

নিরীক্ষা পরিকল্পনা ও নথিপত্র


Audit Planning and Documentation




ভূমিকা

Introduction

যে কোন কাজের ক্ষেত্রে পরিকল্পনার গুরুত্ব অপরিসীম। কারণ, কাজের সফলতা নির্ভর করে সঠিক পরিকল্পনার উপর। নিরীক্ষণ একটি পেশাদার কাজ। তাই নিরীক্ষণ কাজটি সঠিকভাবে সম্পাদনের লক্ষ্যে একটি কার্যকরী পরিকল্পনা অবশ্যই প্রয়োজন। নিরীক্ষায় ব্যবহৃত বিভিন্ন নথিপত্র নিরীক্ষকের কাজের প্রমাণ হিসেবে ব্যবহৃত হয়ে থাকে এবং নথিপত্রসমূহের উপর ভিত্তি করে নিরীক্ষক আর্থিক বিবরণীসমূহের উপর মতামত প্রদান করেন। এ ইউনিটে নিরীক্ষা পরিকল্পনা এবং নিরীক্ষায় ব্যবহৃত বিভিন্ন নথিপত্র নিয়ে আলোচনা করা হলো।

	ইউনিট সমাপ্তির সময়	ইউনিট সমাপ্তির সর্বোচ্চ সময় ১ সপ্তাহ
--	---------------------	---------------------------------------

এ ইউনিটের পাঠসমূহ	
পাঠ-৫.১ :	নিরীক্ষা কৌশল ও পরিকল্পনা
পাঠ-৫.২ :	নিরীক্ষাধীন প্রতিষ্ঠান এবং এর পরিবেশ
পাঠ-৫.৩ :	নিরীক্ষা কার্যক্রম বা কার্যপ্রণালী
পাঠ-৫.৪ :	নিরীক্ষা সাক্ষ্যপ্রমাণ
পাঠ-৫.৫ :	নিরীক্ষা নথিপত্র

	মূখ্য শব্দ	নিরীক্ষা কৌশল, নিরীক্ষা পরিকল্পনা, নিরীক্ষাধীন প্রতিষ্ঠানের পরিবেশ, নিরীক্ষা কার্যক্রম বা কার্যপ্রণালী, নিরীক্ষা সাক্ষ্যপ্রমাণ, নিরীক্ষা নথিপত্র।
---	------------	---

পাঠ-৫.১

নিরীক্ষা কৌশল ও পরিকল্পনা

Audit Strategy and Planning



উদ্দেশ্য

এ পাঠ শেষে আপনি-

- নিরীক্ষা কৌশলের সংজ্ঞা বলতে পারবেন।
- নিরীক্ষা পরিকল্পনার অর্থ বলতে পারবেন।
- নিরীক্ষা পরিকল্পনাকে প্রভাবকারী উপাদানসমূহ বর্ণনা করতে পারবেন।
- নিরীক্ষা পরিকল্পনার গুরুত্ব বা সুবিধাসমূহ বর্ণনা করতে পারবেন।



নিরীক্ষা কৌশলের অর্থ

Meaning of audit strategy

নিরীক্ষা পরিকল্পনা (audit plan) প্রণয়নের পূর্বে নিরীক্ষা কৌশল (audit strategy) প্রণয়ন করা প্রয়োজন। The Oxford Dictionary অনুসারে কৌশল বলতে সামগ্রিক বা দীর্ঘ মেয়াদী উদ্দেশ্য অর্জনের জন্য প্রণীত পরিকল্পনাকে বুঝায় (A plan of action designed to achieve a long-term or overall aim)। সুতরাং, সাধারণ অর্থে নিরীক্ষা কৌশল বলতে নিরীক্ষার সামগ্রিক উদ্দেশ্য অর্জনের জন্য প্রণীত পরিকল্পনাকে বুঝায়।

নিরীক্ষককে বিভিন্ন ধরনের প্রতিষ্ঠানের আর্থিক বিবরণীসমূহ নিরীক্ষা করতে হয়। যেমনঃ ব্যাংক, বীমা, সেবামূলক, উৎপাদনকারী, ইত্যাদি ধরনের প্রতিষ্ঠানের নিরীক্ষা করতে হয়। উক্ত প্রতিষ্ঠানসমূহের লেনদেন, উদ্দেশ্য এবং পণ্যে ভিত্তি রয়েছে। তাই সকল প্রকার প্রতিষ্ঠানের জন্য একই রকম নিরীক্ষা কৌশল প্রযোজ্য নয়। প্রতিষ্ঠান ভেদে নিরীক্ষা কৌশল ভিন্ন হবে। নিম্নোক্ত তিনটি বিষয়ের সমন্বয়ে নিরীক্ষা কৌশল গঠিত হয়। যথাঃ

- (১) নিরীক্ষাধীন প্রতিষ্ঠানের ক্ষেত্রে যে ধরনের নিরীক্ষা পদ্ধতির ব্যবহার করা হবে।
- (২) নিরীক্ষা কাজে ব্যবহৃত সম্পদের বন্টন এবং
- (৩) নিরীক্ষার সময়।

অর্থাৎ নিরীক্ষায় ব্যবহৃত নিরীক্ষা পদ্ধতি, নিরীক্ষা কাজে সম্পদের ব্যবহার এবং নিরীক্ষার সময়ের সমাহার (combination) -কে নিরীক্ষা কৌশল বলে। নিম্নে নিরীক্ষা কৌশলের দুটি উদাহরণ দেয়া হল।

প্রথমতঃ নিরীক্ষক নিরীক্ষাধীন প্রতিষ্ঠানের নিরীক্ষা কাজে ঝুঁকি ভিত্তিক নিরীক্ষা পদ্ধতি (risk based audit approach) অথবা উদ্বর্তপত্র নিরীক্ষা পদ্ধতি (balance sheet audit approach)-এর যে কোনো একটি ব্যবহার করতে পারেন।

দ্বিতীয়তঃ নিরীক্ষক যখন নতুন কোন প্রতিষ্ঠানের নিরীক্ষা কাজের জন্য চুক্তিবদ্ধ হন, তখন তিনি নিরীক্ষাধীন প্রতিষ্ঠানের অভ্যন্তরীণ নিয়ন্ত্রণ ব্যবস্থা কতটা শক্তিশালী এবং কার্যকর, তা জানার জন্য নিয়ন্ত্রণ পরীক্ষা (test of control) না করে সরাসরি লেনদেনের বিশদ পরীক্ষা (substantive test) শুরু করে নিরীক্ষা সাক্ষ্যপ্রমাণ সংগ্রহ করতে পারেন।

নিরীক্ষা পরিকল্পনার অর্থ

Meaning of audit planning

নিরীক্ষা পরিকল্পনা নিরীক্ষা কৌশলের পরে প্রস্তুত করা হয়। এটা নিরীক্ষা কৌশলের চেয়ে অধিক মাত্রায় বিশদ। অর্থাৎ নিরীক্ষা পরিকল্পনায় নিরীক্ষা কার্যক্রম সম্পাদনের সকল বিষয়ের বিস্তারিত উল্লেখ থাকে। যেমনঃ নিরীক্ষা কৌশল ১০ জানুয়ারি থেকে ৩০ মে সময়ের মধ্যে নিরীক্ষা কার্যক্রম সম্পাদনের সময় নির্ধারণ করলো। আর নিরীক্ষা পরিকল্পনা নির্ধারণ করবে কখন কী কাজ শুরু এবং শেষ করা হবে।

নিরীক্ষা শুরু করার ক্ষেত্রে নিরীক্ষা পরিকল্পনা গুরুত্বপূর্ণ ভূমিকা রাখে এবং নিরীক্ষার ক্ষেত্রে তা অপরিহার্য। কারণ, নিরীক্ষা কার্যাবলী সঠিকভাবে এবং নির্দিষ্ট সময়ের মধ্যে সম্পন্ন করতে হলে নিরীক্ষা পরিকল্পনা প্রয়োজন। নিরীক্ষা কার্যাবলী সফলভাবে সম্পন্ন করার লক্ষ্যে কী ধরনের কার্যাবলী, কখন, কোথায় এবং কিভাবে সম্পন্ন করতে হবে, এ সকল বিষয় যখন আগে থেকেই সিদ্ধান্ত নেয়া হয়, তাকেই নিরীক্ষা পরিকল্পনা বলে।

Surbhi S নিরীক্ষা পরিকল্পনাকে নিম্নোক্তভাবে সংজ্ঞায়িত করেছেনঃ

“Audit plan refers to the strategies or guidelines which are followed by the auditor for conducting audit” (নিরীক্ষক তার নিরীক্ষা কার্যাবলী পরিচালনা করার জন্য যে সমস্ত কৌশল এবং নির্দেশনা অনুসরণ করেন, তাকেই নিরীক্ষা পরিকল্পনা বলে।)

উল্লেখ্য যে, International Standards on Auditing (ISA) 300 অনুযায়ী নিরীক্ষা পরিকল্পনা প্রণয়ন বাধ্যতামূলক। কারণ, নিরীক্ষা পরিকল্পনা নিরীক্ষার গুণগত মান বৃদ্ধি করে। এই নিরীক্ষা পরিকল্পনা সময়ের সাথে সাথে এবং প্রয়োজনে সর্বদা পরিবর্তনযোগ্য হওয়া উচিত।

নিরীক্ষা পরিকল্পনার ক্ষেত্রে নিরীক্ষককে মূলতঃ নিম্নোক্ত তিনটি বিষয়ে সিদ্ধান্ত নিতে হয়ঃ

- (১) কে বা কারা নিরীক্ষা কার্য সম্পাদন করবে, তা ঠিক করা।
- (২) কখন নিরীক্ষা কার্য শুরু ও শেষ করা হবে এবং নিরীক্ষা চলাকালীন নির্দিষ্ট কোন কাজ কখন শুরু ও শেষ হবে, তা ঠিক করা।
- (৩) নিরীক্ষার পরিধি কতটুকু হবে, তা ঠিক করা।

নিরীক্ষা পরিকল্পনাকে প্রভাবকারী উপাদানসমূহ

Factors affecting audit planning

নিরীক্ষা পরিকল্পনা কেমন হবে, তা নির্ভর করে কতিপয় বিষয় বা উপাদানের উপর। নিরীক্ষার সাথে জড়িত উপাদানসমূহ বিভিন্ন ক্ষেত্রে ভিন্ন রকমের হতে পারে, তাই নিরীক্ষা পরিকল্পনাতেও ভিন্নতা দেখা দিতে পারে। যে সকল বিষয় বা উপাদানসমূহ নিরীক্ষা পরিকল্পনাকে প্রভাবিত করে, সেগুলো নিম্নে বর্ণনা করা হলঃ

- (১) নিরীক্ষাধীন প্রতিষ্ঠানের আয়তন (size) এবং ব্যবসায়ের ধরন।
- (২) নিরীক্ষাধীন প্রতিষ্ঠানের হিসাবের ধরন, ব্যবহৃত হিসাবের মানদণ্ড এবং উক্ত প্রতিষ্ঠানের অভ্যন্তরীণ নিয়ন্ত্রণ ব্যবস্থা।
- (৩) নিরীক্ষাধীন প্রতিষ্ঠানটি কোন পরিবেশে কাজ করছে। অর্থাৎ প্রতিষ্ঠানটি যে দেশে অবস্থান করছে, সে দেশের রাজনৈতিক, অর্থনৈতিক, সামাজিক, আইনগত এবং প্রযুক্তিগত পরিবেশ।
- (৪) নিরীক্ষকের যদি নিরীক্ষাধীন প্রতিষ্ঠানে পূর্বেও নিরীক্ষার অভিজ্ঞতা থাকে, সে অভিজ্ঞতা।
- (৫) নিরীক্ষাধীন প্রতিষ্ঠান সম্পর্কে নিরীক্ষকের সামগ্রিক ধারণা, ইত্যাদি।

নিরীক্ষা পরিকল্পনার গুরুত্ব বা সুবিধাসমূহ**Importance or benefits of audit planning**

নিরীক্ষা পরিকল্পনার গুরুত্ব এবং প্রয়োজনীয়তা অপরিসীম। সঠিক ও কার্যকরী নিরীক্ষা পরিকল্পনা থেকে নিম্নোক্ত সুবিধাসমূহ পাওয়া যায়।

- (১) **উদ্দেশ্য অর্জন (accomplishment of objectives):** সঠিক ও কার্যকরী নিরীক্ষা পরিকল্পনা নিরীক্ষার উদ্দেশ্য অর্জনে সহায়তা করে। কারণ, এটি নিরীক্ষার উদ্দেশ্য অর্জনে সঠিক পথের নির্দেশনা দেয়। এছাড়াও, গুরুত্বপূর্ণ বিষয়ে নিরীক্ষক মনোযোগী কিনা, নিরীক্ষা পরিকল্পনা তা নিশ্চিত করে।
- (২) **সমস্যা চিহ্নিতকরণ (identification of problems):** সঠিক ও কার্যকরী নিরীক্ষা পরিকল্পনা নিরীক্ষককে নিরীক্ষা সংক্রান্ত সমস্যা চিহ্নিতকরণে এবং সেগুলো সময়মতো সমাধানে সহায়তা করে।
- (৩) **যথাসময়ে কার্য সম্পাদন (timely completion of work):** নিরীক্ষা পরিকল্পনা নিরীক্ষা কার্যাবলীসমূহ সময়মতো সম্পাদনে সহায়তা করে। তাছাড়া, কোন গুরুত্বপূর্ণ বিষয় নিরীক্ষা কার্যক্রম থেকে বাদ পড়েছে কিনা এবং সেগুলোর প্রতি যথাযথ মনোযোগ দেয়া হয়েছে কিনা, তা নিশ্চিত করে।
- (৪) **সমন্বয়ে সহায়তা (facilitates in coordination):** নিরীক্ষা কার্যাবলীসমূহ শুধুমাত্র একজন নিরীক্ষক দ্বারা পরিচালিত হয় না, বরং একাধিক সদস্য বিশিষ্ট একটি নিরীক্ষক দল (audit team) থাকে, যারা প্রত্যেকে বিভিন্ন ধরনের কাজ করে থাকেন। নিরীক্ষার উদ্দেশ্য অর্জনে প্রত্যেকের কাজের সমন্বয়ের প্রয়োজনীয়তা অপরিসীম। এক্ষেত্রে নিরীক্ষা পরিকল্পনা সহায়তা করে।
- (৫) **নিরীক্ষার গুণগতমান বৃদ্ধি (enhance quality of audit work):** নিরীক্ষা পরিকল্পনা নিরীক্ষার গুণগতমান ও কর্ম ক্ষমতা বৃদ্ধিতে সহায়তা করে।
- (৬) **কর্মী নির্বাচন (selection of staff):** নিরীক্ষা কার্য সম্পাদনের জন্য সঠিক লোকবল নির্বাচন ও সঠিক স্থানে তাদের নিয়োগ প্রদান করা প্রয়োজন। এক্ষেত্রে নিরীক্ষা পরিকল্পনা সহায়তা করে।
- (৭) **তদারকিতে সহায়তা (facilitates in supervision):** যেহেতু একটি নিরীক্ষা দল অনেকের সমন্বয়ে গঠিত হয়ে নিরীক্ষা কার্যক্রম সম্পাদন করে থাকে, সেহেতু তাদেরকে যথাযথ নির্দেশনা প্রদান, তাদের কার্যাবলী তদারকি এবং মূল্যায়ন করা প্রয়োজন। নিরীক্ষা পরিকল্পনা এক্ষেত্রে সহায়তা করে।

**সারসংক্ষেপ:**

সাধারণ অর্থে নিরীক্ষা কৌশল বলতে নিরীক্ষার সামগ্রিক উদ্দেশ্য অর্জনের জন্য প্রণীত পরিকল্পনাকে বুঝায়। সুনির্দিষ্টভাবে বলতে গেলে নিরীক্ষায় ব্যবহৃত নিরীক্ষা পদ্ধতি, নিরীক্ষা কাজে সম্পদের ব্যবহার এবং নিরীক্ষার সময়ের সমাহার (combination)-কে নিরীক্ষা কৌশল বলে।

নিরীক্ষক তার নিরীক্ষা কার্যাবলী পরিচালনা করার জন্য যে সমস্ত কৌশল এবং নির্দেশনা অনুসরণ করেন, তাকেই নিরীক্ষা পরিকল্পনা বলে। নিরীক্ষাধীন প্রতিষ্ঠানের আয়তন, হিসাবের ধরন, ব্যবহৃত হিসাবের মানদণ্ড, অভ্যন্তরীণ নিয়ন্ত্রণ ব্যবস্থা, প্রতিষ্ঠানটি কোন পরিবেশে কাজ করছে, নিরীক্ষাধীন প্রতিষ্ঠানে নিরীক্ষকের পূর্বের নিরীক্ষার অভিজ্ঞতা, ইত্যাদি নিরীক্ষা পরিকল্পনাকে প্রভাবিত করে।

সঠিক ও কার্যকরী নিরীক্ষা পরিকল্পনা থেকে কতিপয় সুবিধাসমূহ পাওয়া যায়। যেমনঃ এটি নিরীক্ষার উদ্দেশ্য অর্জনে সঠিক পথের নির্দেশনা দেয়, নিরীক্ষককে নিরীক্ষা সংক্রান্ত সমস্যা চিহ্নিতকরণে এবং সেগুলো সময়মতো সমাধানে সহায়তা করে, নিরীক্ষা কার্যাবলীসমূহ সময়মতো সম্পাদনে সহায়তা করে, কাজের সমন্বয়ে সহায়তা করে, নিরীক্ষার গুণগতমান ও কর্ম ক্ষমতা বৃদ্ধিতে সহায়তা করে, নিরীক্ষার জন্য সঠিক লোকবল নির্বাচন ও সঠিক স্থানে তাদের নিয়োগ প্রদানে সহায়তা করে, নিরীক্ষা কাজে যথাযথ নির্দেশনা প্রদান, কার্যাবলী তদারকি এবং মূল্যায়নে সহায়তা করে।

পাঠ-৫.২

নিরীক্ষাধীন প্রতিষ্ঠান এবং এর পরিবেশ

Entity being Audited and Its Environment



উদ্দেশ্য

এ পাঠ শেষে আপনি-

- নিরীক্ষাধীন প্রতিষ্ঠানের সামগ্রিক পরিবেশ বলতে কি বুঝায় তা বলতে পারবেন।
- নিরীক্ষাধীন প্রতিষ্ঠান এবং এর সামগ্রিক পরিবেশ সম্পর্কে সম্যক ধারণা কিভাবে পাওয়া যায় তা জানতে পারবেন।



নিরীক্ষাধীন প্রতিষ্ঠান এবং এর পরিবেশ বিষয়ক ধারণা লাভ করা

Understanding the entity being audited and its environment

নিরীক্ষা কৌশল ও পরিকল্পনা প্রণয়নের জন্য নিরীক্ষককে অবশ্যই নিরীক্ষাধীন প্রতিষ্ঠান এবং এর সামগ্রিক পরিবেশ সম্পর্কে সম্যক ধারণা লাভ করতে হবে। International Standards on Auditing 315 section অনুসারে এর প্রয়োজনীয়তা অত্যাবশ্যক। মূলতঃ কয়েকটি কারণে এর প্রয়োজনীয়তা আছে।

প্রথমতঃ যে প্রতিষ্ঠানের আর্থিক বিবরণীসমূহ নিরীক্ষক নিরীক্ষা করবেন, সে প্রতিষ্ঠান সম্পর্কে তার ধারণা না থাকলে সঠিক নিরীক্ষা কৌশল ও পরিকল্পনা করা যাবে না।

দ্বিতীয়তঃ উক্ত নিরীক্ষাধীন প্রতিষ্ঠানের আর্থিক বিবরণীতে বড় ধরনের কোনো ভুল-ত্রুটি আছে কিনা এবং ভুলের প্রকৃতি কী হতে পারে, তা জানার জন্য নিরীক্ষাধীন প্রতিষ্ঠান এবং ইহার সামগ্রিক পরিবেশ সম্পর্কে জানতে হবে। কারণ, প্রতিষ্ঠানের ধরন ও বৈশিষ্ট্যের সাথে ভুলের প্রকৃতি ও ধরন নির্ভর করে।

তৃতীয়তঃ নিরীক্ষাধীন প্রতিষ্ঠান এবং এর সামগ্রিক পরিবেশ সম্পর্কে সম্যক ধারণা না থাকলে উক্ত প্রতিষ্ঠানের আর্থিক বিবরণীসমূহের উপর নিরীক্ষক যে মতামত প্রদান করবেন, তা ভুলও হতে পারে। প্রশ্ন হচ্ছে, নিরীক্ষাধীন প্রতিষ্ঠান এবং এর সামগ্রিক পরিবেশ সম্পর্কে নিরীক্ষক কি ধরনের ধারণা অর্জন করবেন?

সাধারণতঃ নিরীক্ষককে নিরীক্ষাধীন প্রতিষ্ঠান সম্পর্কে নিম্নোক্ত বিষয়ে ধারণা লাভ করতে হয়।

- (১) শিল্প এবং নিয়ন্ত্রক সংস্থা (industry/sector and regulatory body): নিরীক্ষাধীন প্রতিষ্ঠানটি কোন শিল্পের বা ইন্ডাস্ট্রির আওতাভুক্ত। যেমনঃ এটা কি গার্মেন্টস শিল্পের আওতাভুক্ত নাকি ব্যাংকিং শিল্পের আওতাভুক্ত, তা জানা প্রয়োজন। এছাড়াও, প্রতিষ্ঠানটি কোন নিয়ন্ত্রক সংস্থা (regulatory body)-এর অধীনে ব্যবসায় পরিচালনা করে, তা জানা প্রয়োজন। যেমনঃ গার্মেন্টস ফ্যাক্টরি BGMEA এবং ব্যাংকিং প্রতিষ্ঠানসমূহ বাংলাদেশ ব্যাংক ও অর্থ মন্ত্রণালয়ের নির্দেশনা অনুযায়ী ব্যবসায় পরিচালনা করে।
- (২) ব্যবস্থাপনার প্রকৃতি এবং মালিকানা (management and ownership structures): নিরীক্ষাধীন প্রতিষ্ঠানের ব্যবস্থাপনার প্রকৃতি এবং তাদের দক্ষতা কেমন। প্রতিষ্ঠানের ব্যবস্থাপনা কাঠামোটি কী চ্যাপটা আকৃতির (flat structure) নাকি লম্ব আকৃতির (vertical structure) এবং মালিকানা কাঠামো (ownership structure) কেমন। এটা কী প্রাইভেট লিমিটেড নাকি পাবলিক লিমিটেড কোম্পানি, ইত্যাদি বিষয়ে ধারণা লাভ করতে হয়।
- (৩) অভ্যন্তরীণ নিয়ন্ত্রণ (internal control): নিরীক্ষাধীন প্রতিষ্ঠানের অভ্যন্তরীণ নিয়ন্ত্রণ ব্যবস্থা কতটা শক্তিশালী এবং কার্যকর। যেমনঃ নিরীক্ষাধীন প্রতিষ্ঠানের সম্পদের যথাযথ ব্যবহার এবং সংরক্ষণের জন্য প্রতিষ্ঠান কী ধরনের ব্যবস্থা গ্রহণ করেছে এবং তা কতটুকু কার্যকরী, সে বিষয়ে ধারণা লাভ করতে হয়।

- (৪) বর্তমান ও অতীত আর্থিক অবস্থা এবং ফলাফল (**current and past financial position and performance**): নিরীক্ষাধীন প্রতিষ্ঠানের বর্তমান ও বিগত ২-৫ বৎসরের আর্থিক অবস্থা এবং ফলাফল কেমন, সে বিষয়ে ধারণা লাভ করতে হয়।
- (৫) হিসাব নীতি এবং প্রাক্কলন (**accounting policy and estimation**): নিরীক্ষাধীন প্রতিষ্ঠান কোন ধরনের হিসাব নীতি এবং প্রাক্কলন (accounting policy and estimation) অনুসরণ করেছে, তা জানতে হবে। যেমনঃ প্রতিষ্ঠানটি কোন পদ্ধতিতে (FIFO নাকি weighted average) তার মজুদ পণ্য মূল্যায়ন করেছে এবং কোন পদ্ধতিতে অবচয় নির্ধারণ করেছে (straight line method নাকি declining method) এবং অবচয় নির্ধারণের হার কত, তা জানতে হবে। আবার উক্ত গৃহীত হিসাবের নীতি ও প্রাক্কলনসমূহ উক্ত প্রতিষ্ঠানের জন্য যথাযথ কিনা, তাও জানা প্রয়োজন।
- (৬) ব্যবসায়িক কৌশল এবং উদ্দেশ্যসমূহ (**business strategies and objectives**): নিরীক্ষাধীন প্রতিষ্ঠানের ব্যবসায়িক কৌশল এবং উদ্দেশ্যসমূহ (business strategies and objectives) জানতে হবে। কারণ, এগুলো প্রতিষ্ঠানের কার্যাবলীকে প্রভাবিত করে এবং যা পরবর্তীতে আর্থিক প্রতিবেদনসমূহকেও প্রভাবিত করে।
- (৭) মূলধনের উৎস (**sources of capital**): নিরীক্ষাধীন প্রতিষ্ঠানের মূলধনের উৎস কী, অর্থাৎ মূলধন কী শেয়ার বিক্রির মাধ্যমে গঠিত হয়েছে নাকি ঋণপত্র বিক্রির মাধ্যমে গঠিত হয়েছে, সে বিষয়ে ধারণা লাভ করতে হয়।

মোদাকথা হচ্ছে, নিরীক্ষাধীন প্রতিষ্ঠানের যে সকল আর্থিক এবং অনার্থিক বিষয় এর আর্থিক বিবরণীসমূহকে প্রভাবিত করে, সে সকল বিষয়ে নিরীক্ষককে সম্যক ধারণা লাভ করতে হবে।

নিরীক্ষাধীন প্রতিষ্ঠান ও এর পরিবেশ সম্পর্কে জানার উপায়সমূহ

Ways of understanding of the entity being audited and its environment

নিরীক্ষাধীন প্রতিষ্ঠান এবং এর পরিবেশ সম্পর্কে জানার অনেক উপায় আছে এবং বিভিন্ন উৎস হতে তথ্য-উপাত্ত সংগ্রহ করা যায়। তবে নিরীক্ষক সাধারণতঃ তিনটি উপায়ে নিরীক্ষাধীন প্রতিষ্ঠান ও এর পরিবেশ সম্পর্কে অবগত হয়ে থাকেন এবং বিভিন্ন তথ্য-উপাত্ত সংগ্রহ করে থাকেন।

- (১) অনুসন্ধান (**inquiry**): নিরীক্ষাধীন প্রতিষ্ঠানের বিভিন্ন প্রয়োজনীয় বিষয় সম্পর্কে প্রতিষ্ঠানের ব্যবস্থাপনাকে জিজ্ঞাসা করার মাধ্যমে নিরীক্ষক নিরীক্ষাধীন প্রতিষ্ঠান ও এর পরিবেশ সম্পর্কে অবগত হয়ে থাকেন এবং বিভিন্ন তথ্য-উপাত্ত সংগ্রহ করে থাকেন।
- (২) বিশ্লেষণাত্মক পদ্ধতি (**analytical procedures**): এ পদ্ধতিতে নিরীক্ষক নিজে নিরীক্ষাধীন প্রতিষ্ঠানের আর্থিক বিষয়াবলীর আনুপাতিক বিশ্লেষণ (ratio analysis), বিভিন্ন আর্থিক এবং অনার্থিক তথ্য-উপাত্তের গতিধারা বা প্রবণতা বিশ্লেষণ (trend analysis), বিভিন্ন আর্থিক ও অনার্থিক বিষয়ের বিগত ও চলতি বৎসরের মধ্যে তুলনামূলক বিশ্লেষণ (comparative analysis) করে নিরীক্ষাধীন প্রতিষ্ঠান এবং এর বিভিন্ন তথ্য-উপাত্ত সম্পর্কে অবগত হন।
- (৩) পর্যবেক্ষণ ও পরিদর্শন (**observation and inspection**): এক্ষেত্রে নিরীক্ষক নিরীক্ষাধীন প্রতিষ্ঠানের বিভিন্ন বিষয় এবং স্থান পর্যবেক্ষণ ও পরিদর্শন করে থাকেন। যেমনঃ মজুদ পণ্য সম্পর্কে জানতে তিনি মজুদ পণ্যের গুদাম পরিদর্শন করেন। আবার প্রতিষ্ঠানের অভ্যন্তরীণ নিয়ন্ত্রণ ব্যবস্থা পর্যবেক্ষণের মাধ্যমে এর কার্যকারিতা সম্পর্কে তথ্য সংগ্রহ করতে পারেন।

এছাড়াও অন্য যে কোন উপায়ে প্রতিষ্ঠান এবং এর পরিবেশ সম্পর্কে জানা এবং প্রয়োজনীয় তথ্য-উপাত্ত সংগ্রহ করতে পারেন। যেমনঃ কোন সম্পদের বাজার মূল্য কত, তা জানার জন্য বাজার যাচাই করতে পারেন। এমনকি তৃতীয় কোন ব্যক্তি বা প্রতিষ্ঠানকে জিজ্ঞাসা করার মাধ্যমেও প্রয়োজনীয় তথ্য-উপাত্ত সংগ্রহ করতে পারেন।



সারসংক্ষেপ:

নিরীক্ষা কৌশল ও পরিকল্পনা প্রণয়নের জন্য যে সকল আর্থিক এবং অনার্থিক বিষয় নিরীক্ষাধীন প্রতিষ্ঠানের আর্থিক বিবরণীসমূহকে প্রভাবিত করে, সে সকল বিষয়ে নিরীক্ষককে অবশ্যই সম্যক ধারণা লাভ করতে হবে। সাধারণতঃ নিরীক্ষককে নিরীক্ষাধীন প্রতিষ্ঠানের ব্যবস্থাপনার প্রকৃতি এবং মালিকানা, অভ্যন্তরীণ নিয়ন্ত্রণ ব্যবস্থা, বর্তমান ও অতীত আর্থিক অবস্থা এবং ফলাফল, হিসাব নীতি ও প্রাক্কলন, ব্যবসায়িক কৌশল ও উদ্দেশ্যসমূহ, মূলধনের উৎস, ইত্যাদি সম্পর্কে ধারণা লাভ করতে হয়। এছাড়াও, নিরীক্ষাধীন প্রতিষ্ঠানটি কোন শিল্পের বা ইন্ডাস্ট্রির আওতাভুক্ত সে সম্পর্কেও ধারণা লাভ করতে হয়।

নিরীক্ষক সাধারণতঃ তিনটি উপায়ে নিরীক্ষাধীন প্রতিষ্ঠান ও এর পরিবেশ সম্পর্কে অবগত হয়ে থাকেন এবং বিভিন্ন তথ্য-উপাত্ত সংগ্রহ করে থাকেন। যথাঃ (১) অনুসন্ধান বা প্রতিষ্ঠানের ব্যবস্থাপনাকে প্রতিষ্ঠানের বিভিন্ন প্রয়োজনীয় বিষয় সম্পর্কে জিজ্ঞাসা করার মাধ্যমে; (২) বিশ্লেষণাত্মক পদ্ধতি বা প্রতিষ্ঠানের বিভিন্ন আর্থিক এবং অনার্থিক তথ্য-উপাত্তের গতিধারা বা প্রবণতা বিশ্লেষণ, বিগত ও চলতি বৎসরের মধ্যে তুলনামূলক বিশ্লেষণ, আর্থিক বিষয়াবলীর আনুপাতিক বিশ্লেষণ করে, এবং (৩) পর্যবেক্ষণ ও পরিদর্শন বা প্রতিষ্ঠানের বিভিন্ন বিষয় এবং স্থান পর্যবেক্ষণ ও পরিদর্শন করে নিরীক্ষাধীন প্রতিষ্ঠান ও এর পরিবেশ সম্পর্কে অবগত হয়ে থাকেন এবং বিভিন্ন তথ্য-উপাত্ত সংগ্রহ করে থাকেন। এছাড়াও সম্পদের বাজার মূল্য জানার জন্য বাজার যাচাই এবং এমনকি তৃতীয় কোন ব্যক্তি বা প্রতিষ্ঠানকে জিজ্ঞাসা করার মাধ্যমেও নিরীক্ষাধীন প্রতিষ্ঠান ও এর পরিবেশ সম্পর্কে অবগত হতে পারেন।

পাঠ-৫.৩

নিরীক্ষা কার্যক্রম বা কার্যপ্রণালী
Audit programme/procedures

উদ্দেশ্য

এ পাঠ শেষে আপনি-

- নিরীক্ষা কার্যক্রম বা কার্যপ্রণালীর অর্থ বলতে পারবেন।
- নিরীক্ষা প্রোগ্রাম বা কার্যপ্রণালীর উদ্দেশ্যসমূহ জানতে পারবেন।
- নিরীক্ষা প্রোগ্রাম বা কার্যপ্রণালীর সুবিধাসমূহ বর্ণনা করতে পারবেন।
- নিরীক্ষা প্রোগ্রাম বা কার্যপ্রণালীর অসুবিধাসমূহ বর্ণনা করতে পারবেন।
- নিরীক্ষা পরিকল্পনা এবং নিরীক্ষা কার্যক্রম বা কার্যপ্রণালী-এর মধ্যে পার্থক্যসমূহ বলতে পারবেন।
- কতিপয় লেনদেনের উদ্বৃত্তের নিরীক্ষা কার্যক্রম বা নিরীক্ষা কার্যপ্রণালী বর্ণনা করতে পারবেন।



নিরীক্ষা কার্যক্রম বা কার্যপ্রণালীর অর্থ

Meaning of audit programme/ procedures

নিরীক্ষক এবং তাঁর দল নিরীক্ষা কার্য সম্পাদনের জন্য যে ধাপসমূহ অনুসরণ করেন, তাকেই নিরীক্ষা কার্যক্রম বলে। নিরীক্ষা কার্যক্রমকে আবার নিরীক্ষা কার্যপ্রণালীও বলা হয়। নিরীক্ষা কার্যপ্রণালী হলো নিরীক্ষক কর্তৃক ব্যবহৃত কতিপয় প্রক্রিয়া, কৌশল বা পদ্ধতি, যার সাহায্যে তিনি নিরীক্ষা সাক্ষ্যপ্রমাণ সংগ্রহ করেন এবং যার উপর ভিত্তি করে নিরীক্ষাধীন প্রতিষ্ঠানের আর্থিক বিবরণীসমূহের উপর মতামত প্রদান করেন।

Surbhi S এর মতে, "An audit programme is a series of examination and verification steps that are to be followed by audit staff to obtain sufficient audit evidence" (নিরীক্ষকগণ কর্তৃক পর্যাপ্ত পরিমাণ নিরীক্ষা সাক্ষ্য প্রমাণ সংগ্রহের লক্ষ্যে কোন একটি বিষয় পরীক্ষা-নিরীক্ষা করার ধারাবাহিক পদক্ষেপ বা কার্যাবলীকে নিরীক্ষা কার্যক্রম বা প্রোগ্রাম বলে)।

Jain and Vaidya এর মতে, "Audit Procedures are steps performed by auditors to get all the information regarding the quality of the financials statements provided by the company, which enable them to form an opinion on financial statements whether they reflect the true and fair view of organisation's financial position" (নিরীক্ষা কার্যপ্রণালী হল নিরীক্ষক কর্তৃক সম্পাদিত কতিপয় পদক্ষেপ যার সাহায্যে নিরীক্ষক নিরীক্ষাধীন প্রতিষ্ঠান কর্তৃক সরবরাহকৃত আর্থিক বিবরণীসমূহের গুণগতমান যাচাইয়ের লক্ষ্যে সাক্ষ্যপ্রমাণ সংগ্রহ পূর্বক আর্থিক বিবরণীসমূহে প্রতিষ্ঠানের আর্থিক অবস্থার সঠিক এবং নিরপেক্ষ তথ্য প্রকাশ পেয়েছে কিনা এ বিষয়ে মতামত প্রদান করে থাকেন)।

নিরীক্ষা কার্যক্রম বা কার্যপ্রণালী নিরীক্ষা পরিকল্পনা প্রণয়নের পরে প্রস্তুত করা হয়। নিরীক্ষা কার্যক্রমের ক্ষেত্রে নিরীক্ষক তাঁর দলের প্রতিটি সদস্যের কাজ নির্ধারণ করে দেন এবং কোন কাজ কখন করতে হবে, তাও নির্ধারণ করে দেন। সুতরাং, নিরীক্ষা কার্যক্রম নিরীক্ষা দলের সকল সদস্যের কাজের দায়িত্ব নির্ধারণ করে দেয় এবং নিরীক্ষার বিভিন্ন ধাপসমূহ বিস্তারিত ভাবে প্রকাশ করে থাকে।

নিরীক্ষককে প্রতিষ্ঠানের আর্থিক বিবরণীসমূহের তথ্য-উপাত্তের সত্যতা ও নিরপেক্ষতা যাচাই করতে হয়। যেমনঃ নগদ উদ্বৃত্ত (cash balance), মজুদপণ্য (inventory), প্রাপ্য বিল (account receivables), প্রদেয় বিল (account payables), বিক্রয় (sales), ইত্যাদি লেনদেনের উদ্বৃত্ত প্রতিষ্ঠানের আর্থিক বিবরণীসমূহে উল্লেখ থাকে। নিরীক্ষককে এ সকল লেনদেনের উদ্বৃত্তের বিভিন্ন বিষয় যাচাই করতে হয়। যেমনঃ লেনদেনসমূহ আদৌ সংঘটিত হয়েছে কিনা, হিসাববিজ্ঞানের মানদণ্ড অনুসারে সঠিকভাবে এবং সঠিক তারিখে হিসাবের বহিতে লেনদেনসমূহ লিপিবদ্ধ করা হয়েছে

কিনা, লেনদেনসমূহের সঠিক মূল্য নির্ধারণ করা হয়েছে কিনা, সঠিকভাবে শ্রেণীবিন্যাস করা হয়েছে কিনা, লেনদেন সংক্রান্ত পর্যাণ্ড তথ্য প্রকাশ করা হয়েছে কিনা, ইত্যাদি নিরীক্ষককে যাচাই করতে হয়। এক্ষেত্রে নিরীক্ষক প্রত্যেকটি বিষয়ের সত্যতা যাচাই করার জন্য নিরীক্ষা কার্যক্রম/কার্যপণালী প্রস্তুত করেন।

নিরীক্ষা প্রোগ্রাম বা কার্যপণালীর উদ্দেশ্যসমূহ

Objectives of audit programme/procedures

নিরীক্ষা প্রোগ্রাম বা কার্যপণালীর উদ্দেশ্যসমূহ নিম্নে বর্ণনা করা হলোঃ

- (১) নিরীক্ষা কাজে নিয়োজিত সদস্যদেরকে তাদের কাজের ধরন সম্পর্কে সুস্পষ্ট নির্দেশনা দেয়া।
- (২) নিরীক্ষার বিভিন্ন কাজের মধ্যে সমন্বয় সাধনে সহায়তা করা।
- (৩) নিরীক্ষা কাজের দক্ষতা বৃদ্ধি করা এবং একই কাজ বারংবার না করার বিষয়ে নিশ্চিত হওয়া।
- (৪) নিরীক্ষা দলের সদস্যদের মাঝে কাজের সুষ্ঠু বন্টন করা।
- (৫) প্রত্যেক নিরীক্ষকের এবং সদস্যদের কাজের দায়িত্ব নির্ধারণ করা এবং জবাবদিহিতা নিশ্চিত করা।
- (৬) নিরীক্ষা কাজের কোন অংশ যেন বাদ না পড়ে তা নিশ্চিত করা।

নিরীক্ষা প্রোগ্রাম বা কার্যপণালীর সুবিধাসমূহ

Advantage of audit programme

নিরীক্ষা প্রোগ্রাম বা কার্যপণালীর সুবিধাসমূহ নিম্নে বর্ণনা করা হলোঃ

- (১) এটা নিরীক্ষা কাজের শ্রম বিভাজনে সহায়তা করে।
- (২) এটা নিরীক্ষায় দায়িত্ব নির্ধারণের সহায়তা করে।
- (৩) এটা নিরীক্ষা কাজে নিয়োজিত সকলের জবাবদিহিতা নিশ্চিত সহায়তা করে।
- (৪) নিরীক্ষা পরিকল্পনা সঠিকভাবে বাস্তবায়নে সহায়তা করে।
- (৫) কে কোন কাজ করল, তার প্রমাণ হিসেবে নিরীক্ষা প্রোগ্রাম ভূমিকা রাখে।
- (৬) এটা নিরীক্ষার বিভিন্ন কাজের মধ্যে সমন্বয় সাধন করে।
- (৭) এটা ভবিষ্যৎ নিরীক্ষার দিক নির্দেশক হিসেবে কাজ করে।

নিরীক্ষার প্রোগ্রাম বা কার্যপণালীর অসুবিধাসমূহ

Disadvantages of audit programme

নিরীক্ষা প্রোগ্রামের অসুবিধাসমূহ নিম্নে বর্ণনা করা হলো।

- (১) **অপরিবর্তনীয় (rigidity):** নিরীক্ষা প্রোগ্রাম প্রস্তুত করার পর অনেক ক্ষেত্রে তা আর পরিবর্তন করা হয় না। বিভিন্ন পরিস্থিতিতে বা পরিবর্তিত পরিস্থিতিতে তা পরিবর্তনের প্রয়োজন হতে পারে, কিন্তু সে পরিবর্তনের সুযোগ থাকে না।
- (২) **উদ্যমহীনতা (no initiative):** যেহেতু নিরীক্ষা প্রোগ্রামে নিরীক্ষার কার্যসূচী ক্রমানুসারে নির্ধারণ করা থাকে, সেহেতু নতুন কোন উদ্যোগ গ্রহণযোগ্যতা পায় না। অর্থাৎ নিরীক্ষা কাজের গুণগতমান বৃদ্ধির লক্ষ্যে নতুন কোন উদ্যোগ বা পদক্ষেপ নিরীক্ষা প্রোগ্রামে অন্তর্ভুক্ত করার সুযোগ থাকে না।
- (৩) **নতুনত্বে উপেক্ষা (overlooking of new areas):** সময়ের সাথে সাথে এবং সামগ্রিক পরিবেশ-পরিস্থিতির পরিবর্তনের কারণে অনেক নতুন বিষয়বস্তু নিরীক্ষা কাজে অন্তর্ভুক্তির প্রয়োজন হয়। কিন্তু, নিরীক্ষা প্রোগ্রাম যেহেতু পূর্ব নির্ধারিত এবং অপরিবর্তনীয়, তাই নতুনত্বকে পরিহার কিংবা উপেক্ষা করা হয়।
- (৪) **স্বল্প পরিসর নিরীক্ষায় অপ্রযোজ্য (not suitable for small audit):** যে ক্ষেত্রে নিরীক্ষার আওতা কম, সে ক্ষেত্রে নিরীক্ষা প্রোগ্রাম অপ্রযোজ্য। কারণ, স্বল্প পরিসর নিরীক্ষার ক্ষেত্রে প্রাপ্য সুবিধার তুলনায় খরচের পরিমাণ বেশী হওয়ার সম্ভাবনা থাকে বিধায় তা গ্রহণযোগ্যতা পায় না।

নিরীক্ষা পরিকল্পনা এবং নিরীক্ষা কার্যক্রম বা কার্যপ্রণালী-এর মধ্যে পার্থক্যসমূহ**Differences between audit plan and audit programme**

নিরীক্ষা পরিকল্পনা এবং নিরীক্ষা কার্যক্রম দুটিই নিরীক্ষকের জন্য অত্যন্ত গুরুত্বপূর্ণ। এ দুটি বিষয়ের মধ্যে পার্থক্য বিদ্যমান। নিম্নে পার্থক্যসমূহ বর্ণনা করা হলঃ

পার্থক্যের বিষয়সমূহ	নিরীক্ষা পরিকল্পনা	নিরীক্ষা কার্যক্রম বা কার্যপ্রণালী
১) সংজ্ঞা	নিরীক্ষক তার নিরীক্ষা কার্যাবলী পরিচালনা করার জন্য যে সমস্ত কৌশল এবং নির্দেশনা অনুসরণ করেন, তাকেই নিরীক্ষা পরিকল্পনা বলে।	নিরীক্ষকগণ কর্তৃক পর্যাাপ্ত পরিমাণ নিরীক্ষা সাক্ষ্যপ্রমাণ সংগ্রহের লক্ষ্যে কোন একটি বিষয় পরীক্ষা-নিরীক্ষা করার ধারাবাহিক পদক্ষেপ বা কার্যাবলীকে নিরীক্ষা কার্যক্রম বা কার্যপ্রণালী বলে।
২) সাক্ষ্যপ্রমাণ সংগ্রহ	নিরীক্ষা পরিকল্পনার মাধ্যমে নিরীক্ষা সাক্ষ্যপ্রমাণ সংগ্রহ করা হয় না।	নিরীক্ষা কার্যক্রমের মাধ্যমে নিরীক্ষা সাক্ষ্যপ্রমাণ সংগ্রহ করা হয়।
৩) পরিধি	নিরীক্ষা পরিকল্পনার ক্ষেত্রে নিরীক্ষক নিরীক্ষার সামগ্রিক কাজ কখন, কোথায় এবং কিভাবে করবেন, তা ঠিক করেন।	নিরীক্ষা কার্যক্রমের ক্ষেত্রে কোন একটি নির্দিষ্ট বিষয় নিরীক্ষা করতে হলে কী কী কার্যাবলী ধারাবাহিকতার সাথে করতে হবে, তা ঠিক করেন।
৪) পরিবর্তনশীলতা	নিরীক্ষা পরিকল্পনা পরিবর্তনযোগ্য।	নিরীক্ষা কার্যক্রম অপরিবর্তনীয়।
৫) বাধ্যবাধকতা	স্বল্প কিংবা বড় পরিসর নিরীক্ষায় নিরীক্ষা পরিকল্পনা প্রয়োজন।	স্বল্প পরিসর নিরীক্ষায় এটা অপ্ৰয়োজ্য।
৬) আনুক্ৰমিক	নিরীক্ষা পরিকল্পনা প্রথমেই প্রণয়ন করতে হয়।	নিরীক্ষা পরিকল্পনার পরে নিরীক্ষা কার্যক্রম প্রণয়ন করতে হয়।

কতিপয় লেনদেনের উদ্ভূতের নিরীক্ষা কার্যক্রম বা নিরীক্ষা কার্যপ্রণালী**Audit programmes/procedures of balances of some transactions**

নিম্নে কয়েকটি লেনদেনের উদ্ভূতের নিরীক্ষা কার্যক্রম বা কার্যপ্রণালী বর্ণনা কর হলেঃ

(১) নগদ উদ্ভূতের নিরীক্ষা কার্যক্রম বা কার্যপ্রণালী (audit programme/procedures of cash balance): নগদ

উদ্ভূতের সত্যতা যাচাই করার জন্য নিরীক্ষক নিম্নোক্ত কার্যক্রম বা কার্যপ্রণালী সম্পন্ন করে থাকেন বা নিম্নোক্ত পদ্ধতিতে নগদ উদ্ভূতের সত্যতা যাচাই করা হয়।

(ক) প্রারম্ভিক নগদ উদ্ভূতের পরিমাণ যাচাই করা হয়।

(খ) খুচরা নগদান বই যাচাই করা হয়।

(গ) নগদান বই যাচাই করা হয়।

(ঘ) নগদ গ্রহণ ও নগদ প্রদানের ভাউচার (voucher) যাচাই করা হয়।

(ঙ) নগদ প্রদানের ক্ষেত্রে যথাযথ অনুমোদন আছে কিনা যাচাই করা হয়।

(চ) নগদ উদ্ভূতের সাথে ব্যাংক বিবরণীর মিল আছে কিনা যাচাই করা হয়।

(ছ) বর্তমান নগদ উদ্ভূতের পরিমাণ আকস্মিকভাবে যাচাই করা হয়।

(জ) তৃতীয় কোন পক্ষ (third party) যদি নগদ অর্থ প্রদান করে, তা যাচাই করা হয়।

(ঝ) কি কারণে তৃতীয় পক্ষ নগদ অর্থ প্রদান করল, প্রয়োজনে তা উক্ত পক্ষের নিকট জিজ্ঞাসা করা হয়।

- (এ) প্রত্যেকটি নগদ লেনদেন সঠিকভাবে হিসাবের বইতে লিপিবদ্ধ করা হয়েছে কিনা যাচাই করা হয়।
 (ট) নগদ উদ্ধৃত আদৌ নিরীক্ষাধীন প্রতিষ্ঠানের কিনা নিশ্চিত হওয়া।
 (ঠ) আর্থিক বিবরণীতে নগদ উদ্ধৃতির বিষয়টি সঠিকভাবে উপস্থাপন ও প্রকাশ করা হয়েছে কিনা নিশ্চিত হওয়া।

(২) মজুদ পণ্যের নিরীক্ষা কার্যক্রম বা কার্যপ্রণালী (**audit programme/procedures of inventory**): প্রতিষ্ঠানের মজুদপণ্য একটি গুরুত্বপূর্ণ বিষয়। মজুদ পণ্যের মূল্যের সঠিকতা যাচাই করা নিরীক্ষকের জন্য অত্যাৱশ্যক। কারণ, সমাপনী মজুদ পণ্যের মূল্য বেশি হলে প্রতিষ্ঠানের মুনাফার পরিমাণ বেশি হবে এবং চলতি সম্পদ (current assets)-এর পরিমাণও বেশি হবে। এর পরিমাণ ও মূল্যের নির্ভুলতা যাচাইয়ের জন্য নিম্নোক্ত নিরীক্ষা কার্যক্রম বা কার্যপ্রণালী নিরীক্ষক সম্পন্ন করে থাকেনঃ

- (ক) মজুদ পণ্যের হিসাবের বইয়ের সাথে গুদামে সংরক্ষিত মজুদ পণ্যের পরিমাণ মিলিয়ে দেখা হয়।
 (খ) মজুদ পণ্য সংক্রান্ত লেনদেনসমূহ সঠিকভাবে হিসাবের বইতে লিপিবদ্ধ করা হয়েছে কিনা যাচাই করা হয়।
 (গ) মজুদ পণ্যের মূল্য সঠিক হিসাব পদ্ধতি অনুসারে নির্ণয় করা হয়েছে কিনা এবং এর বাজার মূল্য ও ক্রয়মূল্য যাচাই করা হয়।
 (ঘ) গুদামে সংরক্ষিত মজুদ পণ্য আদৌ প্রতিষ্ঠানের মালিকানাধীন কিনা বা নিরীক্ষাধীন প্রতিষ্ঠানের কিনা যাচাই করা হয়।
 (ঙ) আর্থিক বিবরণীতে মজুদ পণ্য সংক্রান্ত সকল তথ্য-উপাত্ত যথাযথভাবে উপস্থাপন ও প্রকাশ করা হয়েছে কিনা যাচাই করা হয়।
 (চ) যে সকল পণ্য এখনো পথিমধ্যে (in transit), সেগুলোর পরিমাণ যাচাই করা হয়। কারণ, ক্রয় অথবা বিক্রয় শর্ত মোতাবেক এ সকল পণ্য মজুদ পণ্য হিসেবে দেখানো যাবে কিনা যাচাই করতে হবে।
 (ছ) মজুদ পণ্য মূল্যায়নের ক্ষেত্রে সামঞ্জস্যতা নীতি (consistency concept) অনুসরণ করা হয়েছে কিনা যাচাই করা হয়। যেমনঃ কোম্পানি FIFO নাকি weighted average পদ্ধতিতে মজুদ পণ্য মূল্যায়ন করেছে যাচাই করতে হবে। একেক হিসাব বৎসরে একেক পদ্ধতির ব্যবহার মোটেও কাম্য নয়।
 (জ) মজুদ পণ্য সংক্রান্ত সকল খরচের পরিমাণ যাচাই করতে হবে। যেমনঃ পরিবহন খরচ, কর, শ্রমিক খরচ, গুদাম খরচ, বিদ্যুৎ খরচ, নিরাপত্তা এবং অন্যান্য রক্ষণাবেক্ষণ, ইত্যাদি খরচের যৌক্তিকতা যাচাই করতে হবে।



সারসংক্ষেপ:

নিরীক্ষা কার্যপ্রণালী হলো নিরীক্ষক কর্তৃক ব্যবহৃত কতিপয় প্রক্রিয়া, কৌশল বা পদ্ধতি, যার সাহায্যে তিনি নিরীক্ষা সাক্ষ্যপ্রমাণ সংগ্রহ করেন এবং যার উপর ভিত্তি করে নিরীক্ষাধীন প্রতিষ্ঠানের আর্থিক বিবরণীসমূহের উপর মতামত প্রদান করেন।

নিরীক্ষা প্রোগ্রাম বা কার্যপ্রণালী কতিপয় উদ্দেশ্যে প্রণয়ন করা হয়। যেমনঃ নিরীক্ষা কাজের মধ্যে সমন্বয় সাধনে সহায়তা করা এবং কাজের ধরন সম্পর্কে সুস্পষ্ট নির্দেশনা দেওয়া; নিরীক্ষা কাজের দক্ষতা বৃদ্ধি করা; নিরীক্ষা কাজের সুষ্ঠু বন্টন করা; নিরীক্ষা কাজের দায়িত্ব নির্ধারণ করা এবং জবাবদিহিতা নিশ্চিত করা; নিরীক্ষা কাজের কোন অংশ যেন বাদ না পড়ে তা নিশ্চিত করা, ইত্যাদি।

নিরীক্ষা প্রোগ্রাম বা কার্যপ্রণালীর প্রণয়নের কতিপয় সুবিধা আছে বা ইহা বিভিন্নভাবে নিরীক্ষা কাজে সহায়তা করে। যেমনঃ নিরীক্ষা কাজের শ্রম বিভাজনে; দায়িত্ব নির্ধারণে; জবাবদিহিতা নিশ্চিত; পরিকল্পনা সঠিকভাবে বাস্তবায়নে; নিরীক্ষা কাজের মধ্যে সমন্বয় সাধনে সহায়তা করে। এছাড়াও, ভবিষ্যৎ নিরীক্ষার দিক নির্দেশক হিসেবে এবং কাজের সাক্ষ্যপ্রমাণ হিসেবে কাজ করে।

নিরীক্ষা প্রোগ্রাম বা কার্যপ্রণালীর কতিপয় অসুবিধা আছে। যেমনঃ এটা অপরিবর্তনীয়; ইহাতে নতুন কোন উদ্যোগ বা পদক্ষেপ গ্রহণযোগ্যতা পায় না; ইহা নতুনত্বকে পরিহার কিংবা উপেক্ষা করে হয়; স্বল্প পরিসর নিরীক্ষায় এটা অপ্রযোজ্য, ইত্যাদি।

পাঠ-৫.৪

নিরীক্ষা সাক্ষ্যপ্রমাণ
Audit Evidence

উদ্দেশ্য

এ পাঠ শেষে আপনি-

- নিরীক্ষা সাক্ষ্যপ্রমাণের অর্থ বলতে পারবেন।
- নিরীক্ষা সাক্ষ্যপ্রমাণের উৎস বা বিভিন্ন ধরনের নিরীক্ষা সাক্ষ্যপ্রমাণ সম্পর্কে ধারণা লাভ করতে পারবেন।
- নিরীক্ষা সাক্ষ্যপ্রমাণ সংগ্রহের পদ্ধতি সম্পর্কে জানতে পারবেন।
- নিরীক্ষা সাক্ষ্যপ্রমাণের বৈশিষ্ট্যসমূহ ব্যাখ্যা করতে পারবেন।



নিরীক্ষা সাক্ষ্যপ্রমাণের অর্থ

Meaning of audit evidence

নিরীক্ষকের দায়িত্ব হচ্ছে নিরীক্ষাধীন প্রতিষ্ঠানের আর্থিক বিবরণীসমূহ হিসাববিজ্ঞানের কাঠামো (accounting frameworks) অনুযায়ী নির্ভুল ও নিরপেক্ষভাবে প্রস্তুত করা হয়েছে কিনা, সে বিষয়ে মতামত প্রদান করা। নিরীক্ষাধীন প্রতিষ্ঠানের আর্থিক বিবরণীসমূহের উপর মতামত প্রদানের লক্ষ্যে নিরীক্ষা কার্য সম্পাদনকালে নিরীক্ষক যে সকল তথ্য-উপাত্ত সংগ্রহ করে থাকেন, তাকেই নিরীক্ষা সাক্ষ্যপ্রমাণ বলে।

Will Kenton নিরীক্ষা সাক্ষ্যপ্রমাণকে নিম্নোক্তভাবে সংজ্ঞায়িত করেছেনঃ

"Auditing evidence is the information collected for review of a company's financial transactions, internal control practices, and other items necessary for the certification of financial statements by an auditor" (নিরীক্ষা সাক্ষ্যপ্রমাণ বলতে কোম্পানির আর্থিক লেনদেনসমূহ, অভ্যন্তরীণ নিয়ন্ত্রণ ব্যবস্থা এবং অন্যান্য প্রয়োজনীয় বিষয় পর্যালোচনার জন্য সংগৃহীত তথ্যকে বোঝায়, যার সাহায্যে নিরীক্ষক আর্থিক বিবরণীসমূহের সত্যতা যাচাই করেন)।

নিরীক্ষা সাক্ষ্যপ্রমাণের একটি উদাহরণ নিম্নে উল্লেখ করা হলো। ABC কোম্পানি একটি নিরীক্ষা কোম্পানিকে তাদের আর্থিক বিবরণীসমূহ নিরীক্ষার জন্য নিয়োগ করলো। নিরীক্ষকগণ ABC কোম্পানির “বিক্রয় আয়” (sales revenue) সংক্রান্ত তথ্যের সত্যতা যাচাইয়ের পদক্ষেপ গ্রহণ করল এবং নিম্নোক্ত কাগজপত্রসমূহ (documents) সংগ্রহ করলঃ

- (১) ক্রেতা হতে প্রাপ্ত বিক্রয় ফরমায়েশসমূহ (sales orders)
- (২) বিক্রয় রশিদসমূহ (sales receipts)
- (৩) বিক্রয় চালানসমূহ (sales invoices)
- (৪) নগদ বিক্রয়ের বিপরীতে গৃহীত নগদ টাকার রশিদ বা ব্যাংক বিবরণী
- (৫) বাকীতে বিক্রয়ের ক্ষেত্রে প্রাপ্য হিসাবসমূহ (account receivables)-এর প্রমাণ
- (৬) মজুদ পণ্যের পরিমাণ সংক্রান্ত তথ্য, যা জানার জন্য নিরীক্ষক দল কোম্পানীর গুদাম সশরীরে পরিদর্শন (physical inspection) পূর্বক তথ্য সংগ্রহ করবেন।

উপরোক্ত সকল কাগজপত্রই হচ্ছে নিরীক্ষা সাক্ষ্যপ্রমাণ (audit evidence)।

কোম্পানি ম্যানেজমেন্ট আর্থিক বিবরণীসমূহ তৈরি করেন। আর্থিক বিবরণীসমূহের সঠিকতা ও নিরপেক্ষতা যাচাই করার জন্য নিরীক্ষক বিভিন্ন ধরনের তথ্য ও উপাত্ত সংগ্রহ করেন এবং সে সকল তথ্য ও উপাত্ত ব্যবহার করে নিরীক্ষক তার মতামত প্রদান করেন। নিরীক্ষকের মতামত অবশ্যই পর্যাপ্ত এবং যথাযথ সাক্ষ্যপ্রমাণ (sufficient and appropriate

evidence) এর ভিত্তিতে প্রদান করতে হবে। অন্যথায়, নিরীক্ষক কর্তৃক ভুল মতামত প্রদান করার সম্ভাবনা থাকে। নিরীক্ষা সাক্ষ্যপ্রমাণ লিখিত বা অলিখিত আকারে হতে পারে, কিংবা অডিও, ভিডিও বা মৌখিকও হতে পারে।

নিরীক্ষা সাক্ষ্যপ্রমাণের উৎসসমূহ বা বিভিন্ন ধরনের নিরীক্ষা সাক্ষ্যপ্রমাণ

Sources of audit evidences or various types of audit evidences

নিরীক্ষা চলাকালীন সময়ে বিভিন্ন উৎস হতে নিরীক্ষক সাক্ষ্যপ্রমাণ সংগ্রহ করে থাকেন। সাধারণতঃ নিম্নোক্ত উৎস হতে সাক্ষ্যপ্রমাণ স্বরূপ তথ্য ও উপাত্ত সংগ্রহ করা হয় এবং প্রত্যেকটি উৎসকে একটি নিরীক্ষা সাক্ষ্যপ্রমাণ হিসেবে পরিগণিত করা হয়।

- (১) আর্থিক বিবরণীসমূহ
- (২) ব্যাংক হিসাব
- (৩) ব্যবস্থাপনা প্রতিবেদন
- (৪) স্থায়ী সম্পদের রেজিস্ট্রার বই
- (৫) বেতন-ভাতাদি হিসাবের বই
- (৬) ব্যাংক বিবরণী
- (৭) ব্যাংক কর্তৃপক্ষ কর্তৃক প্রদত্ত নিশ্চয়তা প্রদান পত্র (bank confirmation letter)
- (৮) চালান বই
- (৯) পণ্য বুঝে নেওয়া বই
- (১০) প্রতিষ্ঠানের অন্যান্য দলিল পত্রাদি, ইত্যাদি।

নিরীক্ষা সাক্ষ্যপ্রমাণ সংগ্রহের পদ্ধতি

Procedures to obtain audit evidences

নিরীক্ষক বিভিন্ন পদ্ধতি অবলম্বন করে নিরীক্ষা সাক্ষ্যপ্রমাণ সংগ্রহ করেন। নিম্নে বহুল প্রচলিত পদ্ধতিসমূহ বর্ণনা করা হলঃ

- (১) **তদন্ত (inquiry):** নিরীক্ষক যে কোন লেনদেনের বিষয়ে কোম্পানি ম্যানেজমেন্টকে জিজ্ঞাসা করার মাধ্যমে সাক্ষ্যপ্রমাণ সংগ্রহ করতে পারেন।
- (২) **পর্যবেক্ষণ (observation):** নিরীক্ষক কোন একটি চলতি বিষয় সরেজমিনে পর্যবেক্ষণ করে নিরীক্ষা সাক্ষ্যপ্রমাণ সংগ্রহ করতে পারেন।
- (৩) **পরিদর্শন (inspection):** নিরীক্ষক যে কোন স্থান ও ডকুমেন্ট পরিদর্শন করে নিরীক্ষা সাক্ষ্যপ্রমাণ সংগ্রহ করতে পারেন।
- (৪) **বিশ্লেষণাত্মক পদ্ধতি (analytical procedures):** যে কোন আর্থিক বা অনার্থিক বিষয় চলতি ও পূর্ববর্তী বৎসরের সাথে তুলনা, আর্থিক বিষয়ের অনুপাত বিশ্লেষণ, নিরীক্ষাধীন প্রতিষ্ঠানের সাথে অন্য সমজাতীয় প্রতিষ্ঠানের আর্থিক-অনার্থিক বিষয়ের তুলনার মাধ্যমে নিরীক্ষা সাক্ষ্যপ্রমাণ সংগ্রহ করা হয়।
- (৫) **পুনঃগণনা (recalculation):** আর্থিক বিবরণীতে প্রকাশিত বিভিন্ন উপাত্ত বা সংখ্যা (data/figures) নিরীক্ষক নিজে পুনরায় গণনা করে নিরীক্ষা সাক্ষ্যপ্রমাণ সংগ্রহ করতে পারেন। যেমনঃ নিরীক্ষক নিজে অবচয়ের পরিমাণ পুনরায় হিসাব বা গণনা করে সত্যতা যাচাই করতে পারেন।
- (৬) **পুনঃকর্মসম্পাদন (reperformance):** কোম্পানি ম্যানেজমেন্ট কোন একটি বিষয় সম্পাদন করে তার তথ্য-উপাত্ত আর্থিক বিবরণীতে প্রকাশ করে। নিরীক্ষক সে কাজটি আবার নিজে করে তার সত্যতা যাচাই পূর্বক নিরীক্ষা সাক্ষ্যপ্রমাণ সংগ্রহ করতে পারেন। যেমনঃ কোম্পানি ম্যানেজমেন্ট আয় বিবরণী (income statement) তৈরী করল। একই কাজ নিরীক্ষক নিজে করে তার সত্যতা যাচাই পূর্বক নিরীক্ষা সাক্ষ্যপ্রমাণ সংগ্রহ করতে পারেন। অথবা,

কোম্পানি ম্যানেজমেন্ট মজুত পণ্যের গণনা করে তার পরিমাণ আয় বিবরণীতে উল্লেখ করলেন। একই কাজ নিরীক্ষক নিজে করে তার সত্যতা যাচাই করে নিরীক্ষা সাক্ষ্যপ্রমাণ সংগ্রহ করতে পারেন।

নিরীক্ষা সাক্ষ্যপ্রমাণের বৈশিষ্ট্যসমূহ

Characteristics of audit evidences

নিরীক্ষাধীন প্রতিষ্ঠানের আর্থিক বিবরণীসমূহের উপর মতামত প্রদানের ক্ষেত্রে নিরীক্ষককে অবশ্যই ভালো সাক্ষ্যপ্রমাণের (good evidence) উপর নির্ভর করতে হয়। নিরীক্ষার ক্ষেত্রে কোন্ সাক্ষ্যপ্রমাণগুলো ভালো, তা নির্ভর করে কতিপয় বৈশিষ্ট্যের উপর। International Standards on Auditing (ISA) 500 অনুসারে সাক্ষ্যপ্রমাণের বৈশিষ্ট্য দুটি। যথাঃ

- (১) পর্যাপ্ততা (sufficiency) এবং
- (২) যথার্থতা (appropriateness)।

(১) **পর্যাপ্ততা (sufficiency):** নিরীক্ষককে আর্থিক বিবরণীসমূহের উপর মতামত প্রদান করার ক্ষেত্রে অবশ্যই পর্যাপ্ত পরিমাণ সাক্ষ্যপ্রমাণের উপর নির্ভর করতে হবে। সীমিত সংখ্যক সাক্ষ্যপ্রমাণের ভিত্তিতে মতামত প্রদান করলে, তা সঠিক না হওয়ার সম্ভাবনা অধিক। পর্যাপ্ততা বলতে সুনির্দিষ্ট কোন পরিমাণকে বোঝায় না। একেকটি ক্ষেত্রে পর্যাপ্ততা একেক রকম হয়ে থাকে। পর্যাপ্ততা বলতে কী পরিমাণ বোঝায়, তা নির্ভর করে নিম্নোক্ত তিনটি বিষয়ের উপরঃ

(ক) **ঝুঁকি (risk):** কোন নিরীক্ষাধীন প্রতিষ্ঠান যদি ঝুঁকিপূর্ণ হয় কিংবা নিরীক্ষাধীন প্রতিষ্ঠানের কোন নির্দিষ্ট শ্রেণীর লেনদেন যদি ঝুঁকিপূর্ণ হয়, সে ক্ষেত্রে নিরীক্ষককে সর্বাধিক সংখ্যক নিরীক্ষা সাক্ষ্যপ্রমাণ সংগ্রহ পূর্বক মতামত প্রদান করতে হবে। অর্থাৎ ঝুঁকিপূর্ণ প্রতিষ্ঠান ও লেনদেনের ক্ষেত্রে অধিক সংখ্যক নিরীক্ষা সাক্ষ্যপ্রমাণ সংগ্রহ করাই এক্ষেত্রে পর্যাপ্ততা নির্দেশ করে। আবার কম ঝুঁকিপূর্ণ প্রতিষ্ঠান ও লেনদেনের ক্ষেত্রে তুলনামূলক কম সংখ্যক নিরীক্ষা সাক্ষ্যপ্রমাণ সংগ্রহ করাই এক্ষেত্রে পর্যাপ্ততা নির্দেশ করে।

(খ) **গুরুত্বতা (materiality):** নিরীক্ষার কোন বিষয় বা আইটেম (item) যদি অধিকতর গুরুত্বপূর্ণ হয়ে থাকে, তবে সে ক্ষেত্রে নিরীক্ষককে অধিক পরিমাণ নিরীক্ষা সাক্ষ্যপ্রমাণ সংগ্রহ করে মতামত প্রদান করতে হবে।

(গ) **নির্ভরযোগ্যতা (reliability):** নিরীক্ষা সাক্ষ্যপ্রমাণসমূহ যদি কম বিশ্বাসযোগ্য বা কম নির্ভরযোগ্য হয়ে থাকে, তবে নিরীক্ষককে অধিক সংখ্যক সাক্ষ্যপ্রমাণের ভিত্তিতে মতামত প্রদান করতে হবে।

(২) **যথার্থতা (appropriateness):** নিরীক্ষা সাক্ষ্যপ্রমাণসমূহ যথাযথ হতে হবে। যথাযথ বলতে নিম্নোক্ত দুটি বিষয়কে বোঝায়ঃ

(ক) **প্রাসঙ্গিক (relevant):** যে বিষয়ে নিরীক্ষা করা হবে, সে বিষয় সংশ্লিষ্ট সাক্ষ্যপ্রমাণ সংগ্রহ করতে হবে। যেমনঃ “বিক্রয় আয়” (sales revenue) বিষয়ে নিরীক্ষার ক্ষেত্রে নিরীক্ষককে বিক্রয় সংক্রান্ত সাক্ষ্যপ্রমাণ সংগ্রহ করতে হবে।

(খ) **বিশ্বাসযোগ্য/নির্ভরযোগ্য (reliable):** নিরীক্ষা সাক্ষ্যপ্রমাণ অবশ্যই নির্ভরযোগ্য বা বিশ্বাসযোগ্য হতে হবে। নির্ভরযোগ্যতা বা বিশ্বাসযোগ্যতা নির্ভর করে সাক্ষ্যপ্রমাণের উৎস (source of evidences) এবং ধরনের উপর। নিম্নে কয়েকটি উদাহরণ উল্লেখ করা হলোঃ

- (১) মক্কেল কোম্পানি (অর্থাৎ যে প্রতিষ্ঠানের নিরীক্ষা করা হচ্ছে বা নিরীক্ষাধীন প্রতিষ্ঠান) কর্তৃক সরবরাহকৃত সাক্ষ্যপ্রমাণের চেয়ে নিরীক্ষক কর্তৃক সরবরাহকৃত বা সংগৃহীত সাক্ষ্যপ্রমাণ অধিকতর নির্ভরযোগ্য।
- (২) মক্কেল কোম্পানি কর্তৃক সরবরাহকৃত সাক্ষ্যপ্রমাণের তুলনায় স্বাধীন তৃতীয় কোন পক্ষ কর্তৃক সরবরাহকৃত সাক্ষ্যপ্রমাণ অধিকতর নির্ভরযোগ্য।
- (৩) ফটোকপি তুলনায় মূল/আসল দলিলাদি বা সাক্ষ্যপ্রমাণ বেশি নির্ভরযোগ্য।
- (৪) মৌখিক সাক্ষ্যপ্রমাণের তুলনায় লিখিত সাক্ষ্যপ্রমাণ বেশি নির্ভরযোগ্য।

- (৫) কোন প্রতিষ্ঠানের অভ্যন্তরীণ নিয়ন্ত্রণ ব্যবস্থা যদি দুর্বল এবং অকার্যকরী হয়, তার তুলনায় যে প্রতিষ্ঠানের অভ্যন্তরীণ নিয়ন্ত্রণ ব্যবস্থা শক্তিশালী এবং কার্যকরী, সে প্রতিষ্ঠান কর্তৃক সরবরাহকৃত সাক্ষ্যপ্রমাণ অধিকতর নির্ভরযোগ্য।



সারসংক্ষেপ:

নিরীক্ষা সাক্ষ্যপ্রমাণ বলতে কোম্পানির আর্থিক লেনদেনসমূহ, অভ্যন্তরীণ নিয়ন্ত্রণ ব্যবস্থা এবং অন্যান্য প্রয়োজনীয় বিষয় পর্যালোচনার জন্য সংগৃহীত তথ্যকে বোঝায়, যার সাহায্যে নিরীক্ষক আর্থিক বিবরণীসমূহের সত্যতা যাচাই করে।

বিভিন্ন উৎস হতে সাক্ষ্যপ্রমাণ স্বরূপ তথ্য ও উপাত্ত সংগ্রহ করা হয় এবং প্রত্যেকটি উৎস একটি নিরীক্ষা সাক্ষ্যপ্রমাণ হিসেবে পরিগণিত হয়। যেমনঃ আর্থিক বিবরণীসমূহ; ব্যাংক হিসাব; ম্যানেজমেন্ট প্রতিবেদন; স্থায়ী সম্পদের রেজিস্ট্রার বই; বেতন-ভাতাদি হিসাবের বই; ব্যাংক বিবরণী; ব্যাংক কর্তৃপক্ষের নিশ্চয়তা প্রদান পত্র; চালান বই; পণ্য বুঝে নেওয়া বই; প্রতিষ্ঠানের অন্যান্য দলিল পত্রাদি, ইত্যাদি।

নিরীক্ষক বিভিন্ন পদ্ধতি অবলম্বন করে নিরীক্ষা সাক্ষ্যপ্রমাণ সংগ্রহ করে। যেমনঃ তদন্ত বা যে কোন বিষয়ে কোম্পানি ম্যানেজমেন্টকে জিজ্ঞাসা করার মাধ্যমে; পর্যবেক্ষণ বা কোন একটি চলতি বিষয় সরজমিনে পর্যবেক্ষণ করার মাধ্যমে; পরিদর্শন বা যে কোন স্থান ও ডকুমেন্ট পরিদর্শন করার মাধ্যমে; বিশ্লেষণাত্মক পদ্ধতি; পুণঃগণনা ও পুণঃকর্মসম্পাদনার মাধ্যমে।

International Standards on Auditing (ISA) 500 অনুসারে সাক্ষ্যপ্রমাণের বৈশিষ্ট্য দুটি। যথাঃ (১) পর্যাপ্ততা এবং (২) যথার্থতা। পর্যাপ্ততা বলতে কী পরিমাণ বোঝায়, তা নির্ভর করে তিনটি বিষয়ের উপর। যথাঃ (ক) ঝুঁকি; (খ) গুরুত্বতা; (গ) নির্ভরযোগ্যতা। যথার্থতা বলতে সাক্ষ্যপ্রমাণের প্রাসঙ্গিকতা এবং নির্ভরযোগ্যতা বা বিশ্বাসযোগ্যতাকে বোঝায়।

পাঠ-৫.৫

নিরীক্ষা নথিপত্র

Audit Documentation



উদ্দেশ্য

এ পাঠ শেষে আপনি-

- নিরীক্ষা নথিপত্রের অর্থ বলতে পারবেন।
- নিরীক্ষা নথিপত্রের গুরুত্ব, প্রয়োজনীয়তা এবং উদ্দেশ্য সম্পর্কে জানতে পারবেন।
- নিরীক্ষা নথিপত্রের বিষয়বস্তু সম্পর্কে ধারণা লাভ করতে পারবেন।
- নিরীক্ষা ফাইল-এর অর্থ বলতে পারবেন।
- নিরীক্ষা ফাইল-এর প্রকারভেদ সম্পর্কে জানতে পারবেন।



নিরীক্ষা নথিপত্রের অর্থ

Meaning of audit documentation

নিরীক্ষা নথিপত্র বলতে নিরীক্ষক যে সকল কার্যাবলী সম্পন্ন করেছেন এবং নিরীক্ষা চলাকালীন সময়ে তিনি যে সকল নিরীক্ষা সাক্ষ্যপ্রমাণ সংগ্রহ করেছেন, সে সকল কাজ ও সাক্ষ্যপ্রমাণের লিখিত বিবরণীকেই বুঝায়। এর আরেক নাম হচ্ছে নিরীক্ষা কার্যপত্র (audit working paper)।

Steven Bragg নিরীক্ষা নথিপত্রকে নিম্নোক্তভাবে সংজ্ঞায়িত করেছেনঃ

"Audit documentation is the record of procedures performed, evidence obtained, and conclusions reached as part of an audit" (নিরীক্ষার অংশ হিসাবে নিরীক্ষক যে সকল কাজ সম্পন্ন করেছে, সাক্ষ্যপ্রমাণ সংগ্রহ করেছে এবং চূড়ান্ত সিদ্ধান্তে উপনীত হয়েছে, তার লিখিত বিবরণীই হল নিরীক্ষা নথিপত্র বা কার্যপত্র)।

এই নিরীক্ষা কার্যপত্র নিরীক্ষকের আর্থিক বিবরণীসমূহের উপর মতামত প্রদান করার কাজে ব্যবহৃত হয়ে থাকে। তাই ইহা অত্যন্ত গুরুত্বপূর্ণ। নিরীক্ষা কার্যপত্রে নিরীক্ষার শুরু থেকে শেষ পর্যন্ত সকল কাজ এবং সংগৃহীত সাক্ষ্যপ্রমাণ নথিভুক্ত থাকে। International Standards on Auditing (ISA) 300 অনুসারে নিরীক্ষককে যথাসময়ে নিরীক্ষা কার্যাবলী নথিভুক্তকরণ বা নিরীক্ষা কার্যপত্র তৈরী করতে হয়।

নিরীক্ষা নথিপত্রের গুরুত্ব, প্রয়োজনীয়তা এবং উদ্দেশ্যসমূহ

Importance, necessity and objectives of audit documentation

International Standards on Auditing (ISA) 230 অনুসারে নিরীক্ষা নথিপত্রের/কার্যপত্রের গুরুত্ব, প্রয়োজনীয়তা এবং উদ্দেশ্যসমূহ নিম্নে বর্ণনা করা হল।

- (১) নিরীক্ষার সামগ্রিক উদ্দেশ্য (overall objective) অর্জিত হয়েছে কিনা, সে ব্যাপারে নিরীক্ষকের চূড়ান্ত মতামত প্রদানের ক্ষেত্রে নিরীক্ষা নথিপত্রকে সাক্ষ্যপ্রমাণ (evidence) হিসাবে ব্যবহার করা হয়।
- (২) যথাযথভাবে নিরীক্ষা পরিকল্পনা করা হয়েছে কিনা এবং নিরীক্ষার মানদণ্ড (standards) ও অন্যান্য গাইড লাইন অনুসারে নিরীক্ষা কার্য সম্পাদন করা হয়েছে কিনা, তা জানার জন্য নিরীক্ষা নথিপত্রকে সাক্ষ্যপ্রমাণ হিসাবে ব্যবহার করা হয়।
- (৩) এর নিরীক্ষা দলকে নিরীক্ষা পরিকল্পনা এবং নিরীক্ষা কার্যাবলী সঠিকভাবে সম্পাদনে সহায়তা করে থাকে।
- (৪) নিরীক্ষার ক্ষেত্রে যিনি কাজের তত্ত্বাবধায়ন, নির্দেশনা এবং পর্যালোচনা করেন, তাকে নিরীক্ষা নথিপত্র সহায়তা প্রদান করে।
- (৫) নিরীক্ষা দলে যারা কাজ করেন, তাদেরকে এটা জবাবদিহিতার আওতায় নিয়ে আসে।

- (৬) প্রত্যেকটি কাজ লিপিবদ্ধ হওয়া প্রয়োজন, নিরীক্ষা কার্যপত্র তা বুঝতে সহায়তা করে।
- (৭) নিরীক্ষার ক্ষেত্রে প্রয়োজনীয় পর্যবেক্ষণ ও পরিদর্শনের গুণগত মান উন্নয়নে নিরীক্ষা কার্যপত্র সহায়তা করে থাকে।

নিরীক্ষা নথিপত্রের বিষয়বস্তুসমূহ

Contents of audit documentation

নিরীক্ষার ক্ষেত্রে নিরীক্ষক যে সকল কাজ সম্পন্ন করেছেন এবং যে সকল সাক্ষ্যপ্রমাণ (evidence) সংগ্রহ করেছেন, সে সকল বিষয় নিরীক্ষা নথিপত্রে লিপিবদ্ধ করা হয়। তবে নিরীক্ষার শুরু থেকে শেষ পর্যন্ত যে সকল কার্যাবলী নিরীক্ষক সম্পন্ন করেন, তার সব কিছুই এক্ষেত্রে লিপিবদ্ধ করা সম্ভব নয়। কোন্ বিষয়গুলো নিরীক্ষা নথিপত্রে লিপিবদ্ধ করা প্রয়োজন, সেক্ষেত্রে নিরীক্ষক তার বিবেচনা এবং বুদ্ধিমত্তাকে কাজে লাগান। তাছাড়া, সর্বক্ষেত্রে বা সকল প্রকার প্রতিষ্ঠান নিরীক্ষার ক্ষেত্রে নিরীক্ষা নথিপত্র একই রকম হয় না। এটা ক্ষেত্র বা প্রতিষ্ঠান ভেদে ভিন্ন রকম হতে পারে। সাধারণতঃ নিম্নোক্ত বিষয়সমূহ নিরীক্ষা নথিপত্রে অন্তর্ভুক্ত করা হয়ঃ

- (১) নিরীক্ষা কাজের পরিকল্পনা প্রক্রিয়া।
- (২) লেনদেনের বিশ্লেষণ, অর্থাৎ লেনদেনের গতিবিধি বা প্রবণতা (trend) এবং অনুপাতিক বিশ্লেষণ।
- (৩) যে ক্ষেত্রে বড় ধরনের ঝুঁকি উদ্ঘাটিত হয়েছে, তার ধরন ও প্রকৃতি।
- (৪) নিরীক্ষার কোন্ পর্যায়ে কি কাজ করা হয়েছে, কখন করা হয়েছে এবং কে করেছে, এ সকল তথ্য-উপাত্ত।
- (৫) মক্কেল প্রতিষ্ঠানের (অর্থাৎ যে প্রতিষ্ঠানের নিরীক্ষা করা হচ্ছে বা নিরীক্ষাধীন প্রতিষ্ঠান) নিকট হতে প্রাপ্ত লিখিত অভিযোগ।
- (৬) বিভিন্ন উৎস হতে প্রাপ্ত বিভিন্ন ধরনের নিরীক্ষা সাক্ষ্যপ্রমাণ।
- (৭) নিরীক্ষার যে সকল কাজ তত্ত্বাবধায়ন ও পর্যালোচনা করা হয়েছে, তার সাক্ষ্যপ্রমাণ।
- (৮) পূর্ববর্তী নিরীক্ষক, বিশেষজ্ঞ ও তৃতীয় কোন পক্ষের সাথে যোগাযোগের সাক্ষ্যপ্রমাণ।
- (৯) প্রতিষ্ঠানের ব্যবস্থাপনার সাথে বিভিন্ন বিষয়ে যোগাযোগের সাক্ষ্যপ্রমাণ।
- (১০) বিভিন্ন ধরনের আর্থিক বিবরণীর কপি, ইত্যাদি।

নিরীক্ষা ফাইল বা নথি-এর অর্থ

Meaning of audit file

নিরীক্ষক বিভিন্ন ধরনের নিরীক্ষা সংক্রান্ত সাক্ষ্যপ্রমাণ সংগ্রহ করেন এবং পরবর্তীতে তা ফাইল বন্দি বা নথিভুক্ত করেন সংরক্ষণ করেন এবং নিরীক্ষার কাজে ব্যবহার করেন। সুতরাং, নিরীক্ষা সংক্রান্ত বিভিন্ন প্রকার সাক্ষ্যপ্রমাণ সংরক্ষণের উদ্দেশ্যে পরবর্তীতে যে নথিতে সংরক্ষণ বা ফাইলবন্দি করা হয়, তাকে নিরীক্ষা ফাইল বা নথি বলে। নিরীক্ষার সাক্ষ্যপ্রমাণ যথাযথভাবে ফাইলবন্দি বা নথিভুক্ত করলে নিরীক্ষার গুণগত মান বৃদ্ধি পায়।

নিরীক্ষা ফাইল বা নথি-এর প্রকারভেদ

Types of audit file

নিরীক্ষা ফাইল বা নথি দুই ধরনের। যথাঃ

- (১) স্থায়ী নিরীক্ষা নথি (permanent audit file), এবং
 - (২) চলতি নিরীক্ষা নথি (current audit file)।
- (১) স্থায়ী নিরীক্ষা নথি (permanent audit file): যে নথিতে কোম্পানীর স্থায়ী তথ্যাদি ও দলিলাদি সংরক্ষণ করা হয়, তাকে স্থায়ী নিরীক্ষা নথি বলে। এই নথি স্থায়ীভাবে তথ্য-উপাত্ত সংরক্ষণের কাজে ব্যবহার করা হয় এবং নিরীক্ষক তা তার কাজে সর্বদা ব্যবহার করে থাকেন। স্থায়ী নিরীক্ষা নথিতে নিরীক্ষাধীন প্রতিষ্ঠানের নিম্নোক্ত তথ্যসমূহ সংরক্ষণ করা হয়।
- (ক) নিরীক্ষকের নিয়োগ পত্র।

- (খ) প্রতিষ্ঠানের সংঘ স্মারক ও সংঘবিধি (Memorandum of Association and Articles of Association)।
- (গ) প্রতিষ্ঠানের বিভিন্ন প্রকার দলিলাদি, যেমনঃ প্রসপেকটাস্ (prospectus), লীজ দলিল, বিক্রয় চুক্তি, ক্রয় চুক্তি, ইত্যাদি।
- (ঘ) প্রতিষ্ঠানের বিশদ বিবরণ ও তথ্যাদি।
- (ঙ) প্রতিষ্ঠানের বোর্ড মিটিং-এর বিবরণী পত্র।
- (চ) প্রতিষ্ঠানের পূর্ববর্তী বছরের নিরীক্ষিত হিসাব ও নিরীক্ষা প্রতিবেদন।
- (ছ) প্রতিষ্ঠান কতৃক ব্যবহৃত হিসাবের নীতিমালাসমূহ।
- (ঞ) শেয়ারহোল্ডার চুক্তি পত্র।

(২) **চলতি নিরীক্ষা নথি (current audit file):** যে নথিতে নিরীক্ষক চলতি নিরীক্ষার তথ্যসমূহ সংরক্ষণ করেন, তাকে চলতি নিরীক্ষা নথি বলে। এ নথিতে নিরীক্ষাধীন প্রতিষ্ঠানের নিম্নোক্ত তথ্যাদি সংরক্ষণ করা হয়।

- (ক) চলতি বছরের মক্কেল প্রতিষ্ঠানের (অর্থাৎ যে প্রতিষ্ঠানের নিরীক্ষা করা হচ্ছে বা নিরীক্ষাধীন প্রতিষ্ঠান) আর্থিক বিবরণীসমূহ
- (খ) সাধারণ খতিয়ানসমূহ
- (গ) ব্যয় ও ব্যবস্থাপনার হিসাবসমূহ
- (ঘ) নিরীক্ষা পরিকল্পনা ও কর্মসূচীসমূহ
- (ঙ) চলতি বৎসরে ব্যবহৃত অভ্যন্তরীণ নিয়ন্ত্রণ ব্যবস্থার জন্য গৃহীত পদক্ষেপসমূহ
- (চ) চলতি বৎসরের হিসাবের সমন্বয়সমূহ
- (ছ) গুরুত্বপূর্ণ নিরীক্ষার ফলাফলসমূহ
- (জ) নিরীক্ষার নমুনাসমূহ (samples)
- (ঝ) নিরীক্ষার বিশ্লেষণাত্মক পর্যালোচনা
- (ঞ) অভ্যন্তরীণ নিয়ন্ত্রণ ব্যবস্থার বিভিন্ন ধরনের দলিলাদি, ইত্যাদি।



সারসংক্ষেপ:

নিরীক্ষা নথিপত্র বলতে নিরীক্ষক যে সকল কার্যাবলী সম্পন্ন করেছেন এবং নিরীক্ষা চলাকালীন সময়ে তিনি যে সকল নিরীক্ষা সাক্ষ্যপ্রমাণ সংগ্রহ করেছেন, সে সকল কাজ ও সাক্ষ্যপ্রমাণের লিখিত বিবরণীকেই বুঝায়। এর আরেক নাম হচ্ছে নিরীক্ষা কার্যপত্র।

নিরীক্ষার ক্ষেত্রে নিরীক্ষক যে সকল কাজ সম্পন্ন করে এবং যে সকল সাক্ষ্যপ্রমাণ (evidence) সংগ্রহ করে, সে সকল বিষয় নিরীক্ষা নথিপত্রে লিপিবদ্ধ করা হয়।

নিরীক্ষা সংক্রান্ত বিভিন্ন প্রকার সাক্ষ্যপ্রমাণ সংরক্ষণের উদ্দেশ্যে পরবর্তীতে যে নথিতে সংরক্ষণ বা ফাইলবন্দি করা হয়, তাকে নিরীক্ষা ফাইল বা নথি বলে।

নিরীক্ষা ফাইল বা নথি দুই ধরনের। যথাঃ (১) স্থায়ী নিরীক্ষা নথি, যেখানে কোম্পানীর স্থায়ী তথ্যাদি ও দলিলাদি সংরক্ষণ করা হয়, এবং (২) চলতি নিরীক্ষা নথি, যেখানে নিরীক্ষক চলতি নিরীক্ষার তথ্যসমূহ সংরক্ষণ করা হয়।



ইউনিট মূল্যায়ন

১. নিরীক্ষা কৌশল বলতে কী বোঝায়? (What is meant by audit strategy?)
২. নিরীক্ষা পরিকল্পনার সংজ্ঞা দিন। নিরীক্ষা পরিকল্পনাকে প্রভাবিত করার উপাদানসমূহ বর্ণনা করুন। (Define audit plan. State the factors affecting audit plan.)
৩. নিরীক্ষা পরিকল্পনার গুরুত্ব এবং সুবিধাসমূহ বর্ণনা করুন। (State the importance and advantages of audit plan.)
৪. “নিরীক্ষককে নিরীক্ষাধীন প্রতিষ্ঠান এবং এর পরিবেশ সম্পর্কে সম্যক ধারণা লাভ করা প্রয়োজন”। উক্তিটি ব্যাখ্যা করুন। (“An auditor needs to understand the firm being audited and its environment”. Explain the statement.)
৫. নিরীক্ষাধীন প্রতিষ্ঠান এবং এর পরিবেশ সম্পর্কে জানার উপায়সমূহ বর্ণনা করুন। (State the ways of understanding the firm being audited and its environment.)
৬. নিরীক্ষা কার্যক্রম বা কার্যপ্রণালী বলতে কী বুঝায়? নিরীক্ষা কার্যক্রম বা কার্যপ্রণালীর উদ্দেশ্যসমূহ বর্ণনা করুন। (What is meant by audit programme or procedure? Narrate the objectives of audit programme or procedure.)
৭. নিরীক্ষা কার্যক্রম বা কার্যপ্রণালীর সুবিধা এবং অসুবিধাসমূহ বর্ণনা করুন। (State the advantages and disadvantages of audit programme.)
৮. নিরীক্ষা পরিকল্পনা ও নিরীক্ষা কার্যপ্রণালীর মধ্যে পার্থক্যসমূহ বর্ণনা করুন। (State the differences between audit plan and audit procedure.)
৯. নগদ উদ্বৃত্ত এবং মজুদ পণ্যের নিরীক্ষা কার্যপ্রণালী বর্ণনা করুন। (State the audit procedures of cash balance and inventory.)
১০. নিরীক্ষা সাক্ষ্যপ্রমাণ বলতে কী বুঝায়? উদাহরণসহ ব্যাখ্যা করুন। (What is meant by audit evidence. Explain with examples.)
১১. নিরীক্ষা সাক্ষ্যপ্রমাণ সংগ্রহের পদ্ধতিসমূহ বর্ণনা করুন। (Narrate the methods of obtaining the audit evidence.)
১২. নিরীক্ষা সাক্ষ্যপ্রমাণের বৈশিষ্ট্যসমূহ বর্ণনা করুন। (State the characteristics of audit evidence.)
১৩. নিরীক্ষা সাক্ষ্যপ্রমাণের পর্যাপ্ততা বলতে কী বুঝায়? নিরীক্ষা সাক্ষ্যপ্রমাণের পর্যাপ্ততাকে প্রভাব বিস্তারকারি উপাদানসমূহ বর্ণনা করুন। (What is meant by sufficiency of audit evidence? State the factors affecting the sufficiency of audit evidence.)
১৪. নিরীক্ষা সাক্ষ্যপ্রমাণের যথার্থতা বলতে কী বুঝায়? “নিরীক্ষা সাক্ষ্যপ্রমাণ অবশ্যই নির্ভরযোগ্য বা বিশ্বাসযোগ্য হতে হবে”। উক্তিটি ব্যাখ্যা করুন। (What is meant by appropriateness of audit evidence? “Audit evidence must be appropriate”. Explain the statement.)
১৫. নিরীক্ষা নথিপত্রের সংজ্ঞা দিন। নিরীক্ষা নথিপত্রের গুরুত্ব এবং উদ্দেশ্যসমূহ বর্ণনা করুন। (Define audit documentation. State the importance and objectives of audit documentation.)
১৬. নিরীক্ষা নথিপত্রের বিষয়বস্তুসমূহ বর্ণনা করুন। (Narrate the contents of audit documentation.)
১৭. নিরীক্ষা নথির সংজ্ঞা দিন, নিরীক্ষা নথির প্রকারভেদ বর্ণনা করুন। (Define audit file. State the types of audit file.)