नेपाल लेखापरीक्षणमान ७१०

तुलनात्मक सूचना-समवर्ती आँकडा र तुलनात्मक वित्तीय विवरणहरु

(अन्तराष्ट्रिय गुणस्तर नियन्त्रणमान, लेखापरीक्षण पुनरावलोकन, अन्य आश्वस्तता
तथा सम्बद्ध सेवाहरु घोषणाहरुको हाते पुस्तक सन् २०१०
अंग्रेजी संस्करणको अनुवाद)

विषयसूची

	अनुच्छेद
परिचय	
यस ने.ले.प.मा. को क्षेत्र	१
तुलनात्मक सूचनाको प्रकृति	**२-३**
लागू हुने मिति	४
उद्देश्यहरु	५
परिभाषाहरु	६
आवश्यकताहरु	
लेखापरीक्षण कार्यविधिहरु	७-९
लेखापरीक्षण प्रतिवेदन	१०-१९
प्रयोग र अन्य ब्याख्यात्मक तथ्य	
लेखापरीक्षण कार्यविधिहरु	क१
लेखापरीक्षण प्रतिवेदन	क२-क७
लेखापरीक्षकको रायमा सन्दर्भ	क८-क११
अनुसूची : लेखापरीक्षकको प्रतिवेदनका उदाहरणहरु	

नेपाल लेखापरीक्षणमान ७१० "तुलनात्मक सूचना-समवर्ती आँकडा र तुलनात्मक वित्तीय विवरणहरु" लाई ने.ले.प.मा. २०० "लेखापरीक्षण मान अनुरुप लेखापरीक्षणको आचारण र स्वतन्त्र लेखापरीक्षणको समग्र उद्देश्य सँग जोडेर अध्ययन गरिनु पर्दछ।

परिचय

यस नेपाल लेखापरीक्षणमान को क्षेत्र

१. यस नेपाल लेखापरीक्षणमान (नेलेपमा) ले वित्तीय विवरणहरुको लेखापरीक्षणमा तुलनात्मक सूचनासँग सम्बन्धित लेखापरीक्षकको जिम्मेवारीको बारेमा उल्लेख गर्दछ । जब पूर्वलेखापरीक्षकबाट अघिल्लो अवधिको लेखापरीक्षण गरिएको हुन्छ वा लेखापरीक्षण नगरिएकोमा शुरु मौज्दात (Opening Balances) को सम्बन्धमा नेपाल लेखापरीक्षणमान ५१०[१] मा उल्लेखित शर्तहरु र मार्गदर्शन पनि लागू हुन्छ ।

तुलनात्मक सूचनाको प्रकृति

२. निकायको वित्तीय विवरणमा प्रस्तुत गरिएको तुलनात्मक सूचनाको प्रकृति प्रचलित वित्तीय प्रतिवेदनको आधारशिलामा निर्भर रहन्छ । यस्ता तुलनात्मक सूचनाका सन्दर्भमा लेखापरीक्षकको प्रतिवेदन जिम्मेवारीको सम्बन्धमा भिन्न दुई वृहत दृष्टिकोणहरु रहेका छन् । तिनीहरु समवर्ती आँकडा (Corresponding figures) र तुलनात्मक वित्तीय विवरणहरु हुन । ग्रहण गरिनु पर्ने दृष्टिकोणहरु अक्सर कानून वा नियमद्धारा निर्देशित गरिएका हुन्छन् तर संलग्नताको शर्तहरुमा पनि निर्देशित गरिएको हुनसक्छ ।

३. दृष्टिकोणहरुको बीचमा अत्यावश्यक वित्तीय प्रतिवेदनमा हुने भिन्नताहरु देहाय अनुसार छन्ः

(क) समवर्ती आँकडा (Corresponding figures) का लागि वित्तीय विवरणमा लेखापरीक्षकको रायले चालु अवधिको लागि मात्र जनाउँछ ।

---

१ नेलेपमा ५१०, प्रारम्भिक लेखापपरीक्षण अनुबन्ध - शुरु मौज्दात

(ख) तुलनात्मक वित्तीय विवरणको लागि लेखापरीक्षकको रायले वित्तीय विवरणहरु प्रस्तुत गरिएको हरेक अवधिका लागि जनाउँछ ।

यस नेपाल लेखापरीक्षणमानले हरेक दृष्टिकोणका लागि लेखापरीक्षकको प्रतिवेदनका आवश्यकता वा शर्तहरुको बारेमा छुट्टाछुट्टै सम्बोधन गर्दछ ।

लागु हुने मिति

४. यो ने.ले.प.मा. नेपाल चार्टर्ड एकान्टेन्ट्स संस्थाबाट अंग्रेजी संस्करण लागु भए अनुसार सोही मिति देखि यो ने.ले.प.मा. कार्यन्वयन हुनेछ ।

उद्देश्यहरु

५. लेखापरीक्षकको उद्देश्यहरु:

(क) प्रचलित वित्तीय प्रतिवेदन आधारशिलामा तुलनात्मक सूचनाको लागि आवश्यक पर्ने शर्तहरु पूरा गरी सम्पूर्ण तथ्यहरुको सन्दर्भमा तुलनात्मक सूचनाहरु समावेश गरी वित्तीय विवरण तयार गरिएको छ, छैन भन्ने बारेमा उपयुक्त र पर्याप्त लेखापरीक्षण प्रमाणहरु प्राप्त गर्न र

(ख) लेखापरीक्षकको प्रतिवेदन सम्बन्धी जिम्मेवारी बमोजिम प्रतिवेदन गर्न ।

परिभाषाहरु

६. नेपाल लेखापरीक्षणमनहरुको प्रयोजनको लागि देहायका शब्दहरुले देहाय बमोजिम अर्थ जनाउने छन् :

(क) तुलनात्मक सूचना (Comparative Information)- प्रचलित वित्तीय प्रतिवेदन आधारशिला अनुरुप एक वा एकभन्दा बढी अवधिको सन्दर्भमा वित्तीय विवरणमा समावेश भएको रकम वा खुलासा ।

(ख) समवर्ती आँकडा (Corresponding figure): चालु अवधिको वित्तीय विवरणको अभिन्न अंगको रुपमा अघिल्लो अवधिका

रकम र अन्य खुलासाहरु सामेल गरिएको र चालु अवधिसँग सम्बन्धित रकम र खुलासाको अध्ययनको लागि मात्र लक्षित तुलनात्मक सूचनाहरु ("चालु अवधिको आँकडा" को रुपमा सिफारिस गरिएको) । रकम र खुलासाको सम्बन्धमा प्रस्तुत गरिएको विस्तृत विवरणको स्तर (तह) यसको चालु अवधिको आँकडाको सन्दर्भसँग मुख्य रुपले गाँसिएको हुन्छ ।

(ग) तुलनात्मक वित्तीय विवरण (Comparative financial statements) - चालु अवधिको वित्तीय विवरण तुलना गर्नको लागि अघिल्लो अवधिका रकम र अन्य खुलासाहरु सामेल गरिएको तर लेखापरीक्षण गरिएको भए, लेखापरीक्षकको रायमा सिफारिस गरिएका हुन्छन् । ती तुलनात्मक वित्तीय विवरणमा समावेश गरिएको सूचनाको स्तर चालु अवधिको वित्तीय विवरणसँग तुलनीय हुन्छ ।

यस नेपाल लेखापरीक्षणमानको उद्देश्यको लागि "विगत अवधि (Prior Period)" लाई तुलनात्मक सूचनाहरुले एकभन्दा बढी अवधिको रकम र खुलासाहरु सामेल गरेको अवस्थामा "विगत अवधिहरु (Prior Periods)" को रुपमा पढिनु पर्दछ ।

आवश्यकताहरु (Requirements)

लेखापरीक्षण कार्यविधिहरु (Audit Procedures)

७. लेखापरीक्षकले वित्तीय विवरणले प्रचलित वित्तीय प्रतिवेदन आधारशिला (Applicable Financial Reporting Framework) ले माग गरेको तुलनात्मक सूचना समावेश गरेको र यस्ता सूचनाहरु उपयुक्त ढंगले बर्गीकृत गरिएका छन्, छैनन् भन्ने कुरा निर्धारण गर्नेछ । यस उद्देश्यका लागि लेखापरीक्षकले निम्न कुराहरुको मूल्याङ्कन गर्नेछ :

(क) तुलनात्मक सूचना विगत अवधि(Prior Period) मा प्रस्तुत गरिएका रकम र अन्य खुलासाहरुसँग मिलेका छन्, छैनन् वा

उपयुक्त भएको अवस्थामा ती उल्लेख गरिएका छन्,छैनन् भन्ने कुराको ।

(ख) तुलनात्मक सूचनाहरुबाट प्रतिविम्वित लेखाप्रणाली सम्बन्धी नीतिहरु चालु अवधिमा प्रयोग गरिएका नीतिहरुसँग संगतिपूर्ण छन्, छैनन् वा यदि लेखा प्रणाली सम्बन्धी नीतिहरुमा परिवर्तन गरिएको छ भने ती परिवर्तनहरु उपयुक्त रुपमा प्रयोग र पर्याप्त मात्रामा प्रस्तुत तथा खुलासा भएका छन्, छैनन् भन्ने कुराको ।

८. चालु अवधिको लेखापरीक्षण कार्य सम्पादन गरी रहँदा यदि लेखापरीक्षक तुलनात्मक सूचनामा सभाव्य तथ्यगत गलत विवरणको बारेमा सचेत भएमा लेखापरीक्षकले तथ्यको गलत विवरण उल्लेख भएको छ, छैन भन्ने निर्धारण गर्न परिस्थिति अनुसार पर्याप्त उपयुक्त लेखापरीक्षण प्रमाणहरु प्राप्त गर्न आवश्यक भएमा यस्ता अतिरिक्त कार्यविधिहरु पूरा गर्नेछ । यदि लेखापरीक्षकले विगत अवधि(Prior Period)को वित्तीय विवरण लेखापरीक्षण कार्य गरिसकेको भएमा नेपाल लेखापरीक्षणमान ५६०[२] को सम्वन्धित आवश्यकताहरु पनि पालना गर्नु पर्नेछ । यदि पूर्वअवधिको वित्तीय विवरणहरु संशोधन गरिएमा लेखापरीक्षकले तुलनात्मक सूचना संशोधित वित्तीय विवरणहरुसँग अनुसाङ्गिक भएको निश्चित गर्नु पर्नेछ ।

९. नेपाल लेखापरीक्षणमान ५८०[३] ले अपेक्षा गरे जस्तै लेखापरीक्षकले लेखापरीक्षणको रायमा उल्लेख गरिएका सबै अवधिको लागि व्यबस्थापनको लिखित पत्र (Written Representatons) बाट अनुरोध गर्नुपर्नेछ । लेखापरीक्षकले तुलनात्मक सूचनलाई प्रभाव पार्ने विगत अवधि (Prior Period) वित्तीय विवरणमा भएका तथ्यको गलत विवरण सच्याउन तयार गरिएको कुनै पूर्वविवरण सम्बन्धमा विशिष्ट लिखित भनाई पनि प्राप्त गर्नेछ ।

---

२ नेलेपमा ५१०, “पछिल्ला घटनाहरु” अनुच्छेद १४-१७ ।

३ लेलेपमा ५८०, “लिखित प्रतिनिधित्व” अनुच्छेद १४ ।

लेखापरीक्षण प्रतिवेदन (Audit Reporting)

समवर्ती आँकडा (Corresponding Figure)

१०. समवर्ती आँकडा प्रस्तुत गरिँदा अनुच्छेद ११, १२ र १४ मा बर्णन गरिएको परिस्थितिहरुमा बाहेक समवर्ती आँकडामा लेखापरीक्षकको राय उल्लेख गरिने छैन । ((सन्दर्भ : अनुच्छेद- क२)

११. यदि लेखापरीक्षकको प्रतिवेदन पहिले नै जारी गरिएको विगत अवधि (Prior Period) को बारेमा, कैफियतसहितको राय समावेश गरिएको, राय दिन अस्वीकार गरिएको वा विपरीत राय समावेश गरिएको र परिमार्जनमा प्राथमिकता दिने विषय अनुत्तरित भएमा लेखापरीक्षकले चालु अवधिको वित्तीय विवरण सम्बन्धी लेखापरीक्षकको रायमा परिमार्जन गर्नेछ । लेखापरीक्षकको प्रतिवेदनमा अनुच्छेद परिमार्जनको लागि लिइने आधारमा लेखापरीक्षकले या त :

(क) चालु अवधिको आँकडा र समवर्ती (Corresponding) अवधिको आँकडालाई प्रभाव पार्ने वा प्रभाव पार्ने सम्भावना भएका परिमार्जन गर्नु पर्ने खालका तथ्यगत रुपमा वर्णन गरिएका समवर्ती आँकडाहरु दुवैलाई सिफारिस गर्नेछ वा

(ख) अन्य अवस्थाहरुको हकमा समवर्ती आँकडा र चालु अवधिको आँकडाको तुलनीयताको विषयमा निर्क्योल नगरिएको तथ्यको प्रभाव र सम्भावित प्रभावको कारणले गर्दा लेखापरीक्षकको राय परिमार्जन गरिएको व्याख्या गर्नेछ ।

१२. पहिले नै जारी गरिएको विगत अवधि (Prior Period) को अपरिमार्जित रायमा वित्तीय विवरणमा तथ्यको गलत विवरण रहेको र समवर्ती आँकडाहरु (Corresponding Figures) उपयुक्त रुपमा पुनउल्लेखन नगरिएको वा उपयुक्त खुलासा नगरिएको लेखापरीक्षण प्रमाण लेखापरीक्षकले प्राप्त गरेमा लेखापरीक्षकले चालु अवधिको वित्तीय विवरणको लेखापरीक्षकको प्रतिवेदनमा समावेश भएका समवर्ती आँकडाहरु (Corresponding Figures) को परिमार्जनको सम्बन्धमा

कैफियतसहितको राय वा विपरीत राय अभिव्यक्त गर्नुपर्नेछ । (स्रोत: अनुच्छेद क६)

पूर्वलेखापरीक्षक (Predecessor Auditor) द्वारा लेखापरीक्षण गरिएको पूर्वअवधिको वित्तीय विवरणहरु

१३. यदि पूर्वलेखापरीक्षक (Predecessor Auditor) द्वारा विगत अवधि (Prior Period) को लेखापरीक्षण गरिएको भए र समवर्ती आँकडाहरु (Corresponding Figures) मा पूर्वलेखापरीक्षक (Predecessor Auditor) को प्रतिवेदनलाई उल्लेखन गर्न लेखापरीक्षकलाई कानून वा नियमले निषेधित नगरिएको अवस्थामा लेखापरीक्षकले त्यस्तो समवर्ती आँकडाहरु (Corresponding Figures) को उल्लेखन गर्ने निर्णय गर्दछ भने लेखापरीक्षकले लेखापरीक्षकको प्रतिवेदनमा अन्य एउटा अनुच्छेदमा निम्न कुराहरु उल्लेख गर्नेछ ।

(क) पूर्वलेखापरीक्षक (Predecessor Auditor) द्वारा विगत अवधि (Prior Period) को त्यो वित्तीय विवरण लेखापरीक्षण गरिएको थियो भन्ने कुरा ।

(ख) पूर्वलेखापरीक्षक (Predecessor Auditor) द्वारा व्यक्त गरिएको रायको प्रकार र यदि व्यक्त रायमा परिमार्जन गरिएको भए त्यसका कारणहरु, र

(ग) प्रतिवेदनको मिति (सन्दर्भ : अनुच्छेद क७)

लेखापरीक्षण नगरिएको विगत अवधि (Prior Period) को वित्तीय विवरणहरु

१४. यदि पूर्वअवधिको वित्तीय विवरण लेखापरीक्षण नगरिएको भए लेखापरीक्षकको प्रतिवेदनमा अन्य अनुच्छेद उल्लेख गरी समवर्ती आँकडाहरु (Corresponding Figures) लेखापरीक्षण गरिएको छैन भनी उल्लेख गर्नेछ । यद्यपि यस्ता वित्तीय विवरणहरुले चालु अवधिको वित्तीय विवरणहरुलाई[४] तात्विक रुपमा प्रभाव पार्ने गलत विवरण

---

४ नेलेपमा ५१०, अनुच्छेद ६ ।

प्रारम्भिक सन्तुलनमा समावेश भएका छैनन् भन्ने विश्वासनीय र उपयुक्त लेखापरीक्षण प्रमाण प्राप्त गर्न लेखापरीक्षकको आवश्यकतालाई पूरा गर्दैन ।

तुलनात्मक वित्तीय विवरण

१५. जब तुलनात्मक वित्तीय विवरणहरु प्रस्तुत गरिन्छ, लेखापरीक्षकको रायले वित्तीय विवरणहरु प्रस्तुत गरिएको र राय अभिव्यक्त गरिएको हरेक अवधिलाई जनाउनेछ । (सन्दर्भ : अनुच्छेद क९)

१६. जब चालु अवधिको लेखापरीक्षणको सम्बन्धमा विगत अवधि को वित्तीय विवरणमा प्रतिवेदन दिँदा यदि लेखापरीक्षकको राय यस्तो विगत अवधिको वित्तीय विवरणहरुमा लेखापरीक्षकले पहिले अभिव्यक्त गरेको रायसँग फरक पर्दछ भने अलेपमा ७०६[५] अनुरुप अन्य तात्विक अनुच्छेदमा फरक रायको मुख्य सारभूत कारणहरु लेखापरीक्षकले खुलासा गर्नुपर्नेछ । (सन्दर्भ : अनुच्छेद क१०)

पूर्वलेखापरीक्षक(Predecessor Auditor) द्वारा लेखापरीक्षण गरिएको विगत अवधिको वित्तीय विवरणहरु

१७. यदि पूर्वलेखापरीक्षक (Predecessor Auditor) द्वारा विगत अवधि को वित्तीय विवरणको लेखापरीक्षण गरिएको भए चालु अवधिको वित्तीय विवरण उपर राय व्यक्त गर्नुको अतिरिक्त लेखापरीक्षकले अर्को एउटा विषयबस्तु सम्बन्धी अनुच्छेदको उल्लेख गर्नेछः

(क) पूर्वलेखापरीक्षक द्वारा विगत अवधिको वित्तीय विवरणहरुको लेखापरीक्षण गरिएका छन् ।

(ख) पूर्वलेखापरीक्षक (Predecessor Auditor) द्वारा व्यक्त गरिएको रायको प्रारुप र यदि रायमा परिमार्जन गरिएको थियो भने त्यसका कारणहरु, र

---

५ नेलेपमा, ७०६, “स्वतन्त्र लेखापरीक्षकको प्रतिवेदनमा भएको सारवान अनुच्छेद र अन्य अनुच्छेदको जोड” अनुच्छेद ८ ।

(ग) वित्तीय विवरणसँगै विगत अवधि(Prior Period) को वित्तीय विवरणहरु जारी नगरिएको अवस्था भएमा त्यस प्रतिवेदनको मिति ।

१८. यदि लेखापरीक्षक विगत अवधिको वित्तीय विवरणलाई प्रभाव पार्ने तथ्यको गलत विवरण अस्तित्वमा भएको र पूर्वलेखापरीक्षकले विगत अवधि को वित्तीय विवरण सोही वित्तीय विवरण भित्र रहेर फेरी जारी गरेको छैन भन्ने निष्कर्षमा पुग्दछ भने लेखापरीक्षकले व्यवस्थापनको उपयुक्त तहसँग त्यस्तो गलत विवरणको बारेमा सूचित गर्न सम्पर्क गर्नेछ र निकायको[६] व्यवस्थापनमा कार्यभार जिम्मा पाएकाहरु सबै कार्य सञ्चालनमा संलग्न नभएमा कार्यभारको जिम्मा पाएका व्यक्तिहरुलाई पूर्वलेखापरीक्षकलाई यस बारेमा सूचित गर्न अनुरोध गर्नेछ । यदि विगत अवधिको वित्तीय विवरणहरु संशोधित भए र पूर्वलेखापरीक्षकको विवरणमा संशोधन गरी नयाँ लेखापरीक्षकको प्रतिवेदन जारी गर्न मञ्जुर भएमा लेखापरीक्षकले चालु अवधिमा मात्र प्रतिवेदन दिनेछ । (सन्दर्भः अनुच्छेद क११)

लेखापरीक्षण नगरिएको विगत अवधिको वित्तीय विवरणहरु

१९. यदि विगत अवधिको वित्तीय विवरणहरु लेखापरीक्षण नगरिएको भएमा लेखापरीक्षकले तुलनात्मक वित्तीय विवरणहरु लेखापरीक्षण गरिएका छैनन् भन्ने अर्को विषयबस्तु सम्बन्धी अनुच्छेद उल्लेख गर्नेछ । यद्यपि यस्तो उल्लेख गरिएको भनाईले चालु अवधिको वित्तीय विवरणहरुलाई[7] सारभूत रुपमा प्रभाव पार्ने गलत विवरण सामेल नभएको शुरु मौज्दात सहितको उपयुक्त र पर्याप्त लेखापरीक्षण प्रमाण प्राप्त गर्नुपर्ने लेखापरीक्षकको आवश्यकतालाई पूरा गर्न विश्वासनीय हुँदैन ।

अन्य व्याख्यात्मक सारभूत लेखापरीक्षण कार्यविधिहरु र प्रयोग (Application and Other Material Audit Procedures)

लिखित व्यबस्थापनका पत्रहरू (Written Representations) (सन्दर्भ : अनुच्छेद ९)

---

६ नेलेपमा, २६०, “सञ्चालनको जिम्मा पाएका व्यक्तिहरुसँगको सम्पर्क” अनुच्छेद १३ ।
७ नेलेपमा, ५१०, अनुच्छेद ६ ।

क१. तुलनात्मक वित्तीय विवरणहरुको हकमा लेखापरीक्षकको रायमा औंल्याइएका सबै अवधिका लिखित भनाईहरुलाई समावेश गर्न अनुरोध गरिन्छ किनभने पूर्वअवधिका सन्दर्भमा गरिएका लिखित प्रतिनिधित्व उपयुक्त छन भनी निश्चय गर्न व्यवस्थापनलाई आवश्यक हुन्छ । समवर्ती आँकडा (Corresponding Figures) को सम्बन्धमा चालु अवधिको वित्तीय विवरणहरुको लागि मात्र लिखित भनाईहरु माग गरिएको हुन्छ किनभने लेखापरीक्षकको राय ती वित्तीय विवरणहरुमा हुन्छ, जसले समवर्ती आँकडा संलग्न गर्दछ । तथापि लेखापरीक्षकले तुलनात्मक सूचनलाई असर गर्ने पूर्वअवधिको वित्तीय प्रतिवेदनमा भएको तथ्यको गलत विवरणलाई सच्याउन कुनै पुर्नकथनको सम्बन्धमा विशिष्ट व्यवस्थापनपत्र (Specific Written Representation) भनाईको लागि अनुरोध गर्दछ ।

लेखापरीक्षण प्रतिवेदन (Audit Reporting)

समवर्ती आँकडाहरु (Corresponding figures)

लेखापरीक्षकको रायमा सन्दर्भ हुँदैन (No Reference in Auditor's Opinion) (अनुच्छेद : १०)

क२. लेखापरीक्षकको रायले कुनै पनि समवर्ती आँकडालाई उल्लेख गर्दैन किनभने लेखापरीक्षकको राय समवर्ती आँकडाहरु लगायत चालु अवधिको समग्र वित्तीय विवरण माथि तयार भएको हुन्छ ।

लेखापरीक्षकको (सन्दर्भ अवधिको प्रतिवेदनमा निर्क्योल नगरिएको विषयमा परिमार्जन (Modification in Auditor's Report on the Prior Period Unresolved) (अनुच्छेद : १०)

क३. विगत अवधिमाथिको लेखापरीक्षकको प्रतिवेदन गर्दा पहिले नै जारी गरिए जस्तै प्रचलित वित्तीय विवरण प्रतिवेदन आधारशिला (Applicable Financial Reporting Framework) अनुरुप वित्तीय विवरणहरुमा कैफियतसहितको राय, राय व्यक्त गर्न अस्वीकार गरिएको राय वा विपरीत राय र त्यस्ता विषयबस्तुहरु, जसमा समाधानको लागि परिमार्जन आवश्यक हुन्छ र उपयुक्त रुपमा उल्लेख वा खुलासा गर्न

आवश्यक भएमा लेखापरीक्षकको चालु अवधिको रायमा पहिले भएका परिमार्जन हरुको सन्दर्भ उल्लेख गर्नु आवश्यक हुँदैन ।

क४. विगत अवधिमाथिको लेखापरीक्षकको प्रतिवेदन गर्दा पहिले नै व्यक्त गरिए जस्तै परिमार्जन गरिएको भएमा परिमार्जन गरिनु पर्ने विषयबस्तुहरु चालु अवधिको आँकडाहरुसँग समवर्ती नहुन सक्दछ । जेसुकै भएपनि चालु र समवर्ती आँकडाहरुको तुलनीयताको सम्बन्धमा समाधान नभएका विषयवस्तुहरुको प्रभाव वा सम्भावित प्रभावको कारणले चालु वर्षको वित्तीय विवरणको लागि कैफियतसहितको राय, राय व्यक्त गर्न अस्वीकार गरिएको राय वा विपरीत राय (लागू हुन सक्ने भएमा) आवश्यक हुन सक्दछन् ।

क५. यदि विगत अवधिको लेखापरीक्षकको प्रतिवेदनले परिमार्जित राय र परिमार्जन सम्बन्धमा समाधान नभएका विषयबस्तु सामेल गरेको रहेछ भने लेखापरीक्षकको प्रतिवेदनको उदाहरणहरु अनुसूचीको उदाहरण १ र २ मा समावेश गरिएका छन् ।

विगत अवधिका वित्तीय विवरणहरु (Prior Period Financial Statements) मा गलत विवरण (अनुच्छेद : १२)

क६. विगत अवधिको वित्तीय विवरणमा उल्लेखित गलत विवरण संशोधन गरिएका छैनन् र लेखापरीक्षकको प्रतिवेदन पुनः जारी गरिएको छैन तर समवर्ती आँकडाहरु सही ढंगले पुर्नब्याख्या गरिएको वा चालु अवधिको वित्तीय विवरणहरुमा सही रुपमा खुलासा गरिएको छ भने लेखापरीक्षकको प्रतिवेदनले परिस्थितिहरुको बर्णन गर्दै विषयबस्तु सम्बन्धी अनुच्छेदमा जोड दिई समावेश गर्नेछ र वित्तीय विवरणहरुमा पाउन सकिने विषयबस्तुलाई पूर्ण रुपमा व्याख्या गर्न खुलासाहरुलाई सन्दर्भको रुपमा समावेश गर्नुपर्नेछ । (अलेपमा ७०६ हेर्नुहोस्)

लेखापरीक्षकद्धारा लेखापरीक्षण गरिएको विगत अवधिको वित्तीय विवरणहरु (अनुच्छेदः १३)

क७. यदि विगत अवधिको वित्तीय विवरणहरु लेखापरीक्षकद्धारा लेखापरीक्षण गरिएको छ र समवर्ती आँकडा माथि पूर्वलेखापरीक्षको प्रतिवेदनको

सन्दर्भ उल्लेख गर्न कानून वा नियमले लेखापरीक्षकलाई निषेध गरेको अवस्था नभएको अवस्थामा तयार गर्नु पर्ने लेखापरीक्षकको प्रतिवेदनको उदाहरण अनुसूचीको उदाहरण ३ मा समावेश गरिएको छ ।

तुलनात्मक वित्तीय विवरणहरु

लेखापरीक्षको रायमा सन्दर्भ (सन्दर्भः अनुच्छेद १५)

क८. तुलनात्मक वित्तीय विवरणहरु माथिको लेखापरीक्षकको प्रतिवेदनले हरेक अवधिको लागि वित्तीय विवरणहरु प्रयोग गर्ने भएको लेखापरीक्षकले एक वा सोभन्दा बढी अवधिको राय व्यक्त गर्दा अन्य अवधिको वित्तीय विवरणको सम्बन्धमा कैफियतसहितको राय, वा विपरीत राय वा राय व्यक्त गर्न अस्वीकार गरिएको रायको सम्बन्धमा जोड दिनु पर्ने तथ्य उल्लेखित अनुच्छेदमा उल्लेख गरी व्यक्त नगर्न सक्दछ ।

क९. यदि लेखापरीक्षकले दुवै चालु र अवधिको लेखापरीक्षणसँग सम्बन्धित अवधिको वित्तीय विवरण र पूर्वअवधिको परिमार्जित राय र समाधान नगरिएको परिमार्जन गरिनु पर्ने अवधिको रायको सम्बन्धमा प्रतिवेदन दिनु पर्ने अवस्थामा तयार गर्नु पर्ने लेखापरीक्षकको प्रतिवेदनको उदाहरण अनुसूचीको उदाहरण ४ मा समावेश गरिएको छ ।

पहिलेको रायभन्दा फरक पूर्वअवधिको वित्तीय विवरणको राय (सन्दर्भः अनुच्छेद १६)

क१०. चालु अवधिको लेखापरीक्षणसँग अवधिको वित्तीय विवरणको सम्बन्धमा प्रतिवेदन दिनुपर्ने भएमा यदि लेखापरीक्षक चालु अवधिको लेखापरीक्षणको अवधिभर अवधिको वित्तीय विवरणले तथ्यगत रुपमा असर गर्दछ भन्ने कुरामा परिस्थिति वा घटनाहरुबाट सचेत रहेमा अवधिको वित्तीय विवरणमा अभिव्यक्त गरिएको राय पहिल्यै व्यक्त गरिएको रायबाट फरक हुनसक्नेछ । केही क्षेत्राधिकारहरुमा अवधिको वित्तीय विवरणमा लेखापरीक्षकले पहिलै नै जारी गरेको प्रतिवेदनमा भावी निर्भरता रोक्न लेखापरीक्षकसँग थप प्रतिवेदन सम्बन्धी जिम्मेवारीहरु व्यवस्था गरिएको हुन्छ ।

लेखापरीक्षकद्धारा लेखापरीक्षण गरिएको विगत अवधिको वित्तीय विवरणहरु (सन्दर्भः अनुच्छेद १८)

क११. लेखापरीक्षक विगत अवधिको वित्तीय विवरणका सम्बन्धमा लेखापरीक्षकको प्रतिवेदन पुनः जारी गर्न अनिच्छुक वा असमर्थ हुन सक्नेछ । लेखापरीक्षकको प्रतिवेदनको अन्य विषयबस्तु समावेश भएको अनुच्छेदले संशोधन अगाडि अवधिको वित्तीय विवरणमा लेखापरीक्षकले दिएको प्रतिवेदन समावेश गर्न सक्नेछ । यसका अतिरिक्त यदि लेखापरीक्षक लेखापरीक्षण कार्य र संशोधनको उपयुक्तताको लागि सन्तुष्ट हुन पर्याप्त उपयुक्त लेखापरीक्षण प्रमाणहरु प्राप्त गर्ने कार्यमा संलग्न भएमा लेखापरीक्षकको प्रतिवेदनले देहायको अनुच्छेद समावेश गर्नसक्नेछ ।

२०XX वित्तीय विवरणहरुको हाम्रो लेखापरीक्षणको अंगको रुपमा हामी टिप्पणी X मा बर्णन गरिएको समायोजनको पनि लेखापरीक्षण गरेका थियौं, तिनीहरु २०XX वित्तीय विवरणहरु परिमार्जन गर्न प्रयोग गरिएका थिए । हाम्रो रायमा यस्ता समायोजनहरु उपयुक्त छन् र सही ढंगले प्रयोग गरिएका छन् । हामी कम्पनीको वित्तीय विवरण २०XX मा अरुभन्दा पनि समायोजनको सम्बन्धमा लेखापरीक्षण गर्न, पुर्नविचार गर्न र कुनै कार्यविधी प्रयोग गर्न संलग्न थिएनौं, यसैगरी हामी समग्रमा लिइएको २०XX को वित्तीय विवरणका सम्बन्धमा कुनै राय वा अन्य प्रकारको आश्वस्तता व्यक्त गर्दैनौं ।

लेखापरीक्षकको प्रतिवेदनका उदाहरणहरु

उदाहरण १ समवर्ती आँकडाहरु (सन्दर्भः अनुच्छेदः क५)

अनुच्छेद ११(क) मा वर्णन गरिएको परिस्थितिहरुको प्रतिवेदनको उदाहरण निम्नानुसार छः

- **पहिले नै जारी गरिएको कैफियत सहितको राय समावेश भएको अवधि माथिको लेखापरीक्षकको प्रतिवेदन ।**
- **परिमार्जन गरिनु पर्ने विषयमा निर्णय नगरिएको ।**
- **चालु अवधिको आँकडाहरुमा प्रभाव वा सम्भावित प्रभावहरु पार्न सक्ने विषयहरु ठोस रुपमा रहेको र चालु अवधिको आँकडाहरुको सम्बन्धमा लेखापरीक्षकको रायमा परिमार्जन अपेक्षित भएको ।**

स्वतन्त्र लेखापरीक्षकको प्रतिवेदन

(उपयुक्त संबोधित पक्ष)

वित्तीय विवरणहरु उपरको प्रतिवेदन[८]

हामीले कखग लिमिटेडको यसै साथ संलग्न वित्तीय विवरणहरुको लेखापरीक्षण गरेको छौं जसमा २०......आषाढ ..... गतेको वासलात र सोही मितिमा समाप्त बर्षको आय विवरण, स्वामित्व अंशमा भएको परिवर्तन विवरण, नगद प्रवाह विवरण तथा महत्वपूर्ण लेखाङ्कन नीतिहरु र अन्य ब्याख्यात्मक टिप्पणीहरु समावेश रहेका छन् ।

---

८ दोस्रो उपशिर्षक "अन्य कानूनी तथा नियमसम्बन्धी आवश्यकताहरु" लागू नगरिएको अवस्थामा उपशिर्षक "वित्तीय विवरणमाथिको प्रतिवेदन" अनावश्यक हुन्छ ।

वित्तीय विवरणहरुका लागि व्यवस्थापनको [९] जिम्मेवारी ⁄उत्तरदायित्व

नेपाल लेखामान[१०] अनुसार यथार्थ र उचित चित्रण गर्ने उल्लेखित वित्तीय विवरणहरु तयार गर्ने तथा तिनको सहि प्रस्तुतिकरण गर्ने उत्तरदायित्व (जिम्मेवारी) कम्पनीको व्यवस्थापनमा रहेको छ । यी दायित्व (जिम्मेवारी) अन्तर्गतः जालसाजी वा त्रुटीबाट हुन सक्ने सारयुक्त रुपमा त्रुटीरहित (Free from Material Misstatement) वित्तीय विवरण तयार गर्न तथा प्रस्तुत गर्न आवश्यक आन्तरिक नियन्त्रण प्रणालीको तर्जुमा (बनावट), कार्यान्वयन र कायम (संचालन) गर्ने, उपयुक्त लेखानीतिको छनौट एवं प्रयोग तथा परिस्थिति अनुरुप उचित लेखा अनुमान गर्नु पनि समावेश हुन्छन् ।

लेखापरीक्षकको जिम्मेवारी ⁄उत्तरदायित्व

लेखापरीक्षणको आधारमा उल्लेखित वित्तीय विवरणहरु उपर मन्तव्य व्यक्त गर्नु हाम्रो उत्तरदायित्व (जिम्मेवारी) हो । हामीले नेपाल लेखापरीक्षणमान अनुसार लेखापरीक्षण सम्पन्न गरेका छौं । सो लेखापरीक्षणमान अनुसार वित्तीय विवरणहरु सारयुक्त रुपमा त्रुटीपूर्ण प्रस्तुति रहित छ भन्ने कुरामा उचित रुपमा आश्वस्त हुनको लागि लेखापरीक्षण गर्दा नैतिक आवश्यकता (Ethical Requirement) को परिपालना तथा लेखापरीक्षणको योजना तर्जुमा गरी लेखापरीक्षण सम्पन्न गर्नु पर्दछ ।

लेखापरीक्षण अन्तर्गत वित्तीय विवरणहरुमा उल्लेख गरिएका रकमहरु तथा खुलस्त गरिएका कुराहरुको लेखापरीक्षणका प्रमाण प्राप्ति गर्ने कार्यविधिहरु सम्पादन गर्नु पर्दछ । यसरी छनौट गरिएका कार्यविधिहरु लेखापरीक्षकको व्यवसायिक विवेक तथा वित्तीय विवरणहरु सारयुक्त रुपमा जालसाजी वा त्रुटीबाट हुनसक्ने त्रुटीपूर्ण प्रस्तुतिको जोखिम मूल्याङ्कनमा निर्भर हुन्छ । उक्त जोखिम मूल्याङ्कन गर्दा आन्तरिक नियन्त्रण प्रणालीको प्रभावकारीतामाथि राय

---

९ अथवा खास क्षेत्राधिकारको कानूनी संरचनाको सन्दर्भमा उपयुक्त अन्य शब्दावली ।

१० सही र उचित दृष्टिकोण दिने वित्तीय विवरण तयार गर्ने जिम्मेवारी व्यवस्थापनको भएको अवस्थामा यसलाई “नेपाल वित्तीय प्रतिवेदन मान वा यस्तै मान अनुसार सही र उचित दृष्टिकोण दिने वित्तीय विवरण तयार गर्न व्यवस्थापन जिम्मेवार छ” भनी अध्ययन गरिनु पर्दछ ।

व्यक्त गर्ने उद्धेश्यले[११] नभई सो अवस्थामा उपयुक्त हुने लेखापरीक्षण कार्यविधिको तर्जुमा गर्नको लागि लेखापरीक्षकले निकायको वित्तीय विवरणको तयारी र सहि प्रस्तुतिकरणसँग [१२]सम्बन्धित आन्तरिक नियन्त्रणको मनन गर्दछ। व्यवस्थापनले प्रयोग गरेको लेखानीतिको उपयुक्तता तथा लेखा अनुमानको औचित्यताको साथै वित्तीय विवरणहरुको समष्टीगत प्रस्तुतिकरणको मूल्याङ्कन पनि लेखापरीक्षणमा समावेश हुन्छ।

हामी विश्वस्त छौं कि हामीले प्राप्त गरेका लेखापरीक्षण प्रमाणहरुले हाम्रो राय व्यक्त गर्नको लागि पर्याप्त र उपयुक्त आधार प्रदान गरेका छन्।

कैफियतसहितको रायको लागि आधार

वित्तीय विवरणका बारेमा टिप्पणी X मा छलफल गरिएजस्तै नेपाल वित्तीय प्रतिवेदनमानबाट बाहिर गएर वित्तीय विवरणहरुमा ह्रास कट्टी गरिएको छैन। यो व्यवस्थापनद्धारा वित्तीय बर्षको शुरुमा लिईएको निर्णयहरुको परिणाम हो र त्यस बर्षसँग सम्वन्धित वित्तीय विवरणहरुमा लेखापरीक्षण रायलाई कैफियतसहितको राय बनाउन हामीलाई उत्प्रेरित गरेको छ। मूल्य ह्रास कटौतीको सरल विधिमा आधारित भएर, भवनको लागि ५ प्रतिशत बार्षिक दर, उपकरणहरुको लागि २० प्रतिशत र बर्षका लागि नोक्सानी बर्ष २०X१ मा XXX र २०X० मा XXX का दरले बृद्धि गरिनेछ र मेशीन र उपकरणका लागि बर्ष २०X१ मा XXX का

---

११ लेखापरीक्षकको वित्तीय विवरणहरुको लेखापरीक्षणसँगै आन्तरिक नियन्त्रको प्रभावकारीको बारेमा पनि राय व्यक्त गर्नु पर्ने जिम्मेवारी भएको अवस्थामा यो वाक्यलाई यसरी उल्लेख गरिनु पर्दछः "जोखिमको मूल्यांकन गर्दा लेखा परीक्षकले परिस्थिति अनुसार उपयुक्त लेखापरीक्षण कार्यविधि निर्धारण गर्नका लागि सही र उचित दृष्टिकोण दिने वित्तीय विवरण तयार गर्ने निकायको सम्बद्ध आन्तरिक नियन्त्रणलाई विचार गर्नेछ,।" पाद टिप्पणी १० को सन्दर्भमा यसलाई यसरी अध्ययन गरिनु पर्दछः "जोखिमको मूल्यांकन गर्दा लेखा परीक्षकले परिस्थिति अनुसार उपयुक्त लेखापरीक्षण कार्यविधि निर्धारण गर्नका लागि सही र उचित दृष्टिकोण दिने वित्तीय विवरण तयार गर्ने निकायको सम्बद्ध आन्तरिक नियन्त्रणलाई विचार गर्नेछ, ।"

१२ पाद टिप्पणी १० को सन्दर्भमा यसलाई "जोखिमको मूल्यांकन गर्दा लेखा परीक्षकले परिस्थिति अनुसार उपयुक्त लेखापरीक्षण कार्यविधि निर्धारण गर्नका लागि सही र उचित दृष्टिकोण दिने वित्तीय विवरण तयार गर्ने निकायको सम्बद्ध आन्तरिक नियन्त्रणलाई विचार गर्नेछ, तर निकायको आन्तरिक नियन्त्रको प्रभावकारीको बारेमा राय व्यक्त गर्ने उद्देश्यको लागि होइन" भनी अध्ययन गरिनु पर्दछ।

दरले र बर्ष २०X० मा XXX का दरले एकीकृत रुपमा ह्रास कटौती गरिनेछ र कुल नोक्सानी बर्ष २०X१ मा XXX का दरले र बर्ष २०X० मा XXX का दरले बृद्धि गरिनेछ ।

कैफियतसहितको राय

हाम्रो रायमा कैफियतसहितको रायको लागि आधार भन्ने अनुच्छेदमा विषयबस्तुको प्रभावको लागि गरिएको वर्णन बाहेक सबै तथ्यगत सन्दर्भहरुमा वित्तीय विवरणहरुले असार ३१, २०X१ को एबीसी कम्पनीको वित्तीय अवस्था, र यसको वित्तीय कार्यसम्पादन र गत आर्थिक वर्षको नगद प्रवाहको विवरण (*वा सही र उचित विचार दिन सकिन्छ*) नेपाल वित्तीय प्रतिवेदन मान बमोजिम भएको उचित रुपमा प्रस्तुत गरेको छ ।

अन्य कानूनी र नियमहरुको व्यवस्था सम्बन्धमा प्रतिवेदन

(लेखापरीक्षकको प्रतिवेदनको यो भागको स्वरुप र विषयबस्तु लेखापरीक्षकको अन्य प्रतिवेदन सम्बन्धी जिम्मेवारीहरुको प्रकृतिको आधारमा विभिन्न हुन सक्दछ ।)

(लेखापरीक्षकको दस्तखत)

(लेखापरीक्षकको प्रतिवेदनको मिति)

(लेखापरीक्षकको ठेगाना)

उदाहरण २ समवर्ती आँकडाहरु (सन्दर्भः अनुच्छेद : क५)

अनुच्छेद ११(ख) मा वर्णन गरिएको परिस्थितिहरुको प्रतिवेदनको उदाहरण निम्नानुसार छः

- **पहिले नै जारी गरिएको कैफियतसहितको राय समावेश भएको विगत अवधिमाथिको लेखापरीक्षकको प्रतिवेदन ।**
- **संशोधनमा गरिनु पर्ने विषयमा निर्णय नगरिएको ।**
- **चालु अवधिको आँकडाहरुमा प्रभाव वा सम्भावित प्रभावहरु पार्न सक्ने विषयहरु ठोस रुपमा नरहेको तर चालु वर्षको आँकडाहरु र समवर्ती आँकडाहरुको तुलनीयतामा प्रभाव वा सम्भावित प्रभावहरु पार्न सक्ने विषयहरुको कारणले लेखापरीक्षकको रायमा परिमार्जन आवश्यक भएको ।**

स्वतन्त्र लेखापरीक्षकको प्रतिवेदन

(उपयुक्त संबोधित पक्ष)

वित्तीय विवरणहरु उपरको प्रतिवेदन[१३]

हामीले कखग लिमिटेडको यसै साथ संलग्न वित्तीय विवरणहरुको लेखापरीक्षण गरेको छौं जसमा २०......आषाढ ..... गतेको वासलात र सोही मितिमा समाप्त बर्षको आय विवरण, स्वामित्व अंशमा भएको परिवर्तन विवरण, नगद प्रवाह विवरण तथा महत्वपूर्ण लेखाङ्कन नीतिहरु र अन्य ब्याख्यात्मक टिप्पणीहरु समावेश रहेका छन् ।

वित्तीय विवरणहरुका लागि व्यवस्थापनको [१४] जिम्मेवारी /उत्तरदायित्व

---

१३ दोस्रो उपशिर्षक "अन्य कानूनी तथा नियमसम्बन्धी आवश्यकताहरु" लागू नगरिएको अवस्थामा उपशिर्षक "वित्तीय विवरणमाथिको प्रतिवेदन" अनावश्यक हुन्छ ।

१४ अथवा खास क्षेत्राधिकारको कानूनी संरचनाको सन्दर्भमा उपयुक्त अन्य शब्दावली ।

नेपाल लेखामान[१५] अनुसार यथार्थ र उचित चित्रण गर्ने उल्लेखित वित्तीय विवरणहरु तयार गर्ने तथा तिनको सहि प्रस्तुतिकरण गर्ने उत्तरदायित्व (जिम्मेवारी) कम्पनीको व्यवस्थापनमा रहेको छ । यी दायित्व (जिम्मेवारी) अन्तर्गतः जालसाजी वा त्रुटीबाट हुन सक्ने सारयुक्त रुपमा त्रुटीरहित (Free from Material Misstatement) वित्तीय विवरण तयार गर्न तथा प्रस्तुत गर्न आवश्यक आन्तरिक नियन्त्रण प्रणालीको तर्जुमा (बनावट), कार्यान्वयन र कायम (संचालन) गर्ने, उपयुक्त लेखानीतिको छनौट एवं प्रयोग तथा परिस्थिति अनुरुप उचित लेखा अनुमान गर्नु पनि समावेश हुन्छन् ।

लेखापरीक्षकको जिम्मेवारी /उत्तरदायित्व

लेखापरीक्षणको आधारमा उल्लेखित वित्तीय विवरणहरु उपर मन्तव्य व्यक्त गर्नु हाम्रो उत्तरदायित्व (जिम्मेवारी) हो । हामीले नेपाल लेखापरीक्षणमान अनुसार लेखापरीक्षण सम्पन्न गरेका छौं । सो लेखापरीक्षणमान अनुसार वित्तीय विवरणहरु सारयुक्त रुपमा त्रुटीपूर्ण प्रस्तुति रहित छ भन्ने कुरामा उचित रुपमा आश्वस्त हुनको लागि लेखापरीक्षण गर्दा नैतिक आवश्यकता (Ethical Requirement) को परिपालना तथा लेखापरीक्षणको योजना तर्जुमा गरी लेखापरीक्षण सम्पन्न गर्नु पर्दछ ।

लेखापरीक्षण अन्तर्गत वित्तीय विवरणहरुमा उल्लेख गरिएका रकमहरु तथा खुलस्त गरिएका कुराहरुको लेखापरीक्षणका प्रमाण प्राप्ति गर्ने कार्यविधिहरु सम्पादन गर्नु पर्दछ । यसरी छनौट गरिएका कार्यविधिहरु लेखापरीक्षकको व्यवसायिक विवेक तथा वित्तीय विवरणहरु सारयुक्त रुपमा जालसाजी वा त्रुटीबाट हुनसक्ने त्रुटीपूर्ण प्रस्तुतिको जोखिम मूल्याङ्कनमा निर्भर हुन्छ । उक्त जोखिम मूल्याङ्कन गर्दा आन्तरिक नियन्त्रण प्रणालीको प्रभावकारीतामाथि राय व्यक्त गर्ने उद्धेश्यले[१६] नभई सो अवस्थामा उपयुक्त हुने लेखापरीक्षण

---

१५ सही र उचित दृष्टिकोण दिने वित्तीय विवरण तयार गर्ने जिम्मेवारी व्यवस्थापनको भएको अवस्थामा यसलाई “नेपाल वित्तीय प्रतिवेदन मान वा यस्तै मान अनुसार सही र उचित दृष्टिकोण दिने वित्तीय विवरण तयार गर्न व्यवस्थापन जिम्मेवार छ” भनी अध्ययन गरिनु पर्दछ ।

१६ लेखापरीक्षकको वित्तीय विवरणहरुको लेखापरीक्षणसँगै आन्तरिक नियन्त्रको प्रभावकारीको बारेमा पनि राय व्यक्त गर्नु पर्ने जिम्मेवारी भएको अवस्थामा यो वाक्यलाई यसरी उल्लेख गरिनु पर्दछः “जोखिमको मूल्यांकन गर्दा लेखा परीक्षकले परिस्थिति अनुसार उपयुक्त लेखापरीक्षण कार्यविधि निर्धारण गर्नका लागि सही र उचित दृष्टिकोण दिने वित्तीय

कार्यविधिको तर्जुमा गर्नको लागि लेखापरीक्षकले निकायको वित्तीय विवरणको तयारी र सहि प्रस्तुतिकरणसँग[१७] सम्बन्धित आन्तरिक नियन्त्रणको मनन गर्दछ। व्यवस्थापनले प्रयोग गरेको लेखानीतिको उपयुक्तता तथा लेखा अनुमानको औचित्यताको साथै वित्तीय विवरणहरुको समष्टीगत प्रस्तुतिकरणको मूल्याङ्कन पनि लेखापरीक्षणमा समावेश हुन्छ।

हामी विश्वस्त छौं कि हामीले प्राप्त गरेका लेखापरीक्षण प्रमाणहरुले हाम्रो राय व्यक्त गर्नको लागि पर्याप्त र उपयुक्त आधार प्रदान गरेका छन्।

कैफियतसहितको रायको लागि आधार

एबीसी कम्पनीको २०X० को अवधिको लागि हामी लेखापरीक्षकहरु नियुक्त गरिएकोले त्यस अवधिको प्रारम्भमा मौज्दात विवरणहरुको गणना निरीक्षण गर्न वा वैकल्पिक उपायद्वारा ती सामानहरुको परिमाणको विषयमा हामी आफै सन्तुष्ट हुन असक्षम थियौं। प्रारम्भिक मौज्दात विवरणहरुले सञ्चालनको परिणामको निर्णयमा असर गर्दछ, हामी सञ्चालनको परिणामलाई संयोजन गर्न २०X० का लागि प्रारम्भिक आर्जनलाई कायम राख्न आवश्यक छ भन्ने कुरा निर्धारण गर्न असक्षम थियौं। लेखापरीक्षण राय अनुसार असार ३१, २०X१ का बर्षका लागि वित्तीय विवरणमा परिमार्जन गरिएको थियो। चालु अवधिको वित्तीय विवरणमा समवर्ती आँकडा र चालु अवधिको आँकडाको तुलनीयतामा यो विषयको सम्भावित प्रभावको कारणले गर्दा चालु अवधिको वित्तीय विवरण माथिको राय पनि संशोधन गरिएको छ।

विवरण तयार गर्ने निकायको सम्बद्ध आन्तरिक नियन्त्रणलाई विचार गर्नेछ,।" पाद टिप्पणी १० को सन्दर्भमा यसलाई यसरी अध्ययन गरिनु पर्दछः "जोखिमको मूल्यांकन गर्दा लेखा परीक्षकले परिस्थिति अनुसार उपयुक्त लेखापरीक्षण कार्यविधि निर्धारण गर्नका लागि सही र उचित दृष्टिकोण दिने वित्तीय विवरण तयार गर्ने निकायको सम्बद्ध आन्तरिक नियन्त्रणलाई विचार गर्नेछ, ।"

१७ पाद टिप्पणी १५ को सन्दर्भमा यसलाई "जोखिमको मूल्यांकन गर्दा लेखा परीक्षकले परिस्थिति अनुसार उपयुक्त लेखापरीक्षण कार्यविधि निर्धारण गर्नका लागि सही र उचित दृष्टिकोण दिने वित्तीय विवरण तयार गर्ने निकायको सम्बद्ध आन्तरिक नियन्त्रणलाई विचार गर्नेछ, तर निकायको आन्तरिक नियन्त्रको प्रभावकारीको बारेमा राय व्यक्त गर्ने उद्देश्यको लागि होइन" भनी अध्ययन गरिनु पर्दछ।

कैफियतसहितको राय

हाम्रो रायमा कैफियतसहितको रायको लागि आधार भन्ने अनुच्छेदमा समवर्ती आँकडाको प्रभावको लागि गरिएको वर्णन बाहेक सबै तथ्यगत सन्दर्भहरुमा वित्तीय विवरणहरुले असार ३१, २०X१ को एबीसी कम्पनीको वित्तीय अवस्था, र यसको वित्तीय कार्यसम्पादन र गत आर्थिक वर्षको नगद प्रवाहको विवरण (*वा सही र उचित विचार दिन सकिन्छ*) नेपाल वित्तीय प्रतिवेदन मान बमोजिम भएको उचित रुपमा प्रस्तुत गरेको छ ।

अन्य कानूनी र नियमहरुको व्यवस्था सम्बन्धमा प्रतिवेदन

(लेखापरीक्षकको प्रतिवेदनको यो भागको स्वरुप र विषयबस्तु लेखापरीक्षकको अन्य प्रतिवेदन सम्बन्धी जिम्मेवारीहरुको प्रकृतिको आधारमा विभिन्न हुन सक्दछ ।)

(लेखापरीक्षकको दस्तखत)

(लेखापरीक्षकको प्रतिवेदनको मिति)

(लेखापरीक्षकको ठेगाना)

उदाहरण ३ समवर्ती आँकडाहरु (सन्दर्भः अनुच्छेद : क७)

अनुच्छेद १३ मा वर्णन गरिएको परिस्थितिहरुको व्याख्या गरिएको प्रतिवेदनको उदाहरण निम्नानुसार छः

- **पूर्वअवधिको वित्तीय विवरणहरु पूर्वलेखापरीक्षकद्धारा लेखापरीक्षण गरिएको ।**
- **लेखापरीक्षक समवर्ती आँकडाहरु माथिको पूर्वलेखापरीक्षकको सन्दर्भ उल्लेख गर्न र त्यस्तो गर्ने निर्णय गर्न कानून र नियमद्वार निषेधित नगरिएको ।**

स्वतन्त्र लेखापरीक्षकको प्रतिवेदन

(उपयक्त संबोधित पक्ष)

वित्तीय विवरणहरु उपरको प्रतिवेदन[१८]

हामीले कखग लिमिटेडको यसै साथ संलग्न वित्तीय विवरणहरुको लेखापरीक्षण गरेको छौं जसमा २०......आषाढ ..... गतेको वासलात र सोही मितिमा समाप्त बर्षको आय विवरण, स्वामित्व अंशमा भएको परिवर्तन विवरण, नगद प्रवाह विवरण तथा महत्वपूर्ण लेखाङ्कन नीतिहरु र अन्य ब्याख्यात्मक टिप्पणीहरु समावेश रहेका छन् ।

वित्तीय विवरणहरुका लागि व्यवस्थापनको [१९] *जिम्मेवारी /उत्तरदायित्व*

नेपाल लेखामान[२०] अनुसार यथार्थ र उचित चित्रण गर्ने उल्लेखित वित्तीय विवरणहरु तयार गर्ने तथा तिनको सहि प्रस्तुतिकरण गर्ने उत्तरदायित्व (

१८ दोस्रो उपशिर्षक “अन्य कानूनी तथा नियमसम्बन्धी आवश्यकताहरु” लागू नगरिएको अवस्थामा उपशिर्षक “वित्तीय विवरणमाथिको प्रतिवेदन” अनावश्यक हुन्छ ।

१९ अथवा खास क्षेत्राधिकारको कानूनी संरचनाको सन्दर्भमा उपयुक्त अन्य शब्दावली ।

२० सही र उचित दृष्टिकोण दिने वित्तीय विवरण तयार गर्ने जिम्मेवारी व्यवस्थापनको भएको अवस्थामा यसलाई “नेपाल वित्तीय प्रतिवेदन मान वा यस्तै मान अनुसार सही र उचित दृष्टिकोण दिने वित्तीय विवरण तयार गर्न व्यवस्थापन जिम्मेवार छ” भनी अध्ययन गरिनु पर्दछ ।

जिम्मेवारी) कम्पनीको व्यवस्थापनमा रहेको छ । यी दायित्व (जिम्मेवारी) अन्तर्गतः जालसाजी वा त्रुटीबाट हुन सक्ने सारयुक्त रुपमा त्रुटीरहित (Free from Material Misstatement) वित्तीय विवरण तयार गर्न तथा प्रस्तुत गर्न आवश्यक आन्तरिक नियन्त्रण प्रणालीको तर्जुमा (बनावट), कार्यान्वयन र कायम (संचालन) गर्ने, उपयुक्त लेखानीतिको छनौट एवं प्रयोग तथा परिस्थिति अनुरुप उचित लेखा अनुमान गर्नु पनि समावेश हुन्छन् ।

लेखापरीक्षकको जिम्मेवारी /उत्तरदायित्व

लेखापरीक्षणको आधारमा उल्लेखित वित्तीय विवरणहरु उपर मन्तव्य व्यक्त गर्नु हाम्रो उत्तरदायित्व (जिम्मेवारी) हो । हामीले नेपाल लेखापरीक्षणमान अनुसार लेखापरीक्षण सम्पन्न गरेका छौं । सो लेखापरीक्षणमान अनुसार वित्तीय विवरणहरु सारयुक्त रुपमा त्रुटीपूर्ण प्रस्तुति रहित छ भन्ने कुरामा उचित रुपमा आश्वस्त हुनको लागि लेखापरीक्षण गर्दा नैतिक आवश्यकता (Ethical Requirement) को परिपालना तथा लेखापरीक्षणको योजना तर्जुमा गरी लेखापरीक्षण सम्पन्न गर्नु पर्दछ ।

लेखापरीक्षण अन्तर्गत वित्तीय विवरणहरुमा उल्लेख गरिएका रकमहरु तथा खुलस्त गरिएका कुराहरुको लेखापरीक्षणका प्रमाण प्राप्ति गर्ने कार्यविधिहरु सम्पादन गर्नु पर्दछ । यसरी छनौट गरिएका कार्यविधिहरु लेखापरीक्षकको व्यवसायिक विवेक तथा वित्तीय विवरणहरु सारयुक्त रुपमा जालसाजी वा त्रुटीबाट हुनसक्ने त्रुटीपूर्ण प्रस्तुतिको जोखिम मूल्याङ्कनमा निर्भर हुन्छ । उक्त जोखिम मूल्याङ्कन गर्दा आन्तरिक नियन्त्रण प्रणालीको प्रभावकारीतामाथि राय व्यक्त गर्ने उद्धेश्यले[२१] नभई सो अवस्थामा उपयुक्त हुने लेखापरीक्षण कार्यविधिको तर्जुमा गर्नको लागि लेखापरीक्षकले निकायको वित्तीय विवरणको

२१ लेखापरीक्षकको वित्तीय विवरणहरुको लेखापरीक्षणसँगै आन्तरिक नियन्त्रको प्रभावकारीको बारेमा पनि राय व्यक्त गर्नु पर्ने जिम्मेवारी भएको अवस्थामा यो वाक्यलाई यसरी उल्लेख गरिनु पर्दछः "जोखिमको मूल्यांकन गर्दा लेखा परीक्षकले परिस्थिति अनुसार उपयुक्त लेखापरीक्षण कार्यविधि निर्धारण गर्नका लागि सही र उचित दृष्टिकोण दिने वित्तीय विवरण तयार गर्ने निकायको सम्बद्ध आन्तरिक नियन्त्रणलाई विचार गर्नेछ,।" पाद टिप्पणी २० को सन्दर्भमा यसलाई यसरी अध्ययन गरिनु पर्दछः "जोखिमको मूल्यांकन गर्दा लेखा परीक्षकले परिस्थिति अनुसार उपयुक्त लेखापरीक्षण कार्यविधि निर्धारण गर्नका लागि सही र उचित दृष्टिकोण दिने वित्तीय विवरण तयार गर्ने निकायको सम्बद्ध आन्तरिक नियन्त्रणलाई विचार गर्नेछ, ।"

तयारी र सहि प्रस्तुतिकरणसँग[२२] सम्बन्धित आन्तरिक नियन्त्रणको मनन गर्दछ। व्यवस्थापनले प्रयोग गरेको लेखानीतिको उपयुक्तता तथा लेखा अनुमानको औचित्यताको साथै वित्तीय विवरणहरुको समष्टीगत प्रस्तुतिकरणको मूल्याङ्कन पनि लेखापरीक्षणमा समावेश हुन्छ।

हामी विश्वस्त छौं कि हामीले प्राप्त गरेका लेखापरीक्षण प्रमाणहरुले हाम्रो राय व्यक्त गर्नको लागि पर्याप्त र उपयुक्त आधार प्रदान गरेका छन्।

राय

हाम्रो रायमा सबै तथ्यगत सन्दर्भहरुमा वित्तीय विवरणहरुले असार ३१, २०X१ को एबीसी कम्पनीको वित्तीय अवस्था, र यसको वित्तीय कार्यसम्पादन र गत आर्थिक वर्षको नगद प्रवाहको विवरण नेपाल वित्तीय प्रतिवेदन मान बमोजिम भएको उचित रुपमा प्रस्तुत गरेको छ।

अन्य विषयबस्तु

एबीसी कम्पनीको असार ३१, २०X१ मा समाप्त भएको वर्षको वित्तीय विवरणहरुको लेखापरीक्षण अन्य लेखापरीक्षकद्वारा गरिएको थियो, जसले ती विवरणहरुमा मार्च ३१, २०X१ मा अपरिमार्जित राय व्यक्त गरेका थिए।

अन्य कानूनी र नियमहरुको व्यवस्था सम्बन्धमा प्रतिवेदन

(लेखापरीक्षकको प्रतिवेदनको यो भागको स्वरुप र विषयबस्तु लेखापरीक्षकको अन्य प्रतिवेदन सम्बन्धी जिम्मेवारीहरुको प्रकृतिको आधारमा विभिन्न हुन सक्दछ।)

(लेखापरीक्षकको दस्तखत)

(लेखापरीक्षकको प्रतिवेदनको मिति)

(लेखापरीक्षकको ठेगाना)

---

२२ पाद टिप्पणी २० को सन्दर्भमा यसलाई “जोखिमको मूल्यांकन गर्दा लेखा परीक्षकले परिस्थिति अनुसार उपयुक्त लेखापरीक्षण कार्यविधि निर्धारण गर्नका लागि सही र उचित दृष्टिकोण दिने वित्तीय विवरण तयार गर्ने निकायको सम्बद्ध आन्तरिक नियन्त्रणलाई विचार गर्नेछ, तर निकायको आन्तरिक नियन्त्रको प्रभावकारीको बारेमा राय व्यक्त गर्ने उद्देश्यको लागि होइन“ भनी अध्ययन गरिनु पर्दछ।

उदाहरण ४ तुलनात्मक वित्तीय विवरणहरु (सन्दर्भः अनुच्छेद : क९)

अनुच्छेद १५ मा वर्णन गरिएको परिस्थितिहरुको व्याख्या गरिएको प्रतिवेदनको उदाहरण निम्नानुसार छः

- **चालु बर्षको लेखापरीक्षणको सम्बन्धमा विगतअवधिको वित्तीय विवरणहरु र चालु अवधिको वित्तीय विवरणहरु दुवैमा लेखापरीक्षकले प्रतिवेदन दिनु आवश्यक छ ।**

- **पहिले नै जारी गरिएको कैफियतसहितको राय समावेश भएको विगत अवधिमाथिको लेखापरीक्षकको प्रतिवेदन ।**

- **संशोधनमा गरिनु पर्ने विषयमा निर्णय नगरिएको ।**

- **विषयबस्तुको चालु अवधिको आँकडाहरु माथिको प्रभाव वा सम्भावित प्रभाव दुवै चालु अवधिको वित्तीय विवरणहरु र पुर्वअवधिको वित्तीय विवरणहरु सारभूत रुपमा पर्दछ र लेखापरीक्षकको रायमा परिमार्जन गर्नु आवश्यक छ ।**

स्वतन्त्र लेखापरीक्षकको प्रतिवेदन

(उपयुक्त संबोधित पक्ष)

वित्तीय विवरणहरु उपरको प्रतिवेदन[२३]

हामीले कखग लिमिटेडको यसै साथ संलग्न वित्तीय विवरणहरुको लेखापरीक्षण गरेको छौं जसमा २०......आषाढ ..... गतेको वासलात र सोही मितिमा समाप्त बर्षको आय विवरण, स्वामित्व अंशमा भएको परिवर्तन विवरण, नगद प्रवाह विवरण तथा महत्वपूर्ण लेखाङ्कन नीतिहरु र अन्य ब्याख्यात्मक टिप्पणीहरु समावेश रहेका छन् ।

२३ दोस्रो उपशिर्षक “अन्य कानूनी तथा नियमसम्बन्धी आवश्यकताहरु” लागू नगरिएको अवस्थामा उपशिर्षक “वित्तीय विवरणमाथिको प्रतिवेदन” अनावश्यक हुन्छ ।

वित्तीय विवरणहरुका लागि व्यवस्थापनको[२४] जिम्मेवारी ⁄उत्तरदायित्व

नेपाल लेखामान[२५] अनुसार यथार्थ र उचित चित्रण गर्ने उल्लेखित वित्तीय विवरणहरु तयार गर्ने तथा तिनको सहि प्रस्तुतिकरण गर्ने उत्तरदायित्व (जिम्मेवारी) कम्पनीको व्यवस्थापनमा रहेको छ । यी दायित्व (जिम्मेवारी) अन्तर्गतः जालसाजी वा त्रुटीबाट हुन सक्ने सारयुक्त रुपमा त्रुटीरहित (Free from Material Misstatement) वित्तीय विवरण तयार गर्न तथा प्रस्तुत गर्न आवश्यक आन्तरिक नियन्त्रण प्रणालीको तर्जुमा (बनावट), कार्यान्वयन र कायम (संचालन) गर्ने, उपयुक्त लेखानीतिको छनौट एवं प्रयोग तथा परिस्थिति अनुरुप उचित लेखा अनुमान गर्नु पनि समावेश हुन्छन् ।

लेखापरीक्षकको जिम्मेवारी ⁄उत्तरदायित्व

लेखापरीक्षणको आधारमा उल्लेखित वित्तीय विवरणहरु उपर मन्तव्य व्यक्त गर्नु हाम्रो उत्तरदायित्व (जिम्मेवारी) हो । हामीले नेपाल लेखापरीक्षणमान अनुसार लेखापरीक्षण सम्पन्न गरेका छौं । सो लेखापरीक्षणमान अनुसार वित्तीय विवरणहरु सारयुक्त रुपमा त्रुटीपूर्ण प्रस्तुति रहित छ भन्ने कुरामा उचित रुपमा आश्वस्त हुनको लागि लेखापरीक्षण गर्दा नैतिक आवश्यकता (Ethical Requirement) को परिपालना तथा लेखापरीक्षणको योजना तर्जुमा गरी लेखापरीक्षण सम्पन्न गर्नु पर्दछ ।

लेखापरीक्षण अन्तर्गत वित्तीय विवरणहरुमा उल्लेख गरिएका रकमहरु तथा खुलस्त गरिएका कुराहरुको लेखापरीक्षणका प्रमाण प्राप्ति गर्ने कार्यविधिहरु सम्पादन गर्नु पर्दछ । यसरी छनौट गरिएका कार्यविधिहरु लेखापरीक्षकको व्यवसायिक विवेक तथा वित्तीय विवरणहरु सारयुक्त रुपमा जालसाजी वा त्रुटीबाट हुनसक्ने त्रुटीपूर्ण प्रस्तुतिको जोखिम मूल्याङ्कनमा निर्भर हुन्छ । उक्त जोखिम मूल्याङ्कन गर्दा आन्तरिक नियन्त्रण प्रणालीको प्रभावकारीतामाथि राय

---

२४ अथवा खास क्षेत्राधिकारको कानूनी संरचनाको सन्दर्भमा उपयुक्त अन्य शब्दावली ।

२५ सही र उचित दृष्टिकोण दिने वित्तीय विवरण तयार गर्ने जिम्मेवारी व्यवस्थापनको भएको अवस्थामा यसलाई “नेपाल वित्तीय प्रतिवेदन मान वा यस्तै मान अनुसार सही र उचित दृष्टिकोण दिने वित्तीय विवरण तयार गर्न व्यवस्थापन जिम्मेवार छ” भनी अध्ययन गरिनु पर्दछ ।

व्यक्त गर्ने उद्धेश्यले[२६] नभई सो अवस्थामा उपयुक्त हुने लेखापरीक्षण कार्यविधिको तर्जुमा गर्नको लागि लेखापरीक्षकले निकायको वित्तीय विवरणको तयारी र सहि प्रस्तुतिकरणसँग[२७] सम्बन्धित आन्तरिक नियन्त्रणको मनन गर्दछ। व्यवस्थापनले प्रयोग गरेको लेखानीतिको उपयुक्तता तथा लेखा अनुमानको औचित्यताको साथै वित्तीय विवरणहरुको समष्टीगत प्रस्तुतिकरणको मूल्याङ्कन पनि लेखापरीक्षणमा समावेश हुन्छ।

हामी विश्वस्त छौं कि हामीले प्राप्त गरेका लेखापरीक्षण प्रमाणहरुले हाम्रो राय व्यक्त गर्नको लागि पर्याप्त र उपयुक्त आधार प्रदान गरेका छन्।

कैफियतसहितको रायको लागि आधार

वित्तीय विवरणका बारेमा टिप्पणी X मा छलफल गरिए जस्तै नेपाल वित्तीय प्रतिवेदन मानबाट बाहिर गएर वित्तीय विवरणहरुमा ह्रास कट्टी गरिएको छैन। मूल्य ह्रास कटौतीको सोझो विधिमा आधारित भएर र भवनको लागि ५ प्रतिशत बार्षिक दर र उपकरणहरुको लागि २० प्रतिशत र बर्षका लागि नोक्सानी बर्ष २०X१ मा XXX र २०X० मा XXX का दरले बृद्धि गरिनेछ र मेशीन र उपकरणका लागि बर्ष २०X१ मा XXX का दरले र बर्ष २०X० मा XXX का

---

२६ लेखापरीक्षकको वित्तीय विवरणहरुको लेखापरीक्षणसँगै आन्तरिक नियन्त्रको प्रभावकारीको बारेमा पनि राय व्यक्त गर्नु पर्ने जिम्मेवारी भएको अवस्थामा यो वाक्यलाई यसरी उल्लेख गरिनु पर्दछः “जोखिमको मूल्यांकन गर्दा लेखा परीक्षकले परिस्थिति अनुसार उपयुक्त लेखापरीक्षण कार्यविधि निर्धारण गर्नका लागि सही र उचित दृष्टिकोण दिने वित्तीय विवरण तयार गर्ने निकायको सम्बद्ध आन्तरिक नियन्त्रणलाई विचार गर्नेछ,।” पाद टिप्पणी २५ को सन्दर्भमा यसलाई यसरी अध्ययन गरिनु पर्दछः “जोखिमको मूल्यांकन गर्दा लेखा परीक्षकले परिस्थिति अनुसार उपयुक्त लेखापरीक्षण कार्यविधि निर्धारण गर्नका लागि सही र उचित दृष्टिकोण दिने वित्तीय विवरण तयार गर्ने निकायको सम्बद्ध आन्तरिक नियन्त्रणलाई विचार गर्नेछ, ।”

२७ पाद टिप्पणी २५ को सन्दर्भमा यसलाई “जोखिमको मूल्यांकन गर्दा लेखा परीक्षकले परिस्थिति अनुसार उपयुक्त लेखापरीक्षण कार्यविधि निर्धारण गर्नका लागि सही र उचित दृष्टिकोण दिने वित्तीय विवरण तयार गर्ने निकायको सम्बद्ध आन्तरिक नियन्त्रणलाई विचार गर्नेछ, तर निकायको आन्तरिक नियन्त्रको प्रभावकारीको बारेमा राय व्यक्त गर्ने उद्देश्यको लागि होइन“ भनी अध्ययन गरिनु पर्दछ।

दरले एकीकृत रुपमा ह्रास कटौती गरिनेछ र कुल नोक्सानी बर्ष २०X१ मा XXX का दरले र बर्ष २०X० मा XXX का दरले बृद्धि गरिनेछ ।

कैफियतसहितको राय

हाम्रो रायमा कैफियतसहितको रायको लागि आधार भन्ने अनुच्छेदमा विषयबस्तुको प्रभावको लागि गरिएको वर्णन बाहेक सबै तथ्यगत सन्दर्भहरुमा वित्तीय विवरणहरुले असार ३१, २०X१ को एबीसी कम्पनीको वित्तीय अवस्था, र २०X१ र यसको वित्तीय कार्यसम्पादन र गत आर्थिक वर्षको नगद प्रवाहको विवरण (*वा सही र उचित विचार दिन सकिन्छ*) नेपाल वित्तीय प्रतिवेदन मान बमोजिम भएको उचित रुपमा प्रस्तुत गरेको छ ।

अन्य कानूनी र नियमहरुको व्यवस्था सम्बन्धमा प्रतिवेदन

(लेखापरीक्षकको प्रतिवेदनको यो भागको स्वरुप र विषयबस्तु लेखापरीक्षकको अन्य प्रतिवेदन सम्बन्धी जिम्मेवारीहरुको प्रकृतिको आधारमा विभिन्न हुन सक्दछ ।)

(लेखापरीक्षकको दस्तखत)

(लेखापरीक्षकको प्रतिवेदनको मिति)

(लेखापरीक्षकको ठेगाना)