक्षा कमिश्नरी में मैसर्स इन्दु प्रोजेक्टस लि. तथा मैसर्स कीमेड प्रा. लि.

<sup>38</sup> चेन्नई लेखापरीक्षा । कमिश्नरी में मैसर्स पाने एनएसके स्टीयरिंग सिस्टम (पी.) लि., मैसर्स बीएसएनएल मैसर्स सेलिब्रिटी फैशन्स लि, मैसर्स इएमआई इन्फ्रास्ट्रक्चर प्रा. लि., मैसर्स एमएन रवि प्रशाद, मैसर्स महिंद्रा इन्टीग्रेटेड टाऊशीप लि.

अनिवार्य शास्ति की वसूली के बिना ही तीन लेखापरीक्षा पैराओं का निपटान कर दिया।

मंत्रालय ने उत्तर दिया (दिसंबर 2016) कि शास्ति लगाने के लिए धारा (73) की उपधारा (4) के तहत उपयोग की गई शब्दावली “छलकपट, मिली-भगत, जानबूझकर गलत विवरण देना, तथ्यों का छिपाना, अध्याय के किसी प्रावधान या उसके तहत बनाए गए किसी नियम का उल्लंघन” की सहायता नहीं ली गई थी और चूंकि निर्धारिती ने सेवाकर तथा लागू ब्याज दोनों का भुगतान कर दिया था, अतः करदाता को वित्त अधिनियम, 1994 के अध्याय V की धारा 73(3) का लाभ मिला था, जिसमें मॉनिटरिंग समिति बैठक ने परिशोधन किया था।

मंत्रालय का उत्तर स्वीकार्य नहीं है क्योंकि वित्त अधिनियम, 1994 की धारा 73(4ए) के अंतर्गत आपत्तिकृत धन राशि के 25 प्रतिशत तक शास्ति का भुगतान अनिवार्य था।

खराब डेस्क समीक्षा तथा लेखापरीक्षा योजना से आंतरिक लेखापरीक्षा की गुणवत्ता प्रतिकूल रूप से प्रभावित हुई थी। इसके अलावा, सत्यापन रिपोर्ट तथा कार्य पत्रों की अनुपलब्धता के कारण आंतरिक लेखापरीक्षा पार्टी (आईएपी) की उचित जवाबदेही सुनिश्चित नहीं की जा सकती।

### 3.9 आंतरिक लेखापरीक्षा प्रक्रिया की मॉनिटरिंग

#### 3.9.1 लेखापरीक्षा योजना रजिस्टर (एपीआर) का अनुरक्षण

एसटीएएम 2011 के पैरा 8.5.1 के अनुसार लेखापरीक्षा योजना रजिस्टर का अनुरक्षण निर्धारित प्रारूप<sup>39</sup> में किया जाएगा। यह सुनिश्चित करने कि सुविधा देगा कि: (i) लेखापरीक्षा समूह को आबंटित की गई सभी यूनिटों की लेखापरीक्षा हो चुकी है; तथा (ii) जहां भी लेखापरीक्षा पूरी हो गई है, वहां लेखापरीक्षा रिपोर्टें समय पर जारी की गई हैं तथा यह भी सुनिश्चित करेगा कि यदि किसी यूनिट की लेखापरीक्षा नहीं हो सकी थी, तब उसको आगामी अवधि की सभी शामिल किया जा सकता है।

<sup>39</sup> लेखापरीक्षा योजना रजिस्टर का प्रारूप क्रम सं., यूनिट का नाम, आईएपी सं., लेखापरीक्षा का प्रस्ताव माह, लेखापरीक्षा की वास्तविक तिथि, लेखापरीक्षा सैल को डीएआर की प्रस्तुति, लेखापरीक्षा रिपोर्ट सं., जारी करने की तिथि आदि है।

हमने 14 कमिश्नरियों<sup>40</sup> में देखा कि लेखापरीक्षा योजना रजिस्टर अपूर्ण था/एसटीएएम, 2011 में निर्धारित प्रारूप में अनुरक्षित नहीं था या लेखापरीक्षा के समक्ष प्रस्तुत नहीं किया गया था।

जब हमने इसे बारे में बताया (अक्टूबर 2015 से अप्रैल 2016) तब मंत्रालय ने तथ्यों को स्वीकार किया तथा बताया (दिसम्बर 2016) कि अब इस रजिस्टर का नई लेखापरीक्षा नियमपुस्तक के अनुसार उचित रूप से अनुरक्षण किया जा रहा है।

### 3.9.2 लेखापरीक्षा फोलो-अप रजिस्टर का अनुरक्षण

एसटीएएम, 2011 के पैरा 8.5.6 के अनुसार एमसीएम द्वारा विचार विमर्श की गई ड्राफ्ट लेखापरीक्षा रिपोर्ट के ब्यौरों, रिपोर्ट पर अंतिम निर्णय पर बैठक में चर्चा की जाएगी तथा जैसे ही लेखापरीक्षा रिपोर्ट अनुमोदित हो, अनुवर्ती कार्रवाई को लेखापरीक्षा फोलो-अप रजिस्टर (एएफआर)<sup>41</sup> (एसटीएएम, 2011 में निर्धारित प्रारूप में) दर्ज किया जाना चाहिए। प्रत्येक माह के सारांश लेखापरीक्षा सैल द्वारा अगले माह की 10 तारीख तक अपर/संयुक्त कमिश्नर (लेखापरीक्षा) को प्रस्तुत किए जाने चाहिए।

हमने दिल्ली एसटी लेखापरीक्षा I, कमिश्नरी (2014-15) तथा अहमदाबाद लेखापरीक्षा II, कमिश्नरी (2012-13 से 2014-15) में देखा कि एएफआर का रख-रखाव नहीं किया गया था। छह लेखापरीक्षा कमिश्नरियों<sup>42</sup> तथा एक

<sup>40</sup> दिल्ली एसटी लेखापरीक्षा I, चंडीगढ़ लेखापरीक्षा, भोपाल लेखापरीक्षा I, कोलकाता एसटी लेखापरीक्षा, भोपाल लेखापरीक्षा II (रायपुर), हैदराबाद लेखापरीक्षा, अहमदाबाद लेखापरीक्षा II, जयपुर लेखापरीक्षा, मुम्बई एसटी लेखापरीक्षा III, लखनऊ लेखापरीक्षा, पटना लेखापरीक्षा, चेन्नई लेखापरीक्षा I, कोचीन लेखापरीक्षा (त्रिवेन्द्रम लेखापरीक्षा, कालीकट, कोचीन कार्यकारी कमिश्नरी), तथा बेंगलूर एसटी लेखापरीक्षा

<sup>41</sup> लेखापरीक्षा फोलो-अप रजिस्टर का प्रारूप है, एआर संख्या, निर्धारिती का नाम, रैंज तथा डिविजन, निर्धारिती की पंजीकरण संख्या, लेखापरीक्षा की अवधि, लेखापरीक्षा की तिथि, आईएपी सं., पैरा सं., क्या एनसीएम द्वारा स्वीकृत है, शामिल ड्यूटी, स्पॉट वूसली, एससीएन जारी करने से पूर्व स्पॉट वूसली के अन्यथा वूसली, डिविजन फाइल सं., एससीएन सं.; तथा तिथि, एससीएन में राशि, पैरा समापन के कारण तथा पैरा समापन की तिथि

<sup>42</sup> भोपाल लेखापरीक्षा I, भोपाल लेखापरीक्षा II, हैदराबाद लेखापरीक्षा, चेन्नई लेखापरीक्षा I, चंडीगढ़ लेखापरीक्षा तथा पटना लेखापरीक्षा

कार्यकारी कमिश्नरी (बेंगलुरु) में, एएफआर का उचित रूप से रख-रखाव/अद्यतन नहीं किया गया था। इसके अलावा, तीन लेखापरीक्षा कमिश्नरियों (चंडीगढ़, कोलकाता एसटी तथा पटना) में एएफआर के मासिक सारांश तैयार नहीं किए गए थे।

हमने जब इस बारे में बताया (अक्टूबर 2015 से अप्रैल 2016), तब मंत्रालय ने तथ्यों को स्वीकार किया तथा बताया (दिसम्बर 2016) कि अब इस रजिस्टर का नई लेखापरीक्षा नियमपुस्तक के अनुसार उचित रूप से अनुरक्षण किया जा रहा है।

### 3.9.3 ड्राफ्ट लेखापरीक्षा रिपोर्ट (डीएआर) की प्रस्तुति

सेवाकर लेखापरीक्षा नियमपुस्तक, 2011 के पैरा 8.1.4 के अनुसार आंतरिक लेखापरीक्षा पार्टी द्वारा ड्राफ्ट लेखापरीक्षा रिपोर्ट कम से कम समय, अर्थात् करदाता के स्थान पर लेखापरीक्षा शुरू होने के 20-25 दिनों के अंदर, में लेखापरीक्षा सर्कल को प्रस्तुत की जानी चाहिए।

हमने 10 कमिश्नरियों<sup>43</sup> में देखा कि 2012-13 से 2014-15 की अवधि के दौरान नमूना जांच की गई 609 फाइलों में से 344 फाइलों में ड्राफ्ट लेखापरीक्षा रिपोर्ट प्रस्तुत करने में विलंब हुआ था। इन 344 फाइलों में से तीन डीएआरज एक वर्ष से अधिक के विलंब से प्रस्तुत किए गए थे तथा 55 डीएआरज में यह विलंब तीन माह से एक वर्ष के बीच था। इसके अलावा 81 मामलों में हम सूचना के अभाव में ड्राफ्ट लेखापरीक्षा रिपोर्टों की प्रस्तुति में विलंब का पता नहीं लगा सके।

कुछ मामलों को नीचे दर्शाया गया है:

- दिल्ली एसटी लेखापरीक्षा । कमिश्नरी में मैसर्स रिको इंडिया लि. के मामले में डीएआर 776 दिनों के विलंब से प्रस्तुत की गई थी।
- चंडीगढ़ लेखापरीक्षा कमिश्नरी में मैसर्स लुधियाना बिल्डर्स के मामले में डीएआर 685 दिनों के विलंब से प्रस्तुत की गई थी।

<sup>43</sup> बेंगलूर एसटी लेखापरीक्षा, चेन्नई लेखापरीक्षा, चंडीगढ़ लेखापरीक्षा, दिल्ली एसटी लेखापरीक्षा, कोलकाता एसटी लेखापरीक्षा, हैदराबाद लेखापरीक्षा, भुवनेश्वर लेखापरीक्षा, लखनऊ लेखापरीक्षा, पटना लेखापरीक्षा तथा कोचीन लेखापरीक्षा

- बेंगलोर एसटी लेखापरीक्षा कमिश्नरी में मैसर्स वोडाफोन साऊथ लि. के मामले में डीएआर 530 दिनों के विलंब से प्रस्तुत की गई थी।

जब हमने इस बारे में बताया (अक्टूबर 2015 से अप्रैल 2016) तब मंत्रालय ने लेखापरीक्षा आपत्ति को स्वीकार किया (दिसम्बर 2016) और ड्राफ्ट लेखापरीक्षा रिपोर्ट की प्रस्तुति में विलंब के लिए दस्तावेजों/उत्तरों की प्राप्ति में विलंब या निर्धारितियों द्वारा असहयोग को उत्तरदायी ठहराया।

### 3.9.4 लेखापरीक्षा रिपोर्टों का मूल्यांकन

एसटीएएम, 2011 के अध्याय 8 के पैरा 8.3.2 के अनुसार मॉनिटरिंग समिति को प्रत्येक लेखापरीक्षा के संबंध में लेखापरीक्षा समूहों की कार्यप्रणाली का मूल्यांकन भी करना चाहिए। लेखापरीक्षा रिपोर्ट की स्कोरिंग की गई लेखापरीक्षा के मानदंड का मूल्यांकन करने के मद्देनजर की जानी चाहिए। खोज की मात्रा की अपेक्षा लेखापरीक्षा की गुणवत्ता तथा कम उदग्रहण की वसूली को अधिक महत्व दिया जाना चाहिए। मूल्यांकन निंदा करने या उत्तरदायित्व को निर्धारित करने के लिए नहीं किया जाता बल्कि लेखापरीक्षा की गुणवत्ता या भविष्य में कमियों को सुधारने के लिए किया जाता है।

हमने आठ कमिश्नरियों<sup>44</sup> में देखा कि कुल 560 आंतरिक लेखापरीक्षा फाइलों में से 388 फाइलों (69 प्रतिशत) में कोई स्कोरिंग नहीं की गई थी। इसके अलावा, तीन कमिश्नरियों<sup>45</sup> में 177 फाइलों (32 प्रतिशत) में किसी भी आंतरिक लेखापरीक्षा फाइल में कोई स्कोरिंग नहीं की गई थी।

जब हमने इस बारे में बताया (अक्टूबर 2015 से अप्रैल 2016) तब मंत्रालय ने तथ्यों को स्वीकार किया तथा बताया (दिसम्बर 2016) कि लेखापरीक्षा टिप्पणी को भविष्य में अनुपालन हेतु दर्ज कर लिया गया है।

<sup>44</sup> बेंगलोर एसटी लेखापरीक्षा, लखनऊ लेखापरीक्षा, पटना लेखापरीक्षा, अहमदाबाद लेखापरीक्षा II, दिल्ली एसटी लेखापरीक्षा I, चेन्नई लेखापरीक्षा I, कोचीन लेखापरीक्षा तथा मुंबई एसटी लेखापरीक्षा III

<sup>45</sup> दिल्ली एसटी लेखापरीक्षा I (25 मामलें), मुंबई एसटी लेखापरीक्षा III (77 मामलें) तथा अहमदाबाद लेखापरीक्षा II (75 मामलें)

### 3.9.5 मॉनिटरिंग समिति की बैठक (एमसीएम)

एसटीएम, 2011 के पैरा 8.2.2 के अनुसार लेखापरीक्षा सैल को कमिश्नर की अध्यक्षता में कम से कम मासिक आधार पर मॉनिटरिंग समिति बैठकों (एमसीएम) का आयोजन करना चाहिए जिसके दौरान प्रत्येक लेखापरीक्षा आपत्ति/अभ्युक्तियों की इसकी संधारणीयता के लिए जांच की जाएगी। ऐसी प्रत्येक बैठक के कार्यवृत्त लेखापरीक्षा आपत्ति की संधारणीयता के संबंध में इनमें से प्रत्येक पर निर्णय तथा भावी कार्रवाई हेतु निर्देशों को दर्शाते हुए बनाए जाने चाहिए। बैठक में निरस्त की गई आपत्तियों को समाप्त माना चाहिए।

हमने पाया कि 2012-13 से 2014-15 की अवधि के दौरान छह लेखापरीक्षा कमिश्नरियों में (संबंधित कार्यकारी कमिश्नरियों सहित)<sup>46</sup> निष्पादन हेतु देय 306 एमसीएमज के प्रति 209 मासिक एमसीएमज आयोजित की गई थी। अतः 97 एमसीएमज (31.70 प्रतिशत) की कमी आई थी।

जब हमने इस बारे में बताया (अक्टूबर 2015 से अप्रैल 2016) तब मंत्रालय ने तथ्यों को स्वीकार किया तथा बताया (दिसम्बर 2016) कि यह विभाग की पुनः संरचना के कारण हुआ था और यह कि अब एमसीएमज नियमित रूप से आयोजित की जा रही है।

### 3.9.6 अंतिम लेखापरीक्षा रिपोर्ट को अंतिम रूप देना तथा जारी करना

एसटीएम, 2011 के पैरा 8.3.1 के अनुसार, एमसीएम के निर्णय के आधार पर, ड्राफ्ट लेखापरीक्षा रिपोर्ट को एमसीएम की तिथि से 15 दिनों के अन्दर लेखापरीक्षा सैल द्वारा अंतिम रूप दिया जाना चाहिए।

हमने 13 लेखापरीक्षा कमिश्नरी में देखा कि 813 नमूना जाँच फाइलों में से 291 मामलों में ड्राफ्ट लेखापरीक्षा रिपोर्ट को अंतिम रूप देने में देरी की गई थी। यह देरी 213 मामलों में तीन महीनों तथा 78 मामलों में तीन महीनों से अधिक की थी।

<sup>46</sup> पटना लेखापरीक्षा (रांची कार्यकारी कमिश्नरी सहित), चेन्नई लेखापरीक्षा । (चेन्नई III कार्यकारी कमिश्नरी सहित), कोचीन लेखापरीक्षा (कालीकट तथा तिरुवनन्तपुरम कार्यकारी कमिश्नरी), लखनऊ लेखापरीक्षा, कोलकाता एसटी लेखापरीक्षा तथा मुम्बई एसटी लेखापरीक्षा III

कुछ मामलों के उदाहरण निम्नलिखित हैं:

- बेंगलोर एसटी लेखापरीक्षा कमिश्नरी में, मै. स्टारवर्थ इंफ्रा एंड कंस्ट्रक्शन लिमिटेड के मामले में, एमसीएम में विचार-विमर्श के बाद 518 दिनों की देरी थी। मै. पैरामैट्रिक टेक्नोलोजी प्राईवेट लिमिटेड तथा मै. दिवास लैंगडन एंड सेक कंसलटिंग प्राईवेट लिमिटेड के मामले में, एमसीएम में विचार-विमर्श के बाद 300 दिनों से अधिक की देरी थी।
- दिल्ली एसटी। कमिश्नरी में, चयनित नमूने में से, एक भी एफएआरज समय पर नहीं जारी किया गया था। दो एफएआरज को एमसीएम में विचार-विमर्श के बाद एक वर्ष से अधिक की देरी के बाद जारी किया गया था तथा आठ मामलों में एफएआरज को अभी भी जारी किया जाना था (अप्रैल 2016)। हालांकि इस पर फरवरी से अप्रैल 2015 में आयोजित एमसीएम में विचार-विमर्श कर लिया था।
- कोचीन। कमिश्नरी में, मै. इनविस मल्टीमीडिया लिमिटेड के मामले में, एमसीएम में विचार-विमर्श के बाद अंतिम लेखापरीक्षा रिपोर्ट जारी करने में 247 दिनों की देरी की गई थी।

जब हमने यह बताया (अक्टूबर 2015 से अप्रैल 2016), मंत्रालय ने लेखापरीक्षा आपत्तियों को स्वीकार कर लिया तथा कहा (दिसम्बर 2016) कि ड्राफ्ट लेखापरीक्षा रिपोर्टों को अंतिम रूप देने में देरी निर्धारितियों द्वारा स्वीकृत अभ्युक्तियों या एमसीएम समितियों में उठाए गए प्रश्नों के अनुपालन के संबंध में उगाही विवरणों की कमी के कारण हुई थी।

*लेखापरीक्षा योजना तथा फॉलोअप रजिस्ट्रों के गलत अनुरक्षण का आंतरिक लेखापरीक्षा प्रक्रिया की प्रभावी निगरानी पर सीधा प्रभाव पड़ा है। इसके अतिरिक्त, निर्धारिती को एफएआर जारी करने में सामयिकता का गैर-रखरखाव विभाग की अच्छी छवि नहीं प्रतिबिंबित करता है।*

### 3.10 निष्कर्ष

जोखिम आधारित लेखापरीक्षा/ अधिकांश मामलों में निर्धारिती मास्टर फाईलों के गैर/ अपूर्ण रखरखाव के कारण प्रतिकूल रूप से प्रभावित है। मंत्रालय को वर्तमान में डीजी लेखापरीक्षा द्वारा की जाने वाली निर्धारिती की केंद्रीकृत

जोखिम गणना के मद्देनजर कमिश्नरी स्तर पर उचित जोखिम निर्धारण का उपाय करने की आवश्यकता है। खराब डेस्क समीक्षा, लेखापरीक्षा योजना तथा प्रमाणन रिपोर्ट का दस्तावेजीकरण न करने जैसी कमियां आईएपी द्वारा किए गए कार्य की गुणवत्ता पर प्रश्न उठाती हैं। इसके अतिरिक्त, ड्राफ्ट लेखापरीक्षा रिपोर्टों को उल्लेखनीय देरी के साथ अंतिम रूप दिया जा रहा है तथा समय अनुपालन की निगरानी नहीं की जा रही है। एक शाखा द्वारा रिकार्डों का खराब रखरखाव, जो कि अनुपालन प्रमाणन तंत्र का आधार है, विभाग के कार्य को खराब दर्शाता है।