

## नेपाल लेखापरीक्षणमान ७०५

### स्वतन्त्र लेखापरीक्षको प्रतिवेदनमा रायको परिमार्जन

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

### विषयसूची

	अनुच्छेद
<b>परिचय</b>	
यस ने.ले.प.मा. को क्षेत्र .....	१
परिमार्जित रायका प्रकारहरु .....	२
लागू हुने मिति .....	३
उद्देश्य .....	४
परिभाषाहरु .....	५
<b>आवश्यकता/शर्तहरु</b>	
लेखापरीक्षकको रायमा परिमार्जन आवश्यक हुने परिस्थितिहरु .	६
लेखापरीक्षकको रायमा परिमार्जनको प्रकार निर्धारण .....	७-१५
राय परिमार्जन गरिएको अवस्थामा लेखापरीक्षकको प्रतिवेदनको स्वरूप र विषयबस्तु .....	१६-२७
सञ्चालनको जिम्मा पाएका व्यक्तिहरूसँगको सम्पर्क/वार्तालाप	२८
<b>प्रयोग र अन्य व्याख्यात्मक सामग्री</b>	
परिमार्जित रायका प्रकारहरु .....	क१
तथ्यगत गलत विवरणहरुको प्रकृति .....	क२-क७

पर्याप्त र उपयुक्त लेखापरीक्षण प्रमाण प्राप्त गर्ने सम्बन्धमा हुने असमर्थताको प्रकृति .....	क८-क१२
लेखापरीक्षकले अनुबन्ध स्वीकारेपछि व्यवस्थापनले थोपरेको सीमाको कारणले पर्याप्त र उपयुक्त लेखापरीक्षण प्रमाण प्राप्त गर्ने सम्बन्धमा हुने असक्षमताको परिणाम .....	क१३-क१५
विपरीत राय वा व्यक्त नगरिएको रायसँग सम्बन्धित अन्य विचार पुऱ्याउनु पर्ने कुराहरु .....	क१६
राय परिमार्जन गरिएको अवस्थामा लेखापरीक्षकको प्रतिवेदनको स्वरूप र विषयबस्तु .....	क१७-क२४
सञ्चालनको जिम्मा पाएका व्यक्तिहरूसँगको सम्पर्क .....	क२५
अनुसूची: रायमा परिमार्जन सहित लेखापरीक्षकको प्रतिवेदनहरुको उदाहरणहरु	

नेपाल लेखापरीक्षणमान (ने.ले.प.मा.) ७०५, “स्वतन्त्र लेखापरीक्षको प्रतिवेदनमा रायको परिमार्जन” लाई नेपाल लेखापरीक्षणमान (नेलेपमा २००) को “स्वतन्त्र लेखापरीक्षकको समग्र उद्देश्यहरु तथा नेपाल लेखापरीक्षणमान अनुसारको लेखापरीक्षण कार्य” सँग समन्वय गरी अध्ययन गरिनु पर्दछ ।

## परिचय

### यस नेपाल लेखापरीक्षणमानको क्षेत्र

१. यस ने.ले.प.मा. ले लेखापरीक्षक वित्तीय विवरण माथिको लेखापरीक्षकको राय परिमार्जन गर्नु पर्छ भन्ने निष्कर्षमा पुगेको परिस्थितिमा नेपाल लेखापरीक्षणमान ७००<sup>१</sup> अनुसार राय निर्माण गरी उपयुक्त प्रतिवेदन जारी गर्ने लेखापरीक्षकको जिम्मेवारीको बारेमा उल्लेख गर्दछ ।

### परिमार्जित रायका प्रकारहरु

२. यस नेपाल लेखापरीक्षणमानले तीन प्रकारका परिमार्जित रायहरु स्थापित गरेको छ, तिनीहरुको नाम: कैफियतसहितको राय, विपरित राय र व्यक्त नगरिएको राय हो । कुन प्रकारको परिमार्जित राय उपयुक्त हुन्छ भन्ने सम्बन्धमा गरिने निर्णय निम्न कुरामा भर पर्दछ:

(क) परिमार्जन गर्नुपर्ने अवस्था सिर्जना गर्ने विषयबस्तुको प्रकृति वित्तीय विवरणहरु तथ्यगत रूपमा गलत विवरण उल्लेख गरिएका छन्, छैनन् वा पर्याप्त उपयुक्त लेखापरीक्षण प्रमाण प्राप्त गर्न असमर्थ भएको अवस्थामा तथ्यगत रूपमा गलत विवरण हुनसक्ने खालको हुन्छ । र

(ख) वित्तीय विवरण सम्बन्धी विषयबस्तुको प्रभाव वा सम्भावित प्रभावको व्यापकताको बारेमा लेखापरीक्षकको निर्णय । (सन्दर्भ: अनुच्छेद क१)

### लागू हुने मिति

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

---

१ नेलेपमा ७००, “राय बनाउने र वित्तीय विवरण सम्बन्धी प्रतिवेदन”

## उद्देश्य

४. लेखापरीक्षकको उद्देश्य वित्तीय विवरणहरु माथि उपयुक्त रुपमा परिमार्जित राय स्पष्ट रुपले व्यक्त गर्नु हो । त्यस्तो तब आवश्यक हुन्छ जब:

- (क) प्राप्त भएका लेखापरीक्षण प्रमाणमा आधारित भई लेखापरीक्षक समग्र वित्तीय विवरणहरु तथ्यको गलत विवरणबाट मुक्त छैनन् भन्ने निष्कर्षमा पुग्दछ । वा
- (ख) समग्र वित्तीय विवरणहरु तथ्यको गलत विवरणबाट मुक्त छन् भन्ने निष्कर्षमा पुग्नको लागि पर्याप्त र उपयुक्त लेखापरीक्षण प्रमाण प्राप्त गर्न लेखापरीक्षक असमर्थ हुन्छ ।

## परिभाषाहरु

५. नेपाल लेखापरीक्षणमानहरुको उद्देश्यको लागि तलका पदावलीहरुले देहाय अनुसारको अर्थ प्रदान गर्दछन्:

- (क) अनुशरणीय (Pervasive): वित्तीय विवरणहरु माथि गलत विवरणको प्रभाव वा सम्भावित प्रभाव कुनै छन् र पर्याप्त र उपयुक्त लेखापरीक्षण प्रमाण प्राप्त गर्न असमर्थ भएको कारणले तिनीहरुलाई परीक्षण गर्न नसकिने भएमा मिथ्यवर्णनको सन्दर्भमा त्यस्ता प्रभावको वर्णन गर्न प्रयोग भएका शब्दावली । वित्तीय विवरणहरु माथिका अनुशरणीय प्रभावहरु निम्न हुन्, लेखापरीक्षकको निर्णयमा:
  - (अ) विशेष तत्वको रुपमा सीमित गर्न नसकिने वित्तीय विवरणको इकाई वा लेखा,
  - (आ) यदि सीमित गरिएको भए वित्तीय विवरणको सारयुक्त/सारभूत अनुपातको प्रतिनिधित्व गर्ने वा गर्न सक्ने, वा
  - (इ) खुलासाको सम्बन्धमा वित्तीय विवरणहरुको प्रयोगकर्ताको बुझाईका लागि आधारभूत प्रभावपार्ने ।

- (ख) परिमार्जित राय: कैफियतसहितको राय, विपरीत राय र व्यक्त नगरिएको राय

### आवश्यकता/शर्तहरू

#### लेखापरीक्षकको रायमा परिमार्जन आवश्यक हुने परिस्थितिहरू

६. लेखापरीक्षकको प्रतिवेदनमा लेखापरीक्षकले निम्न अवस्थामा राय परिवर्तन गर्नेछ, जब:

- (क) लेखापरीक्षक प्राप्त भएको लेखापरीक्षण प्रमाणमा आधारित भई समग्र वित्तीय विवरणहरू तथ्यगत मिथ्यावर्णबाट मुक्त छैनन् भन्ने निकर्षमा पुग्दछ। वा (सन्दर्भ: अनुच्छेद क२-क७)
- (ख) समग्रमा वित्तीय विवरण तथ्यगत गलत विवरणबाट मुक्त छन् भन्ने निष्कर्ष निकाल्न पर्याप्त र उपयुक्त लेखापरीक्षण प्रमाण प्राप्त गर्न लेखापरीक्षक असमर्थ हुन्छ। (सन्दर्भ: अनुच्छेद क८-क१२)

#### लेखापरीक्षकको रायमा परिमार्जनको प्रकार निर्धारण

##### कैफियतसहितको राय

७. लेखापरीक्षकले निम्न अवस्थामा कैफियतसहितको राय अभिव्यक्त गर्नेछ, जब:

- (क) लेखापरीक्षकले पर्याप्त र उपयुक्त लेखापरीक्षण प्रमाण प्राप्त गरेपछि, वित्तीय विवरणहरूमा रहेका कुनै एउटा वा सामूहिक रूपमा भएका गलत विवरणहरू सारयुक्त/सारभूत छन् तर विस्तृत छैनन् भन्ने निष्कर्षमा पुग्दछ। वा
- (ख) लेखापरीक्षण रायको लागि आधार हुने पर्याप्त र उपयुक्त लेखापरीक्षण प्रमाण प्राप्त गर्न असमर्थ हुन्छ तर हटाउन नसकिने गलत विवरणहरूको वित्तीय विवरणहरू माथिको प्रभाव यदि कुनै रहेका छन् भने तिनीहरू सारयुक्त/सारभूत हुन सक्दछन् तर विस्तृत छैनन् भन्ने निष्कर्षमा पुग्दछ।

## विपरित राय

८. लेखापरीक्षक पर्याप्त र उपयुक्त लेखापरीक्षण प्रमाणहरु प्राप्त गरेपछि वित्तीय विवरणमा माथिका एउटा वा सामुहिक रुपका दुवै गलत विवरणहरु सारयुक्त/सारभूत र अनुशरण (Material and Pervasive) भएको निष्कर्षमा पुग्दछ भने लेखापरीक्षकले विपरित राय अभिव्यक्त गर्नेछ ।

## व्यक्त नगरिएको राय

९. राय आधारित हुने पर्याप्त र उपयुक्त लेखापरीक्षण प्रमाण प्राप्त गर्न असफल भएमा र हटाउन नसकिने गलत विवरणको वित्तीय विवरणहरुमा पर्ने सम्भावित प्रभावहरु सारयुक्त/सारभूत र विस्तृत मध्ये कुनै वा दुवै भएको निष्कर्षमा लेखापरीक्षक पुग्दछ भने लेखापरीक्षकले राय व्यक्त गर्नेछैन ।
१०. अत्यन्त विरलै परिस्थितिहरुमा विविध अनिश्चितताहरु (Uncertainties) रहेको भएमा हरेक छुट्टाछुट्टै अनिश्चितताको समबन्धमा पर्याप्त र उपयुक्त लेखापरीक्षण प्रमाणहरु प्राप्त गर्न सकेको भए पनि लेखापरीक्षक अनिश्चितताको बारेमा सम्भाव्य अन्तक्रिया तथा तिनीहरुको वित्तीय विवरणहरु माथि पर्ने सम्भावित एकीकृत प्रभावको कारणले वित्तीय विवरणहरुको सम्बन्धमा राय निर्माण गर्न असम्भव छ भन्ने निष्कर्षमा पुग्दछ भने लेखापरीक्षकले राय व्यक्त गर्नेछैन ।

लेखापरीक्षकले अनुबन्ध स्वीकार गरेपछि व्यवस्थापनले थोपरेको सीमाको कारणले पर्याप्त र उपयुक्त लेखापरीक्षण प्रमाण प्राप्त गर्ने सम्बन्धमा भएको असमर्थताको परिणाम

११. यदि लेखापरीक्षक अनुबन्ध स्वीकार गरिसकेपछि व्यवस्थापनले लेखापरीक्षणको दायरा (Limitation) सीमित गर्ने सम्बन्धमा लादेको/थोपरेको (Imposed) सीमाको बारेमा सचेत हुन्छ र त्यसको परिणामस्वरूप कैफियतसहितको राय व्यक्त गर्नु आवश्यक छ वा वित्तीय विवरण माथिको राय व्यक्त नगरिएको अवस्था छ भन्ने महसुस

गर्दछ, भने लेखापरीक्षकले सीमाहरु हटाउन व्यवस्थापनलाई अनुरोध गर्नेछ ।

१२. अनुच्छेद ११ मा सिफारिस गरिएका सीमा हटाउन व्यवस्थापनले इन्कार गरेमा लेखापरीक्षकले विषयबस्तुका सम्बन्धमा निकायको<sup>२</sup> व्यवस्थापनमा सबै संलग्न नभएको अवस्थामा कार्यभारका जिम्मा पाएकाहरु व्यक्तिहरूसँग वार्तालाप/सम्पर्क गर्नुपर्नेछ, र पर्याप्त र उपयुक्त लेखापरीक्षण प्रमाण प्राप्त गर्न वैकल्पिक कार्यविधिहरु प्रयोग गर्न सम्भव छ, छैन भन्ने निर्धारण गर्नुपर्दछ ।

१३. यदि लेखापरीक्षक पर्याप्त र उपयुक्त लेखापरीक्षण प्राप्त गर्न असमर्थ भएमा लेखापरीक्षकले तल उल्लेख गरिए बमोजिमका सुझावहरुका सम्बन्धमा निर्णय गर्नु पर्नेछ ।

(क) यदि लेखापरीक्षकलाई हटाउन नसकिने गलत विवरणहरु कुनै छन् र तिनीहरुको वित्तीय विवरण माथिको सम्भावित प्रभाव सारयुक्त/सारभूत छ, तर अनुशरण छैन (Material but not Pervasive) भन्ने निष्कर्षमा पुग्दछ भने लेखापरीक्षकले राय दिन सक्षम हुनेछ, वा

(ख) यदि लेखापरीक्षक हटाउन नसकिने गलत विवरणहरु कुनै छन् र तिनीहरुको वित्तीय विवरण माथिको सम्भावित प्रभाव सारयुक्त/सारभूत र अनुशरण दुवै छन् (Both Material and Pervasive), तसर्थ रायको क्षमता परिस्थितिको गहनता संवहन गर्न अपर्याप्त छन् भन्ने निष्कर्षमा पुग्दछ भने लेखापरीक्षकले:

(अ) प्रचलित कानून र नियम अनुसार लेखापरीक्षण कार्यबाट फिर्ता हुन व्यवहारिक र सम्भव भएमा फिर्ता हुनेछ । ( सन्दर्भ: अनुच्छेद क१३-क१४ )

---

२ नेलेपमा, २६०, “सञ्चालनको जिम्मा पाएका व्यक्तिहरूसँगको सम्पर्क” अनुच्छेद १३

(आ) यदि लेखापरीक्षण प्रतिवेदन जारी हुनु अघि लेखापरीक्षण कार्यबाट फिर्ता हुन व्यवहारिक र सम्भव छैन भने वित्तीय विवरण माथिको राय व्यक्त गर्नेछैन ।

१४. यदि अनुच्छेद १३(क)(i) द्वारा विचार गरिएजस्तै लेखापरीक्षकले लेखापरीक्षण कार्य फिर्ता लिन्छ भने फिर्ता लिनु अघि लेखापरीक्षकले लेखापरीक्षणको अवधिमा पहिचान भएको रायमा परिमार्जन गर्नु पर्ने हुनसक्ने गरी कुनै विषयबस्तुका सम्बन्धमा गरिएको गलत विवरणको सम्बन्धमा कार्यसञ्चालनको जिम्मा पाएका व्यक्तिहरूसँग छलफल/वार्तालाप गर्नुपर्नेछ । (सन्दर्भ: अनुच्छेद क१३-क१४)

*विपरीत राय वा व्यक्त नगरिएको रायसँग सम्बन्धित विचार पुऱ्याउनु पर्ने अन्य कुराहरु*

१५. लेखापरीक्षकले समग्रमा वित्तीय विवरणहरु माथि विपरीत राय व्यक्त गर्ने वा राय व्यक्त नगर्ने गरी राय व्यक्त गर्नु आवश्यक छ, भन्ने बारेमा विचार गर्दछ भने लेखापरीक्षकको प्रतिवेदनले वित्तीय विवरणको एउटा वित्तीय विवरण वा एक वा धेरै विशेष तत्वहरु, लेखा वा इकाई माथिको त्यही वित्तीय प्रतिवेदन आधारशिलाको सम्बन्धमा अपरिमार्जित राय पनि समावेश गर्नेछैन । यी परिस्थितिहरुमा त्यही प्रतिवेदनमा<sup>३</sup> अपरिमार्जित राय समावेश गर्दा समग्र वित्तीय विवरणहरु माथिको लेखापरीक्षकको विवरित राय वा व्यक्त नगरिएको राय विरोधाभाषपूर्ण हुनसक्दछ । (सन्दर्भ: अनुच्छेद क१६)

---

३ नेलेपमा, ८०५, “विशेष विशेष ध्यान दिनुपर्ने कुराहरु- वित्तीय विवरणको एकल ईकाई वा लेखा, विशेष तत्व र एकल वित्तीय विवरणको लेखापरीक्षणहरु” ले लेखापरीक्षक वित्तीय विवरणको इकाई, लेखा वा एक वा धेरै विशेष तत्वहरुको बारेमा छुट्टै राय अभिव्यक्त गर्न अनुबन्धित भएको परिस्थितिहरुको बारेमा उल्लेख गर्दछ ।

## राय परिमार्जन गरिएको अवस्थामा लेखापरीक्षकको प्रतिवेदनको स्वरूप र विषयबस्तु

अनुच्छेद परिमार्जनको लागि आधार

१६. जब लेखापरीक्षकले वित्तीय विवरण माथिको राय परिमार्जन गर्दछ भने नेपाल लेखापरीक्षणमान ७०० अनुसार आवश्यक हुने विशिष्ट तत्वहरूका अतिरिक्त लेखापरीक्षकले लेखापरीक्षकको प्रतिवेदनमा परिमार्जन गर्नुपर्ने कारणहरू सिर्जना गर्ने विषयबस्तुको सम्बन्धमा एउटा अनुच्छेद समावेश गर्नेछ । लेखापरीक्षकले यो अनुच्छेदलाई राय व्यक्त गरिएको अनुच्छेदभन्दा लगत्तै अगाडि राख्नेछ र कैफियतसहितको रायका लागि आधार (Basis for Qualified Opinion), विपरीत रायका लागि आधार (Basis for Adverse Opinion) र राय व्यक्त नगर्नका लागि आधार (Basis for Disclaimer of Opinion ) जस्ता उपयुक्त शीर्षकहरू प्रयोग गर्नेछ । (सन्दर्भ: अनुच्छेद क१७)
१७. यदि वित्तीय विवरणमा (परिमाणात्मक खुलासा लगायत) विशेष रकमसँग सम्बन्धित वित्तीय विवरणहरूको सारयुक्त/सारभूत रूपमा गलत विवरण भएको छ भने लेखापरीक्षकले अव्यवहारिक नभएसम्म परिमार्जित अनुच्छेदको लागि उल्लेखित आधारमा वित्तीय विवरणको गलत विवरणको उल्लेख तथा वित्तीय प्रभावको प्रमाणीकरण सम्बन्धमा उल्लेख गर्नु पर्नेछ । यदि वित्तीय प्रभावहरू परिमाणमा ढाल्न अव्यवहारिक भएमा (If it is not Practicable to Quantify the Financial Effects) लेखापरीक्षकले परिमार्जन अनुच्छेदको आधारमा सोही कुरा उल्लेख गर्नु पर्ने छ । (सन्दर्भ: अनुच्छेद क१८)
१८. यदि वित्तीय विवरणको सारयुक्त/सारभूत गलत विवरण खुलासाको वर्णनसँग (Relates to Narrative Disclosures) सम्बन्धित रहेको छ भने लेखापरीक्षकले परिमार्जित अनुच्छेदको लागि उल्लेखित आधारमा कसरी खुलासाहरू गलत रूपमा उल्लेख गरिएका छन् भन्ने बारेमा स्पष्टिकरण उल्लेख गर्नु पर्नेछ ।

१९. यदि वित्तीय विवरणको सारयुक्त/सारभूत गलत विवरण भएको र त्यो सूचनाहरु खुलासा गरिनुपर्ने तर खुलासा नगरिएको विषयसँग सम्बन्धित भएमा लेखापरीक्षकले:

- (क) कार्यसञ्चालनको जिम्मा लिएका व्यक्तिहरूसँग खुलासा नगरिएको विषयमा छलफल गर्नेछ,
- (ख) परिमार्जन अनुच्छेदको लागि आधार उल्लेख गर्दा उल्लेख नगरिएको सूचनाको प्रकृतिको विषयमा बर्णन गर्नेछ, र
- (ग) नियम वा कानूनले निषेध गरेसम्म हटाईएको खुलासा समावेश गर्न व्यवहारिक हुन्छ र लेखापरीक्षकले हटाईएको सूचनाको विषयमा पर्याप्त र उपयुक्त लेखापरीक्षण प्रमाण प्राप्त गर्दछ भने हटाईएको खुलासा समावेश गर्नुपर्नेछ। (सन्दर्भ: अनुच्छेद क१९)

२०. यदि पर्याप्त र उपयुक्त लेखापरीक्षण प्रमाण प्राप्त गर्ने असमर्थताको परिणामस्वरूप परिमार्जन गर्नुपर्ने भएमा लेखापरीक्षकले असमर्थताको कारण परिमार्जन अनुच्छेदको आधारमा समावेश गर्नेछ।

२१. यदि लेखापरीक्षकले वित्तीय विवरणहरु माथि राय व्यक्त अस्वीकार गरेको वा विपरीत राय अभिव्यक्त गरेको छ भने पनि लेखापरीक्षकले परिमार्जन अनुच्छेदको आधार उल्लेख गर्दा रायको परिमार्जन गर्नुपर्ने थियो र त्यसको प्रभावको बारेमा लेखापरीक्षक जानकार छ भने अन्य विषयबस्तुको लागि कारण उल्लेख गर्नुपर्दछ। (सन्दर्भ: अनुच्छेद क२०)

#### राय अनुच्छेद

२२. जब लेखापरीक्षकले लेखापरीक्षणको राय परिमार्जन गर्दछ, लेखापरीक्षकले “कैफियतसहित राय”, “विपरीत राय”, वा “राय व्यक्त नगरिएको” शीर्षकहरु, जुन राय अनुच्छेदको लागि उपयुक्त हुन्छ, प्रयोग गर्नेछ। (सन्दर्भ: अनुच्छेद क२१- क२३- क२४)

२३. लेखापरीक्षकले वित्तीय विवरणहरुमा तथ्यको गलत विवरण भएको कारणले कैफियतसहितको राय (Qualified Opinion) अभिव्यक्त

गर्दछ भने लेखापरीक्षकले राय उल्लेखित अनुच्छेदमा कैफियतसहितको राय अनुच्छेदको लागि वर्णन गरिएको आधारमा उल्लेख गरिएको विषयबस्तुको प्रभाव बाहेक लेखापरीक्षकको राय उल्लेख गर्नेछः

- (क) वित्तीय विवरणहरूले सबै तथ्यगत सन्दर्भमा (वा सही र उचित विचार दिन सकिन्छ ।) लागू हुने वित्तीय प्रतिवेदनमान आधारशिला बमोजिम प्रतिवेदन गरिएको अवस्थामा लागू गर्न सकिने वित्तीय प्रतिवेदन आधारशिला अनुसार उचित रूपमा प्रस्तुत गरेका छन् । वा
- (ख) वित्तीय विवरणहरू सबै तथ्यगत सन्दर्भमा परिपालना गर्नु पर्ने आधारशिला अनुरूप प्रतिवेदन गरिएको अवस्थामा लागू गर्न सकिने वित्तीय प्रतिवेदन आधारशिला मा तयार गरिएका छन् ।

जब परिमार्जन पर्याप्त र उपयुक्त लेखापरीक्षण प्रमाण प्राप्त गर्ने असमर्थताबाट सिर्जना हुन्छ, लेखापरीक्षकले सम्बद्ध वाक्यांश “विषयबस्तुको सम्भावित असरको लागि बाहेक...” परिमार्जित रायको लागि प्रयोग गर्नेछ । (सन्दर्भः अनुच्छेद क२२)

२४. लेखापरीक्षकले विपरित राय अभिव्यक्त गर्दछ भने लेखापरीक्षकले राय उल्लेखित अनुच्छेदमा विपरित राय अनुच्छेदको लागि वर्णन गरिएको आधारमा उल्लेख गरिएको विषयबस्तुको महत्वको कारणले लेखापरीक्षकको राय उल्लेख गर्नेछः

- (क) वित्तीय विवरणहरूले वित्तीय प्रतिवेदन आधारशिला बमोजिम प्रतिवेदन गरिएको अवस्थामा लागू गर्न सकिने वित्तीय प्रतिवेदन आधारशिला अनुसार उचित रूपमा प्रस्तुत गरेका छैनन् (वा सही र उचित विचार दिन सकिन्छ) । वा
- (ख) वित्तीय विवरणहरू सबै तथ्यगत सन्दर्भमा परिपालना गर्नु पर्ने आधारशिला अनुरूप प्रतिवेदन गरिएको अवस्थामा लागू गर्न सकिने वित्तीय प्रतिवेदन आधारशिला मा तयार गरिएका छैनन् ।

२५. लेखापरीक्षकले पर्याप्त र उपयुक्त लेखापरीक्षण प्रमाण प्राप्त गर्न असमर्थ भएको कारणले राय व्यक्त गर्न अस्वीकार गरिएको छ भने लेखापरीक्षकले राय सम्बन्धी अनुच्छेदमा निम्न कुराहरु गर्नेछ:

(क) राय अनुच्छेद व्यक्त नगरिएको रायको लागि उल्लेखित आधारमा वर्णन गरिएको विषय बस्तुको महत्वको कारणले लेखापरीक्षण रायको लागि आधार प्रदान गर्न पर्याप्त र उपयुक्त लेखापरीक्षण प्रमाण प्राप्त गर्न लेखापरीक्षक असक्षम भएको हुन्छ र जसानुसार,

(ख) लेखापरीक्षकले वित्तीय विवरणहरु माथि राय अभिव्यक्त गर्दैन ।

*लेखापरीक्षकले कैफियतसहित र विपरित राय अभिव्यक्त गरेको अवस्थामा लेखापरीक्षकको जिम्मेवारी*

२६. यदि लेखापरीक्षकले कैफियतसहितको वा विपरित राय व्यक्त गर्दछ भने लेखापरीक्षण प्रतिवेदन परिमार्जित (Modified) गर्नको लागि आधार प्रदान गर्ने पर्याप्त र उपयुक्त लेखापरीक्षण प्रमाण प्राप्त भएका छन् भनी लेखापरीक्षक विश्वस्त भएको उल्लेख गर्न लेखापरीक्षकले लेखापरीक्षकको जिम्मेवारीको वर्णनलाई संशोधन गर्नेछ ।

*लेखापरीक्षकले राय व्यक्त नगरिएको अवस्थामा लेखापरीक्षकको जिम्मेवारीको वर्णन*

२७. लेखापरीक्षकले पर्याप्त र उपयुक्त लेखापरीक्षण प्रमाण प्राप्त गर्न असमर्थ भएको कारणले राय दिन अस्वीकार गरेको अवस्थामा लेखापरीक्षक वित्तीय विवरणको लेखापरीक्षण गर्न संलग्न थियो भन्ने उल्लेख गर्न लेखापरीक्षकको प्रतिवेदनको परिचयात्मक अनुच्छेद लेखापरीक्षकले संशोधन गर्नेछ । लेखापरीक्षकले “ नेपाल लेखापरीक्षणमान अनुरूप सञ्चालित लेखापरीक्षण कार्यमा आधारित भई वित्तीय विवरणहरु माथि राय अभिव्यक्त गर्नु हाम्रो जिम्मेवारी हो । राय अनुच्छेदको व्यक्त नगरिएको रायको आधारमा विषयबस्तुको वर्णन गरिएको भए तापनि लेखापरीक्षण रायको लागि आधार प्रदान गर्न पर्याप्त र उपयुक्त लेखापरीक्षण प्रमाण प्राप्त गर्न हामी समर्थ थिएनौं ।”

भन्ने कुराहरुको उल्लेख गर्न लेखापरीक्षकको जिम्मेवारीको वर्णन र लेखापरीक्षणको क्षेत्रको वर्णन पनि संशोधन गर्नेछ ।

### सञ्चालनको जिम्मा पाएका व्यक्तिहरूसँगको सम्पर्क/वार्तालाप

२८. लेखापरीक्षकले लेखापरीक्षकको प्रतिवेदनमा भएको रायको परिमार्जनको अपेक्षा गर्दछ भने अपेक्षित परिमार्जनलाई पुष्टि गर्ने परिस्थितिहरु र परिमार्जनको लागि प्रस्तावित शब्दावलीको बारेमा लेखापरीक्षकले सञ्चालनका जिम्मा पाएका व्यक्तिहरूसँग संपर्क/छलफल गर्नेछ ।

\*\*\*

### अन्य वर्णनात्मक तथ्य र प्रयोग

#### परिमार्जित रायका प्रकारहरु (Types of Modified Opinion)

क१. तल दिइएको तालिकाले विषयबस्तुको प्रकृतिको विषयमा लेखापरीक्षकको निर्णयले कसरी परिमार्जन गर्नुपर्ने अवस्था सिर्जना गर्दछ, र वितीय विवरणहरु माथि यसको प्रभाव वा सम्भावित प्रभावको व्यापकता, व्यक्त गरिनु पर्ने रायको प्रकारलाई पार्ने प्रभावलाई देखाउँदछ ।

परिमार्जन गर्नु पर्ने अवस्था सिर्जना गर्ने तथ्यको प्रकृति	वितीय विवरणहरु माथि पर्ने प्रभाव वा सम्भावित प्रभावको व्यापकता (Pervasiveness) को बारेमा लेखापरीक्षकको निर्णय	
	सारयुक्त/सारभूत तर व्यापक (Pervasive) नभएको	सारयुक्त/सारभूत र व्यापक
वितीय विवरणहरु सारयुक्त/सारभूत रूपमा गलत विवरण गरिएको छ	कैफियतसहित राय	विपरीत राय
पर्याप्त र उपयुक्त लेखापरीक्षण प्रमाण प्राप्त गर्ने अक्षमता	कैफियतसहित राय	राय दिन अस्वीकार

## सारयुक्त/सारभूत तथ्यको गलत विवरणको प्रकृति (Nature of Material Misstatement) (सन्दर्भ: अनुच्छेद ६क)

क२. नेपाल लेखापरीक्षणमान ७०० अनुसार लेखापरीक्षकले वित्तीय विवरण माथि राय निर्माण गर्न समग्र वित्तीय विवरणहरू तथ्यगत गलत विवरणबाट मुक्त छन् भन्ने बारेमा मनासिव आश्वस्तता प्राप्त गरिएको निष्कर्षमा पुग्न आवश्यक हुन्छ।<sup>४</sup> नेपाल लेखापरीक्षणमान ४५०<sup>५</sup> अनुसार वित्तीय विवरणहरूमा यदि कुनै नसच्याईएको गलत विवरणको सम्बन्धमा भएको लेखापरीक्षकको मूल्यांकनलाई यो निष्कर्षले लिइन्छ (Takes into Account) गर्नेछ।

क३. नेपाल लेखापरीक्षणमान ४५० ले रकम, वर्गीकरण, प्रस्तुति वा प्रतिवेदन गरिएको वित्तीय विवरण इकाईको खुलासा र लागू गर्न सकिने वित्तीय प्रतिवेदन आधारशिला अनुसार हुनु पर्ने रकम, वर्गीकरण, प्रस्तुति वा प्रतिवेदन गरिएको वित्तीय विवरण इकाईको खुलासाको बीचमा रहेको अन्तरको रूपमा भएको गलत विवरणको परिभाषा गर्दछ। त्यसैगरी वित्तीय विवरणको सम्बन्धमा तथ्यको गलत विवरण निम्न सन्दर्भहरूमा हुनसक्ने छ।

- (अ) छानिएको लेखा प्रणाली सम्बन्धी नीतिहरूको उपयुक्तता,
- (आ) छानिएका लेखाप्रणाली सम्बन्धी नीतिहरूको प्रयोग, वा
- (इ) वित्तीय विवरणहरूमा भएको खुलासाको उपयुक्तता र पर्याप्तता।

### छानिएको लेखा प्रणाली सम्बन्धी नीतिहरूको उपयुक्तता

क४. लेखाप्रणाली सम्बन्धी नीतिहरूको उपयुक्तताको बारेमा व्यवस्थापनले छनौट गरेकोछ, वित्तीय विवरणको तथ्यगत गलत विवरण निम्न अवस्थामा हुन सक्दछ, जब:

- 
- ४ नेलेपमा, ७००, अनुच्छेद ११
  - ५ नेलेपमा, ४५०, “लेखापरीक्षणको अवधिमा पहिचान भएका गलत विवरणहरूको मूल्यांकन” अनुच्छेद ११

- (अ) छनौट गरिएका लेखाप्रणाली नीतिहरू लागू गर्न सकिने वित्तीय प्रतिवेदन आधारशिलासँग मिल्ने खालका हुँदैनन्, वा
- (आ) सम्बन्धित टिप्पणीहरू लगायत वित्तीय विवरणले उचित प्रस्तुति हुनसक्ने गरी भएका कारोबार र परिघटनाहरूको प्रतिनिधित्व गर्न सक्दैनन् ।

क५. वित्तीय प्रतिवेदन आधारशिला हरूले प्रायशः (Often) लेखाप्रणालीको लागि लेखापालन सम्बन्धी नीतिहरूमा परिवर्तनहरूको निमित्त र त्यस्ता नीतिहरूको खुलासाको लागि शर्तहरू समावेश गर्दछ । निकायले यसको महत्वपूर्ण लेखा प्रणाली सम्बन्धी नीतिहरूको छनौटको परिवर्तन गरेको अवस्थामा निकायले ती शर्तहरूको परिपालना गरेको छैन भने वित्तीय विवरणहरूको तथ्यगत गलत विवरण हुन सक्दछ ।

#### छनौट गरिएका लेखा प्रणाली सम्बन्धी नीतिहरूको प्रयोग

क६. छनौट गरिएका लेखा प्रणाली सम्बन्धी नीतिहरूको प्रयोगको सम्बन्धमा वित्तीय विवरणहरूको तथ्यगत गलत विवरण निम्न अवस्थामा हुनसक्दछः

- (अ) विभिन्न अवधिहरू वा समान प्रकृतिका कारोबार र घटनाहरूको बीचमा व्यवस्थापनले छानिएको लेखाप्रणाली सम्बन्धी नीतिहरूको समान रूपमा प्रयोग नगरेको अवस्था लगायत व्यवस्थापनले वित्तीय प्रतिवेदन आधारशिलासँग मिल्ने गरी छनौट गरिएका लेखाप्रणाली सम्बन्धी नीतिहरूको प्रयोग नगरेको अवस्था, (प्रयोगमा समानता) वा
- (आ) छनौट गरिएको लेखाप्रणाली सम्बन्धी नीतिहरूको प्रयोगको विधिको कारणले (जस्तो प्रयोगमा मनसाय रहित गल्ली) ।

#### वित्तीय विवरणहरूमा खुलासाहरूको पर्याप्तता वा उपयुक्तता

क७. वित्तीय विवरणहरूमा खुलासाको पर्याप्तता वा उपयुक्तताको सम्बन्धमा वित्तीय विवरणहरूको तथ्यगत गलत विवरण निम्न अवस्थामा हुन सक्दछ, जबः

- (अ) वित्तीय विवरणले लागू गर्न सकिने वित्तीय प्रतिवेदन आधारशिला ले अपेक्षा गरेका सबै खुलासाहरु समावेश गर्दैन,
- (आ) वित्तीय विवरणहरुमा खुलासाहरु लागू गर्न सकिने वित्तीय प्रतिवेदन आधारशिला अनुरूप प्रस्तुत गरिदैन, वा
- (इ) वित्तीय विवरणहरुले उचित प्रस्तुति हुन/प्राप्त गर्नको लागि आवश्यक पर्ने खुलासाहरु प्रदान गर्दैन ।

**पर्याप्त र उपयुक्त लेखापरीक्षण प्रमाण प्राप्त गर्ने सम्बन्धमा हुने असमर्थताको प्रकृति** (सन्दर्भ: अनुच्छेद ६(ख))

क८. पर्याप्त र उपयुक्त (Sufficient Appropriate) लेखापरीक्षण प्रमाण प्राप्त गर्न लेखापरीक्षकको असमर्थता (लेखापरीक्षणको क्षेत्रमा सीमाको रूपमा पनि उल्लेख गर्न सकिन्छ ।) निम्न अवस्थाबाट हुनसक्दछ:

- (अ) निकायको नियन्त्रणभन्दा बाहिरको परिस्थितिहरु,
- (आ) लेखापरीक्षकको कार्यको समयावधि वा प्रकृतिसँग सम्बन्धित परिस्थितिहरु,
- (इ) व्यवस्थापनद्वारा थोपरिएका सीमाहरु ।

क९. यदि लेखापरीक्षक वैकल्पिक कार्यविधिहरुको कार्यान्वयनद्वारा पर्याप्त र उपयुक्त (Sufficient Appropriate) लेखापरीक्षण प्रमाण प्राप्त गर्न सक्षम भएमा विशेष कार्यविधि पूरा गर्ने सम्बन्धमा भएको असमर्थताले लेखापरीक्षणको दायरा (Limitation) माथि सीमा सिर्जना गर्दैन । यदि यो सम्भव नभएमा अनुच्छेद ७(ख) र १० मा उल्लेखित शर्त/आवश्यकताहरु उपयुक्ताको आधारमा प्रयोग गर्नुपर्छ । व्यवस्थापनद्वारा लादिएका सीमाहरु (Limitations Imposed) लेखापरीक्षकले गरेको जालसाजी जोखिमसम्बन्धी मूल्यांकन र लेखापरीक्षकको अनुबन्ध निरन्तरताको सम्बन्धमा विचार गरिने कुरा जस्ता लेखापरीक्षणका लागि अन्य कुराहरुमा आकर्षित हुन सक्दछन् ।

क१०. निकायको नियन्त्रण बाहिरको परिस्थितिहरुको उदाहरणहरुले देहायका कुराहरु समावेश गर्दछन्, जब:

- निकायको लेखाप्रणाली सम्बन्धी अभिलेखहरू नष्ट गरिएका हुन्छन् ।
- सरकारी निकायहरूले महत्वपूर्ण हिस्साको लेखाप्रणाली सम्बन्धी अभिलेख अनिश्चित समयको लागि जफत गर्दछन् ।

क११. लेखापरीक्षकको कार्यको समयावधि वा प्रकृतिसँग सम्बन्धित परिस्थितिहरूको उदाहरणहरूले देहायका कुराहरूलाई समावेश गर्दछ, जब:

- निकायले अन्य सम्बद्ध निकायको लागि लेखाप्रणालीको समता विधि प्रयोग गर्नु आवश्यक हुन्छ र समता विधि उपयुक्त रूपमा प्रयोग गरिएको छ, छैन भन्ने मूल्यांकन गर्नको लागि पछिल्लो वित्तीय सूचनाहरूको बारेमा पर्याप्त र उपयुक्त लेखापरीक्षण प्रमाण प्राप्त गर्न लेखापरीक्षक असमर्थ हुन्छ ।
- लेखापरीक्षकको नियुक्तिको समयावधि नै यस्तो छ की जसले लेखापरीक्षक भौतिक विवरणहरूको गणना अवलोकन गर्न असमर्थ हुन्छ ।
- कार्यसम्पादनमा प्रयोग गरिएका सारयुक्त/सारभूत कार्यविधिहरू मात्रै पर्याप्त छैनन् तर निकायको नियन्त्रणहरू प्रभावकारी छैनन् भन्ने कुरा लेखापरीक्षकले निर्धारण गर्दछ ।

क१२. व्यवस्थापनद्वारा लादिएका लेखापरीक्षणको दायराको सीमाहरूबाट सिर्जना हुने पर्याप्त र उपयुक्त लेखापरीक्षण प्रमाण प्राप्त गर्ने सम्बन्धमा असक्षमताका उदाहरणहरूले तलका कुराहरूलाई समावेश गर्दछ, जब:

- व्यवस्थापनले लेखापरीक्षकलाई भौतिक विवरणहरूको गणना निरीक्षण गर्न रोक्दछ ।
- व्यवस्थापनले विशेष मौज्जात (Specific Account Balances) लाई बाह्य समर्थन/पुष्टी (External

Confirmation) को लागि अनुरोध गर्नबाट लेखापरीक्षकलाई रोक्दछ ।

**लेखापरीक्षकले अनुबन्ध स्वीकारेपछि व्यवस्थापनले लादेका सीमाका कारणले पर्याप्त र उपयुक्त लेखापरीक्षण प्रमाण प्राप्त गर्ने सम्बन्धमा हुने असक्षमताको परिणाम** (सन्दर्भ: अनुच्छेद १३(ख)-१४)

क१३. लेखापरीक्षण कार्यबाट फिर्ता हुनुको व्यवहारिकता व्यवस्थापनले दायराको सीमा थोपरेको समयमा अनुबन्धको कार्यसम्पन्न गरेको चरणमा भर पर्दछ । यदि लेखापरीक्षकले सारयुक्त/सारभूत रूपमा लेखापरीक्षण कार्य समाप्त गरेको भएमा लेखापरीक्षकले सम्भव भएसम्म लेखापरीक्षण कार्य पूरा गर्ने निर्णय गर्न सक्दछ, राय दिन अस्वीकार गर्ने र लेखापरीक्षण कार्यबाट फिर्ता हुनु अघि राय व्यक्त नगर्नको लागि लिइएका आधारमा दायरा सीमाको उल्लेख गर्नेछ ।

क१४. यदि कानून वा नियमद्वारा लेखापरीक्षकले लेखापरीक्षण अनुबन्धलाई निरन्तरता दिनु आवश्यक भएको निश्चित परिस्थितिहरूमा लेखापरीक्षणबाट फिर्ता हुनु सम्भव नहुन सक्दछ । सार्वजनिक क्षेत्रका निकायहरूको वित्तीय विवरणहरू लेखापरीक्षण गर्न नियुक्त गरिएको भए लेखापरीक्षकको लागि यस्तो अवस्था हुन सक्दछ । लेखापरीक्षकको लागि केही क्षेत्राधिकारहरूमा यस्तो पनि अवस्था हुन सक्दछ, जहाँ लेखापरीक्षकलाई क्रमैसँग खास अवधिको वित्तीय विवरणहरूको लेखापरीक्षण गर्न नियुक्त गरिएको हुन्छ वा खास अवधिको लागि र ती वित्तीय विवरणहरूको लेखापरीक्षण कार्य सम्पन्न नगरेसम्म वा अवधि समाप्त नभएसम्म फिर्ता हुन नपाउने गरी नियुक्त गरिएको हुन्छ । लेखापरीक्षकको प्रतिवेदनमा<sup>६</sup> अन्य विषय अनुच्छेद समावेश गर्न आवश्यक छ भन्ने बारेमा पनि लेखापरीक्षकले विचार गर्न सक्नेछ ।

क१५. जब लेखापरीक्षक लेखापरीक्षणको सन्दर्भमा व्यवसायिक, कानूनी वा नियमक शर्तहरूको कारणले लेखापरीक्षणबाट फिर्ता हुन आवश्यक छ

---

६ नेलेपमा, ७०६, “स्वतन्त्र लेखापरीक्षकको प्रतिवेदनमा भएको सारवान अनुच्छेद र अन्य अनुच्छेदको जोड” अनुच्छेद क५ ।

भन्ने निष्कर्षमा पुग्दछ भने लेखापरीक्षकको अनुबन्धबाट फिर्ता हुने विषयबस्तुका सम्बन्धमा निकायका मालिक/स्वामीहरु वा नियमकहरूसँग छलफल/संपर्क गर्नु पर्दछ ।

## **विपरीत राय वा राय दिन गरिएको अस्वीकारसँग सम्बन्धित अन्य विचारणीय कुराहरु (सन्दर्भ: अनुच्छेद १५)**

क१६. लेखापरीक्षकको विपरीत राय वा राय दिन गरिएको अस्वीकारसँग नबाफिने प्रतिवेदन परिस्थितिहरुका उदाहरणहरु निम्नानुसार छन्:

- दिइएको वित्तीय प्रतिवेदन आधारशिला अन्तर्गत तयार पारिएको वित्तीय विवरण माथि अपरिमार्जित रायको अभिव्यक्ति र सोही प्रतिवेदनमा वित्तीय विवरणहरु माथि छुट्टै वित्तीय प्रतिवेदन आधारशिला<sup>७</sup> बमोजिम विपरीत रायको अभिव्यक्ति ।
- सञ्चालनको परिणामको सम्बन्धमा राय व्यक्त नगरिएको र सान्दर्भिक भएको अवस्थामा नगद प्रवाह र वित्तीय स्थितिको सम्बन्धमा अपरिमार्जित रायको अभिव्यक्ति (हेर्नुहोस् नेपाल लेखापरीक्षणमान ५१०<sup>८</sup>) । यो मामिलामा लेखापरीक्षकले समग्र वित्तीय विवरण माथि राय दिन अस्वीकार गर्ने गरी राय अभिव्यक्त गर्दैन ।

## **राय परिमार्जन गरिएको अवस्थामा लेखापरीक्षकको प्रतिवेदनको स्वरूप र विषयबस्तु**

परिमार्जित रायका लागि आधार (सन्दर्भ: अनुच्छेद १६-१७, १९, २१)

क१७. लेखापरीक्षकको प्रतिवेदनमा भएको एकरूपताले प्रयोगकर्ताको बुझाई प्रवर्द्धन गर्न र असामान्य परिस्थितिहरु देखापरेको अवस्थामा तिनीहरुको पहिचान गर्न मद्दत गर्दछ । यसैगरी यद्यपि परिमार्जित रायको शब्दावली र परिमार्जनको लागि आधारको वर्णनमा एकरूपता

---

७ यस्तो परिस्थितिको वर्णनको लागि नेलेपमा ७०० को क३२ अनुच्छेद हेर्नुहोस् ।

८ नेलेपमा ७००, “आन्तरिक लेखापरीक्षण अनुबन्ध-शुरु मौज्जात” अनुच्छेद १० ।

सम्भव नहुन सक्दछ, तथापि लेखापरीक्षकको प्रतिवेदनको स्वरूप र विषयबस्तु दुवैमा एकरूपता अपेक्षित हुन्छ ।

क१८. तथ्यगत गलत विवरणको वित्तीय प्रभावको एउटा उदाहरण यो हुन सक्दछ, की लेखापरीक्षकको प्रतिवेदनमा परिमार्जन अनुच्छेदको लागि उल्लेखित आधारमा आयकर, करपूर्वको आय, खुद आय र अभिलेख विवरणहरु यदि बढाईचढाई उल्लेख गरिएको छ भने लेखापरीक्षकले तिनीहरुको वर्णन गर्न सक्नेछ ।

क१९. परिमार्जन अनुच्छेदको लागि उल्लेखित आधारमा सामेल नगरिएका सूचनाहरुको खुलासाहरु निम्न अवस्थाहरुमा व्यवहारिक हुँदैनन्, यदि:

(अ) खुलासाहरु व्यवस्थापनद्वारा तयार गरिएका होइनन् वा खुलासाहरु लेखापरीक्षकलाई तयारी हालतमा उपलब्ध गराइएकाभन्दा अन्य हुन, वा

(आ) लेखापरीक्षकको निर्णयमा लेखापरीक्षकको प्रतिवेदनको सन्दर्भमा खुलासाहरु अनुचित रूपमा ठूलो आकारको भएमा ।

क२०. कैफियतसहितको रायको अनुच्छेदको लागि उल्लेखित आधारमा वर्णन गरिएको विशिष्ट विषयबस्तुसँग सम्बन्धित राय व्यक्त गर्न अस्वीकार गरिएको वा विपरित रायले अन्य तरिकाले लेखापरीक्षकको रायको परिमार्जन आवश्यक हुने पहिचान गरिएका अन्य विषयबस्तुहरु वर्णन नगरिएको कार्यको औचित्य स्थापित गर्दैन । यस्तो अवस्थाहरुमा लेखापरीक्षक सचेत भएका यस्ता अन्य विषयबस्तुहरुको खुलासा वित्तीय विवरणहरुको प्रयोगकर्ताहरुलाई सान्दर्भिक हुनसक्नेछ ।

राय अनुच्छेद (सन्दर्भ: अनुच्छेद २२-२३)

क२१. यो अनुच्छेद शीर्षकको समावेशले प्रयोगकर्तालाई लेखापरीक्षकको राय परिमार्जित गरिएको छ भन्ने कुरा स्पष्ट गर्दछ र परिमार्जनको प्रकारको बारेमा जानकारी दिन्छ ।

क२२. लेखापरीक्षकले कैफियतसहितको राय अभिव्यक्त गर्दा राय अनुच्छेदमा “पूर्वउल्लेखित वर्णनसँगै (With the Foregoing Explanation)” वा

“अधिनमा रही (Subject to)” जस्ता पर्याप्त स्पष्ट वा प्रभावकारी नहुने वाक्यांशहरूको प्रयोग गर्नु उपयुक्त हुँदैन ।

उदाहरणात्मक लेखापरीक्षकको प्रतिवेदन

क२३. अनुसूचीमा उल्लेखित उदाहरण १ र २ ले वित्तीय विवरणहरू सारयुक्तता/सारभूतता (Materially) रूपमा गलत उल्लेख गरिएको अवस्थामा क्रमशः कैफियतसहितको राय र विपरित राय भएको लेखापरीक्षकको प्रतिवेदनहरू समावेश गरेका छन् ।

क२४. अनुसूचीमा उल्लेखित उदाहरण ३ ले लेखापरीक्षकले पर्याप्त र उपयुक्त लेखापरीक्षण प्रमाण प्राप्त गर्न असमर्थ भएको अवस्थामा कैफियतसहितको राय लेखापरीक्षकको प्रतिवेदन समावेश गर्दछ । उदाहरण ४ ले लेखापरीक्षकले वित्तीय विवरणहरूको एकलतत्वको बारेमा पर्याप्त र उपयुक्त लेखापरीक्षण प्रमाण प्राप्त गर्न असमर्थताको कारणले राय व्यक्त गर्न अस्वीकार गरिएको लेखापरीक्षकको प्रतिवेदन समावेश गर्दछ । उदाहरण ५ ले लेखापरीक्षकले वित्तीय विवरणहरूको विभिन्न तत्वहरूको बारेमा पर्याप्त र उपयुक्त लेखापरीक्षण प्रमाण प्राप्त गर्न असमर्थताको कारणले राय व्यक्त गर्न अस्वीकार गरिएको लेखापरीक्षकको प्रतिवेदन समावेश गर्दछ । पछिल्ला हरेक दुई अवस्थाहरूमा असक्षमताको वित्तीय विवरणहरू माथि पर्ने सम्भावित प्रभावहरू सारयुक्त/सारभूत र विस्तृत दुवै छन् ।

**सञ्चालनका जिम्मा पाएका व्यक्तिहरूसँगको सम्पर्क (सन्दर्भ: अनुच्छेद २८)**

क२५. सञ्चालनका जिम्मा पाएका व्यक्तिहरूसँगको सम्पर्कले लेखापरीक्षकको राय अपेक्षित परिमार्जनतर्फ डोहोच्याउन र परिमार्जनको प्रस्तावित वाक्य संरचनाका लागि निम्न कुराहरू गर्ने परिस्थितको निर्माण गर्दछ:

(अ) लक्षित परिमार्जन र परिमार्जनका लागि कारण (वा परिस्थिति) को सम्बन्धमा सञ्चालनको जिम्मा पाएका व्यक्तिहरूलाई लेखापरीक्षकले सूचना दिन,

- (आ) अपेक्षित परिमार्जन गर्नु पर्ने विषयबस्तुहरूसँग सम्बन्धित तथ्यहरुको बारेमा वा व्यवस्थापनसँग असहमति भएका त्यस्ता तथ्यहरु सुनिश्चित गर्न लेखापरीक्षकले सञ्चालनको जिम्मा पाएका व्यक्तिहरूसँग सहमतिको खोजी गर्न, र
- (इ) अपेक्षित परिमार्जन गर्नु पर्ने कारण सिर्जना गर्ने विषयबस्तुको सम्बन्धमा लेखापरीक्षकलाई थप सूचना र स्पष्टीकरण प्रदान गर्न उपयुक्त भएको अवस्थामा सञ्चालनका जिम्मा पाएका व्यक्तिहरुलाई त्यस्तो अवसर प्रदान गर्न ।

**रायमा परिमार्जनसहितको लेखापरीक्षकको प्रतिवेदनहरूका उदाहरणहरू**

- **उदाहरण १:** वित्तीय विवरणहरूको सारयुक्त/सारभूत गलत विवरणको कारणले कैफियतसहितको राय समावेश भएको लेखापरीक्षकको प्रतिवेदन (An auditor's report containing a qualified opinion due to a material misstatement of the financial statements) ।
- **उदाहरण २:** वित्तीय विवरणहरूको सारयुक्त/सारभूत गलत विवरणको कारणले विपरित राय समावेश भएको लेखापरीक्षकको प्रतिवेदन (An auditor's report containing an adverse opinion due to a material misstatement of the financial statements) ।
- **उदाहरण ३:** पर्याप्त र उपयुक्त लेखापरीक्षण प्रमाण प्राप्त गर्न लेखापरीक्षकको असमर्थताको कारणले कैफियतसहितको राय समावेश भएको लेखापरीक्षकको प्रतिवेदन (An auditor's report containing a qualified opinion due to the auditor's inability to obtain sufficient appropriate audit evidence) ।
- **उदाहरण ४:** वित्तीय विवरणहरूको एउटा तत्वको विषयमा पर्याप्त र उपयुक्त लेखापरीक्षण प्रमाण प्राप्त गर्न लेखापरीक्षकको असमर्थताको कारणले राय व्यक्त गर्न अस्वीकार गर्ने राय समावेश भएको लेखापरीक्षकको प्रतिवेदन (An auditor's report containing a disclaimer of opinion due to the auditor's inability to obtain sufficient appropriate audit evidence about a single element of the financial statements) ।
- **उदाहरण ५:** वित्तीय विवरणहरूको बहुतत्वको विषयमा पर्याप्त र उपयुक्त लेखापरीक्षण प्रमाण प्राप्त गर्न लेखापरीक्षकको असमर्थताको कारणले राय व्यक्त गर्न अस्वीकार गर्ने राय समावेश भएको लेखापरीक्षकको प्रतिवेदन (An auditor's report containing a disclaimer of opinion due to the auditor's inability to obtain sufficient appropriate audit evidence about multiple elements of the financial statements)

## उदाहरण १:

परिस्थितिहरूले तपसिलका कुराहरूलाई समावेश गर्दछन्:

- नेपाल लेखामान/नेपाल वित्तीय प्रतिवेदनमान अनुरूप निकायको व्यवस्थापनले तयार पारेको सामान्य उद्देश्यको वित्तीय विवरणहरूको एउटा पूर्ण सेटको लेखापरीक्षण ।
- लेखापरीक्षकको अनुबन्धको शर्तले नेपाल लेखापरीक्षणमान २१०<sup>९</sup> मा उल्लेख भएका वित्तीय विवरणहरूका लागि व्यवस्थापनको जिम्मेवारीको वर्णनलाई प्रतिविम्बित गर्दछ ।
- अभिलेख विवरणहरूको गलत विवरण भएको छ । वित्तीय विवरणहरूमा गलत विवरण सारयुक्त/सारभूत छन् तर विस्तृत छैनन् ।
- वित्तीय विवरणको लेखापरीक्षणको अतिरिक्त लेखापरीक्षकसँग स्थानीय कानून अन्तर्गत अन्य प्रतिवेदनका जिम्मेवारीहरू रहेका छन् ।

स्वतन्त्र लेखापरीक्षकको प्रतिवेदन

(उपयुक्त संबोधित पक्ष)

## वित्तीय विवरणहरू उपरको प्रतिवेदन<sup>१०</sup>

हामीले कखग लिमिटेडको यसै साथ संलग्न वित्तीय विवरणहरूको लेखापरीक्षण गरेको छौं जसमा २०.....आषाढ ..... गतेको वासलात र सोही मितिमा समाप्त वर्षको आय विवरण, स्वामित्व अंशमा भएको परिवर्तन विवरण, नगद प्रवाह विवरण तथा महत्वपूर्ण लेखाङ्कन नीतिहरू र अन्य व्याख्यात्मक टिप्पणीहरू समावेश रहेका छन् ।

---

९ नेलेपमा, २१०, “लेखापरीक्षण अनुबन्धको शर्तहरूमा सहमति”

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

## वित्तीय विवरणहरुका लागि व्यवस्थापनको<sup>११</sup> जिम्मेवारी/उत्तरदायित्व

नेपाल लेखामान<sup>१२</sup> 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) अन्तर्गत: 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 अनुरूप 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 प्राप्त 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

---

११ अथवा खास क्षेत्राधिकारको कानूनी संरचनाको सन्दर्भमा उपयुक्त अन्य शब्दावली ।

१२ 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 उद्देश्यले<sup>१३</sup>नभई सो अवस्थामा उपयुक्त हुने लेखापरीक्षण कार्यविधिको तर्जुमा गर्नको लागि लेखापरीक्षकले निकायको वित्तीय विवरणको तयारी र सहि प्रस्तुतिकरणसँग<sup>१४</sup> सम्बन्धित आन्तरिक नियन्त्रणको मनन गर्दछ। व्यवस्थापनले प्रयोग गरेको लेखानीतिको उपयुक्तता तथा लेखा अनुमानको औचित्यताको साथै वित्तीय विवरणहरूको समष्टीगत प्रस्तुतिकरणको मूल्याङ्कन पनि लेखापरीक्षणमा समावेश हुन्छ।

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

### *कैफियतसहितको रायको लागि आधार*

XXX मा कम्पनीको वासलात जिन्सी मौज्दातको विवरणहरूमा अभिलेखहरूको विवरणहरू राखिएका छन्। व्यवस्थापनले अभिलेखहरूको विवरणहरूमा मूल्यको न्यूनता र खुद निकालिने मूल्य उल्लेख गरेको छैन, तर तिनीहरूलाई एकलौटी (Solely) मूल्यको आधारमा मात्र उल्लेख गरिएकोछ, जसले नेपाल वित्तीय प्रतिवेदनको मानबाट बाहेक गर्दछ। कम्पनीको व्यवस्थापनसँग भएको अभिलेखले जिन्सी मौज्दातको न्यूनतम लागत र खुद निकालिने मूल्य उल्लेख गरिएको कुरालाई इंगित गर्दछ, XXX को रकमले तिनीहरूको खुद निकालिने

---

१३ लेखापरीक्षकको वित्तीय विवरणहरूको लेखापरीक्षणसँगै आन्तरिक नियन्त्रणको प्रभावकारीको बारेमा पनि राय व्यक्त गर्नु पर्ने जिम्मेवारी भएको अवस्थामा यो वाक्यलाई यसरी उल्लेख गरिनु पर्दछ: “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 १२ को सन्दर्भमा यसलाई यसरी अध्ययन गरिनु पर्दछ: “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,।”

१४ पाद टिप्पणी १२ 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 नियन्त्रणको प्रभावकारीको बारेमा राय व्यक्त गर्ने उद्देश्यको लागि होइन” भनी अध्ययन गरिनु पर्दछ।

जिन्सी मौज्जातको मूल्यभन्दा अभिलेखहरुमा उल्लेखित मूल्य कम उल्लेख गर्नु आवश्यक हुन्थ्यो । यसैगरी विक्री लागत XXX ले बृद्धि हुने थियो र आयकर, खुद आय र हिस्सेदारहरुको हिस्सा क्रमशः XXX, XXX र XXX का दरले घटाइने थियो ।

### *कैफियतसहितको राय*

हाम्रो रायमा कैफियतसहितको रायको लागि आधार भन्ने अनुच्छेदमा विषयबस्तुको प्रभावको लागि गरिएको वर्णन बाहेक सबै तथ्यगत सन्दर्भहरुमा वित्तीय विवरणहरुले असार ३१, २०XX को कखग कम्पनीको वित्तीय अवस्था (Financial Position) र यसको वित्तीय कार्यसम्पादन (Financial Performance) र गत आर्थिक वर्षको नगद प्रवाहको विवरण (वा सही र उचित विचार दिन सकिन्छ) नेपाल लेखामान/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:

परिस्थितिहरूले तपसिलका कुराहरूलाई समावेश गर्दछन्:

- नेपाल लेखामान/नेपाल वित्तीय प्रतिवेदनमान अनुरूप व्यवस्थापनको अविभावकहरूले तयार पारेको एकीकृत सामान्य उद्देश्यको वित्तीय विवरणहरूको लेखापरीक्षण ।
- लेखापरीक्षकको अनुबन्धको शर्तले नेपाल लेखापरीक्षणमान २१० मा उल्लेख भएका वित्तीय विवरणहरूका लागि व्यवस्थापनको जिम्मेवारीको वर्णनलाई प्रतिविम्बित गर्दछ ।
- सहायकहरूको संयोजन नगरिएको कारणले वित्तीय विवरणहरू सारयुक्त/सारभूत रूपमा गलत विवरण गरिएका छन् । वित्तीय विवरणमा तथ्यको मिथ्यवर्णन विष्टृत रूपमा भएको अवस्था छ । वित्तीय विवरणमा भएका गलत विवरणको परिणाम निर्धारण गरिएको छैन किनभने त्यसो गर्नु व्यवहारिक हुँदैनथ्यो ।
- एकीकृत वित्तीय विवरणहरूको लेखापरीक्षणको अतिरिक्त लेखापरीक्षकसँग स्थानीय कानून अन्तर्गत अन्य प्रतिवेदनका जिम्मेवारीहरू रहेका छन् ।

स्वतन्त्र लेखापरीक्षकको प्रतिवेदन

(उपयुक्त संबोधित पक्ष)

## एकीकृत वित्तीय विवरणहरू उपरको प्रतिवेदन<sup>१५</sup>

हामीले कखग लिमिटेडको यसै साथ संलग्न वित्तीय विवरणहरूको लेखापरीक्षण गरेको छौं जसमा २०.....आषाढ ..... गतेको वासलात र सोही मितिमा समाप्त वर्षको आय विवरण, स्वामित्व अंशमा भएको परिवर्तन विवरण, नगद

---

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

प्रवाह विवरण तथा महत्वपूर्ण लेखाङ्कन नीतिहरू र अन्य ब्याख्यात्मक टिप्पणीहरू समावेश रहेका छन् ।

*वित्तीय विवरणहरूका लागि व्यवस्थापनको<sup>१६</sup> जिम्मेवारी/उत्तरदायित्व*

नेपाल लेखामान<sup>१७</sup> अनुसार यथार्थ र उचित चित्रण गर्ने उल्लेखित वित्तीय विवरणहरू तयार गर्ने तथा तिनको सहि प्रस्तुतिकरण गर्ने उत्तरदायित्व ( जिम्मेवारी) कम्पनीको व्यवस्थापनमा रहेको छ । यी दायित्व (जिम्मेवारी) अन्तर्गत: 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 अनुरूप उचित लेखा अनुमान गर्नु पनि समावेश हुन्छन् ।

*लेखापरीक्षकको जिम्मेवारी/उत्तरदायित्व*

लेखापरीक्षणको आधारमा उल्लेखित वित्तीय विवरणहरू उपर मन्तव्य व्यक्त गर्नु हाम्रो उत्तरदायित्व (जिम्मेवारी) हो । हामीले नेपाल लेखापरीक्षणमान अनुसार लेखापरीक्षण सम्पन्न गरेका छौं । सो लेखापरीक्षणमान अनुसार वित्तीय विवरणहरू 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 विवरणहरूमा उल्लेख गरिएका रकमहरू तथा खुलस्त गरिएका कुराहरूको लेखापरीक्षणका प्रमाण प्राप्त गर्ने कार्यविधिहरू सम्पादन गर्नु पर्दछ । यसरी छनौट गरिएका कार्यविधिहरू लेखापरीक्षकको व्यवसायिक विवेक तथा वित्तीय विवरणहरू सारयुक्त रुपमा जालसाजी वा त्रुटीबाट हुनसक्ने त्रुटीपूर्ण प्रस्तुतिको जोखिम मूल्याङ्कनमा निर्भर हुन्छ । उक्त

---

१६ अथवा खास क्षेत्राधिकारको कानूनी संरचनाको सन्दर्भमा उपयुक्त अन्य शब्दावली ।

१७ 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 ।

जोखिम मूल्याङ्कन गर्दा आन्तरिक नियन्त्रण प्रणालीको प्रभावकारीतामाथि राय व्यक्त गर्ने उद्देश्यले<sup>१८</sup> नभई सो अवस्थामा उपयुक्त हुने लेखापरीक्षण कार्यविधिको तर्जुमा गर्नको लागि लेखापरीक्षकले निकायको वित्तीय विवरणको तयारी र सहि प्रस्तुतिकरणसँग<sup>१९</sup> सम्बन्धित आन्तरिक नियन्त्रणको मनन गर्दछ। व्यवस्थापनले प्रयोग गरेको लेखानीतिको उपयुक्तता तथा लेखा अनुमानको औचित्यताको साथै वित्तीय विवरणहरूको समष्टीगत प्रस्तुतिकरणको मूल्याङ्कन पनि लेखापरीक्षणमा समावेश हुन्छ।

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

### *विपरित रायको लागि आधार*

टिप्पणी X मा ब्याख्या गरिएजस्तै कम्पनीले प्राप्त गरेको सहायक XYZ कम्पनीको सो कम्पनी प्राप्त गर्दाको मितिको सारयुक्त/सारभूत सम्पत्ति र दायित्वको खुद मूल्य सो समयसम्म निर्धारण भई नसकेको कारणले २०X१ को अवधिको सो कम्पनीको वित्तीय विवरणहरूलाई एकीकृत गरेको छैन। तसर्थ यो लगानीलाई मूल्यको आधारमा गणना गरिएको छ। नेपाल वित्तीय प्रतिवेदनको मान अनुसार यी सहायक निकायहरूलाई एकीकृत गरिनु पर्दछ, किनभने यो कम्पनीद्वारा नियन्त्रित छन्। के XYZ लाई एकीकृत गरिएको थियो, सम्बद्ध

---

१८ लेखापरीक्षकको वित्तीय विवरणहरूको लेखापरीक्षणसँगै आन्तरिक नियन्त्रणको प्रभावकारीको बारेमा पनि राय व्यक्त गर्नु पर्ने जिम्मेवारी भएको अवस्थामा यो वाक्यलाई यसरी उल्लेख गरिनु पर्दछ: “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 १७ को सन्दर्भमा यसलाई यसरी अध्ययन गरिनु पर्दछ: “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,।”

१९ पाद टिप्पणी १७ 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 नियन्त्रणको प्रभावकारीको बारेमा राय व्यक्त गर्ने उद्देश्यको लागि होइन” भनी अध्ययन गरिनु पर्दछ।

वित्तीय विवरणहरूमा धेरै तत्वहरू सारयुक्त/सारभूत रूपमा प्रभावित भएका थिए । एकीकृत गर्न असफल भएकोले एकीकृत वित्तीय विवरणहरू माथि पर्न गएको प्रभाव निर्धारण गरिएको छैन ।

### *विपरित राय*

हाम्रो रायमा विपरित रायको लागि आधार भन्ने अनुच्छेदमा छलफल गरिएको विषयबस्तुको महत्वको कारणले एकीकृत वित्तीय विवरणहरूले असार ३१, २०११ को कखग कम्पनी र यसको सहाय कम्पनीहरूको वित्तीय कार्यसम्पादन र तिनीहरूको गत आर्थिक वर्षको नगद प्रवाहको विवरण (*वा सही र उचित विचार नदिन सकिन्छ*) नेपाल लेखामान/नेपाल वित्तीय प्रतिवेदन मान बमोजिम भएको उचित रूपमा प्रस्तुत गरेको छैन ।

### **अन्य कानूनी र नियमहरूको व्यवस्था सम्बन्धमा प्रतिवेदन**

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

(लेखापरीक्षकको दस्तखत)

(लेखापरीक्षकको प्रतिवेदनको मिति)

(लेखापरीक्षकको ठेगाना)

### उदाहरण ३:

परिस्थितिहरूले तपसिलका कुराहरूलाई समावेश गर्दछन्:

- नेपाल लेखामान/नेपाल वित्तीय प्रतिवेदनमान अनुरूप निकायको व्यवस्थापनले तयार पारेको सामान्य उद्देश्यको वित्तीय विवरणहरूको एउटा पूर्ण शृङ्खलाको लेखापरीक्षण ।
- लेखापरीक्षकको अनुबन्धको शर्तले नेपाल लेखापरीक्षणमान २१० मा उल्लेख भएका वित्तीय विवरणहरूका लागि व्यवस्थापनको जिम्मेवारीको वर्णनलाई प्रतिविम्बित गर्दछ ।
- विदेशी अनुबन्धको लगानीको सम्बन्धमा पर्याप्त र उपयुक्त लेखापरीक्षण प्रमाण प्राप्त गर्न लेखापरीक्षक असमर्थ थियो । पर्याप्त र उपयुक्त लेखापरीक्षण प्रमाण प्राप्त गर्न भएको असमर्थताको वित्तीय विवरणहरू माथि पर्ने सम्भावित प्रभावहरू गहन छन् तर विप्लवित छन् ।
- वित्तीय विवरणको लेखापरीक्षणको अतिरिक्त लेखापरीक्षकसँग स्थानीय कानून अन्तर्गत अन्य प्रतिवेदनको जिम्मेवारीहरू रहेका छन् ।

स्वतन्त्र लेखापरीक्षकको प्रतिवेदन

(उपयुक्त सम्बोधित पक्ष)

### वित्तीय विवरणहरू उपरको प्रतिवेदन<sup>२०</sup>

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

वित्तीय विवरणहरूका लागि व्यवस्थापनको<sup>२१</sup> जिम्मेवारी

---

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

नेपाल लेखामान<sup>२२</sup> अनुसार यथार्थ र उचित चित्रण गर्ने उल्लेखित वित्तीय विवरणहरू तयार गर्ने तथा तिनको सहि प्रस्तुतिकरण गर्ने उत्तरदायित्व ( जिम्मेवारी) कम्पनीको व्यवस्थापनमा रहेको छ । यी दायित्व (जिम्मेवारी) अन्तर्गत: जालसाजी वा त्रुटीबाट हुन सक्ने सारयुक्त रूपमा 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 अनुरूप उचित लेखा अनुमान गर्नु पनि समावेश हुन्छन् ।

### लेखापरीक्षकको जिम्मेवारी/उत्तरदायित्व

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

लेखापरीक्षण अन्तर्गत वित्तीय विवरणहरूमा उल्लेख गरिएका रकमहरू तथा खुलस्त गरिएका कुराहरूको लेखापरीक्षणका प्रमाण प्राप्त गर्ने कार्यविधिहरू सम्पादन गर्नु पर्दछ । यसरी छनौट गरिएका कार्यविधिहरू लेखापरीक्षकको व्यवसायिक विवेक तथा वित्तीय विवरणहरू सारयुक्त रूपमा जालसाजी वा त्रुटीबाट हुनसक्ने त्रुटीपूर्ण प्रस्तुतिको जोखिम मूल्याङ्कनमा निर्भर हुन्छ । उक्त जोखिम मूल्याङ्कन गर्दा आन्तरिक नियन्त्रण प्रणालीको प्रभावकारीतामाथि राय व्यक्त गर्ने उद्देश्यले<sup>२३</sup> नभई सो अवस्थामा उपयुक्त हुने लेखापरीक्षण

- २१ अथवा खास क्षेत्राधिकारको कानूनी संरचनाको सन्दर्भमा उपयुक्त अन्य शब्दावली ।
- २२ 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 ।
- २३ लेखापरीक्षकको वित्तीय विवरणहरूको लेखापरीक्षणसँगै आन्तरिक नियन्त्रणको प्रभावकारीको बारेमा पनि राय व्यक्त गर्नु पर्ने जिम्मेवारी भएको अवस्थामा यो वाक्यलाई यसरी उल्लेख गरिनु पर्दछ: “जोखिमको मूल्यांकन गर्दा लेखा परीक्षकले

कार्यविधिको तर्जुमा गर्नको लागि लेखापरीक्षकले निकायको वित्तीय विवरणको तयारी र सहि प्रस्तुतिकरणसँग<sup>२४</sup> सम्बन्धित आन्तरिक नियन्त्रणको मनन गर्दछ । व्यवस्थापनले प्रयोग गरेको लेखानीतिको उपयुक्तता तथा लेखा अनुमानको औचित्यताको साथै वित्तीय विवरणहरूको समष्टीगत प्रस्तुतिकरणको मूल्याङ्कन पनि लेखापरीक्षणमा समावेश हुन्छ ।

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

*कैफियतसहितको रायको लागि आधार*

वर्षको अवधिमा प्राप्त गरिएको विदेशी सम्बद्ध (Foreign Associate) र समताको तरिका (Equity Method) ले गणना गरिने XYZ कम्पनीमा ABC कम्पनीको लगानी डिसेम्बर ३१, २०११ मा वित्तीय स्थितिको विवरण XXX मा लिएको छ र XYZ को खुद आयको XXX लाई समाप्त भएको वर्षको लागि ABC कम्पनीको आयमा समावेश गरिएको छ । XYZ को वित्तीय सूचनाहरू, व्यवस्थापन तर लेखापरीक्षकसँगको हाम्रो पहुँचलाई अस्वीकार गरिएको कारणले यो वर्षको लागि XYZ को खुद आयमा ABC कम्पनीको हिस्सा र डिसेम्बर ३१, २०११ मा ABC कम्पनीले XYZ मा गरेको लगानीका रकमको विषयमा पर्याप्त र उपयुक्त लेखापरीक्षण प्रमाण प्राप्त गर्न हामी असमर्थ छौं । परिणामस्वरूप ती रकमहरूमा गरिएका कुनै पनि समायोजन आवश्यक थिए कि थिएनन् भन्ने निर्धारण गर्न असमर्थ थियौं ।

---

परिस्थिति अनुसार उपयुक्त लेखापरीक्षण कार्यविधि निर्धारण गर्नका लागि सही र उचित दृष्टिकोण दिने वित्तीय विवरण तयार गर्ने निकायको सम्बद्ध आन्तरिक नियन्त्रणलाई विचार गर्नेछु,।” पाद टिप्पणी २२ को सन्दर्भमा यसलाई यसरी अध्ययन गरिनु पर्दछ: “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 गर्नेछु, ।”

२४ पाद टिप्पणी २२ 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 गर्नेछु, तर निकायको आन्तरिक नियन्त्रणको प्रभावकारीको बारेमा राय व्यक्त गर्ने उद्देश्यको लागि होइन” भनी अध्ययन गरिनु पर्दछ ।

## कैफियतसहितको राय

हाम्रो रायमा कैफियतसहितको रायको लागि आधार भन्ने अनुच्छेदमा विषयबस्तुको प्रभावको लागि गरिएको वर्णन बाहेक सबै तथ्यगत सन्दर्भहरूमा वित्तीय विवरणहरूले असार ३१, २०११ को कखग कम्पनीको वित्तीय अवस्था, र यसको वित्तीय कार्यसम्पादन र गत आर्थिक वर्षको नगद प्रवाहको विवरण (वा सही र उचित (*true and fair*) विचार दिन सकिन्छ) नेपाल वित्तीय प्रतिवेदन मान बमोजिम भएको उचित रूपमा प्रस्तुत गरेको छ ।

## अन्य कानूनी र नियमहरूको व्यवस्था सम्बन्धमा प्रतिवेदन

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

(लेखापरीक्षकको दस्तखत)

(लेखापरीक्षकको प्रतिवेदनको मिति)

(लेखापरीक्षकको ठेगाना)

## उदाहरण ४:

परिस्थितिहरूले तपसिलका कुराहरूलाई समावेश गर्दछन्:

- नेपाल लेखामान/नेपाल वित्तीय प्रतिवेदनमान अनुरूप निकायको व्यवस्थापनले तयार पारेको सामान्य उद्देश्यको वित्तीय विवरणहरूको एउटा पूर्ण सेटको लेखापरीक्षण ।
- लेखापरीक्षकको अनुबन्धको शर्तले नेपाल लेखापरीक्षणमान २१० मा उल्लेख भएका वित्तीय विवरणहरूका लागि व्यवस्थापनको जिम्मेवारीको वर्णनलाई प्रतिविम्बित गर्दछ ।
- वित्तीय विवरणहरूको एकल तत्वको विषयमा पर्याप्त र उपयुक्त लेखापरीक्षण प्रमाण प्राप्त गर्न लेखापरीक्षक असमर्थ थियो । कम्पनीको वास्तविक सम्पत्तिको ९० प्रतिशतभन्दा बढी पूँजीको प्रतिनिधित्व गर्ने संयुक्त लगानीको वित्तीय सूचनाको विषयमा लेखापरीक्षण प्रमाण प्राप्त गर्न पनि लेखापरीक्षक असमर्थ भएको अवस्था हो । पर्याप्त र उपयुक्त लेखापरीक्षण प्रमाणहरू प्राप्त गर्न भएको असमर्थताको सम्भावित प्रभाव वित्तीय विवरणहरूमा सारयुक्त/सारभूत र विष्टृत दुवै हिसाबले पर्ने अवस्था छ ।
- वित्तीय विवरणको लेखापरीक्षणको अतिरिक्त लेखापरीक्षकसँग स्थानीय कानून अन्तर्गत अन्य प्रतिवेदनका जिम्मेवारीहरू रहेका छन् ।

स्वतन्त्र लेखापरीक्षकको प्रतिवेदन

(उपयुक्त संबोधित पक्ष)

## वित्तीय विवरणहरू उपरको प्रतिवेदन<sup>२५</sup>

हामीले कखग लिमिटेडको यसै साथ संलग्न वित्तीय विवरणहरूको लेखापरीक्षण गरेको छौं जसमा २०.....आषाढ ..... गतेको वासलात र सोही मितिमा समाप्त वर्षको आय विवरण, स्वामित्व अंशमा भएको परिवर्तन विवरण, नगद

---

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

प्रवाह विवरण तथा महत्वपूर्ण लेखाङ्कन नीतिहरू र अन्य ब्याख्यात्मक टिप्पणीहरू समावेश रहेका छन् ।

*वित्तीय विवरणहरूका लागि व्यवस्थापनको<sup>२६</sup> जिम्मेवारी/उत्तरदायित्व*

नेपाल लेखामान<sup>२७</sup> अनुसार यथार्थ र उचित चित्रण गर्ने उल्लेखित वित्तीय विवरणहरू तयार गर्ने तथा तिनको सहि प्रस्तुतिकरण गर्ने उत्तरदायित्व ( जिम्मेवारी) कम्पनीको व्यवस्थापनमा रहेको छ । यी दायित्व (जिम्मेवारी) अन्तर्गत: जालसाजी वा त्रुटीबाट हुन सक्ने सारयुक्त रूपमा 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 अनुरूप उचित लेखा अनुमान गर्नु पनि समावेश हुन्छन् ।

*लेखापरीक्षकको जिम्मेवारी/उत्तरदायित्व*

हाम्रो जिम्मेवारी नेपाल लेखापरीक्षणमानमा आधारित रही ती वित्तीय विवरणहरूको बारेमा राय व्यक्त गर्नु हो । किनभने राय व्यक्त गर्न अस्वीकार गरिएको सम्बन्धमा उल्लेखित अनुच्छेदको आधारको रूपमा विषयबस्तुको कारण वर्णन गरिएको भएपनि हामीले लेखापरीक्षण रायका लागि आधार प्रदान गर्ने पर्याप्त र उपयुक्त लेखापरीक्षण प्रमाणहरू प्राप्त समर्थ भएका थिएनौं ।

*राय व्यक्त गर्न अस्वीकारको लागि आधार*

कम्पनीको संयुक्त लगानी कम्पनी XYZ (X राष्ट्रको) मा कम्पनीको लगानीलाई XXX मा कम्पनीको वित्तीय स्थितिको विवरणमा लगिएको छ, जसले डिसेम्बर ३१, २०११ मा कम्पनीको खुद सम्पत्तिको ९० प्रतिशतभन्दा बढी प्रतिनिधित्व गर्दछ । हामीलाई XYZ को लेखापरीक्षकको लेखापरीक्षण कागजात लगायत XYZ को लेखापरीक्षक र व्यवस्थापनसम्मको पहुँचको लागि अनुमति दिइएन ।

---

२६ अथवा खास क्षेत्राधिकारको कानूनी संरचनाको सन्दर्भमा उपयुक्त अन्य शब्दावली ।

२७ 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 एकीकृत वित्तीय विवरण तयार गर्न व्यवस्थापन जिम्मेवार छ” भनी अध्ययन गरिनु पर्दछ ।

परिणामस्वरूप XYZ कम्पनीको संयुक्त नियन्त्रणको लागि XYZ कम्पनीमा रहेको कम्पनीको समानुपातिक हिस्साको सम्बन्धमा भएका कुनै समायोजनहरू आवश्यक थिए, थिएनन् भन्ने सम्बन्धमा, संयुक्त रूपमा जिम्मेवारी भएका XYZ को दायित्वहरूको समानुपातिक हिस्साको सम्बन्धमा, यसको XYZ को आय र वर्षभरीका खर्चहरूको समानुपातिक हिस्सा, र नगद प्रवाह विवरण तथा इक्वीटीमा भएका परिवर्तनहरूको विवरण तयार गर्ने तत्वहरूको बारेमा निर्धारण गर्न हामी असमर्थ भएका थियौं ।

*राय व्यक्त गर्न अस्वीकार*

राय व्यक्त गर्न अस्वीकारको आधार भन्ने अनुच्छेदमा राय व्यक्त गर्न अस्वीकारको लागि वर्णन गरिएको विषयबस्तुको महत्वको कारणले हामीहरू लेखापरीक्षणमा राय दिनको लागि आधार प्रदान गर्न पर्याप्त उपयुक्त लेखापरीक्षण प्रमाणहरू प्राप्त गर्न असमर्थ भएको छौं । त्यसैगरी ती वित्तीय विवरणहरू माथि हामी राय व्यक्त गर्दैनौं ।

### **अन्य कानूनी र नियमहरूको व्यवस्था सम्बन्धमा प्रतिवेदन**

(लेखापरीक्षकको प्रतिवेदनको यो भागको स्वरूप र विषयबस्तु (Form and Content) लेखापरीक्षकको अन्य प्रतिवेदन सम्बन्धी जिम्मेवारीहरूको प्रकृतिको आधारमा विभिन्न हुन सक्दछ ।)

(लेखापरीक्षकको दस्तखत)

(लेखापरीक्षकको प्रतिवेदनको मिति)

(लेखापरीक्षकको ठेगाना)

## उदाहरण ५:

परिस्थितिहरूले तपसिलका कुराहरूलाई समावेश गर्दछन्:

- नेपाल वित्तीय प्रतिवेदनमाने अनुरूप निकायको व्यवस्थापनले तयार पारेको सामान्य उद्देश्यको वित्तीय विवरणहरूको एउटा पूर्ण सेटको लेखापरीक्षण ।
- लेखापरीक्षकको अनुबन्धको शर्तले नेपाल लेखापरीक्षणमान २१० मा उल्लेख भएका वित्तीय विवरणहरूका लागि व्यवस्थापनको जिम्मेवारीको वर्णनलाई प्रतिविम्बित गर्दछ ।
- वित्तीय विवरणहरूको बहुत्वहरूको विषयमा पर्याप्त र उपयुक्त लेखापरीक्षण प्रमाण प्राप्त गर्न लेखापरीक्षक असमर्थ थियो । निकायको जिन्सी मौज्जातका विवरणहरू र प्राप्त हुनपर्ने रकमको बारेमा लेखापरीक्षण प्रमाण प्राप्त गर्न लेखापरीक्षक असमर्थ भएको अवस्था हो । पर्याप्त, उपयुक्त लेखापरीक्षण प्रमाणहरू प्राप्त गर्न भएको असमर्थताको सम्भावित प्रभाव वित्तीय विवरणहरूमा सारयुक्त/सारभूत र विप्लुत दुवै हिसाबले पर्ने अवस्था छ ।
- वित्तीय विवरणको लेखापरीक्षणको अतिरिक्त लेखापरीक्षकसँग स्थानीय कानून अन्तर्गत अन्य प्रतिवेदनका जिम्मेवारीहरू रहेका छन् ।

स्वतन्त्र लेखापरीक्षकको प्रतिवेदन

(उपयुक्त संबोधित पक्ष)

## वित्तीय विवरणहरू माथिको प्रतिवेदन<sup>२८</sup>

हामीले कखग लिमिटेडको यसै साथ संलग्न वित्तीय विवरणहरूको लेखापरीक्षण गरेको छौं जसमा २०.....आषाढ ..... गतेको वासलात र सोही मितिमा समाप्त वर्षको आय विवरण, स्वामित्व अंशमा भएको परिवर्तन विवरण, नगद

---

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

प्रवाह विवरण तथा महत्वपूर्ण लेखाङ्कन नीतिहरू र अन्य ब्याख्यात्मक टिप्पणीहरू समावेश रहेका छन् ।

*वित्तीय विवरणहरूका लागि व्यवस्थापनको<sup>२९</sup> जिम्मेवारी/उत्तरदायित्व*

नेपाल लेखामान<sup>३०</sup> अनुसार यथार्थ र उचित चित्रण गर्ने उल्लेखित वित्तीय विवरणहरू तयार गर्ने तथा तिनको सहि प्रस्तुतिकरण गर्ने उत्तरदायित्व ( जिम्मेवारी) कम्पनीको व्यवस्थापनमा रहेको छ । यी दायित्व (जिम्मेवारी) अन्तर्गत: 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 अनुरूप उचित लेखा अनुमान गर्नु पनि समावेश हुन्छन् ।

*लेखापरीक्षकको जिम्मेवारी/उत्तरदायित्व*

हाम्रो जिम्मेवारी लेखापरीक्षण कार्य नेपाल लेखापरीक्षणमानमा आधारित रही ती वित्तीय विवरणहरूको बारेमा राय व्यक्त गर्नु हो । राय व्यक्त गर्न अस्वीकार गरिएको सम्बन्धमा उल्लेखित अनुच्छेदको आधारको रुपमा विषयबस्तुको कारण वर्णन गरिएको भएपनि हामी लेखापरीक्षण रायका लागि आधार प्रदान गर्ने पर्याप्त र उपयुक्त लेखापरीक्षण प्रमाणहरू प्राप्त समर्थ भएका थिएनौं ।

*राय व्यक्त गर्न अस्वीकारको लागि आधार*

हामीलाई असार ३१, २०११ पछिसम्म कम्पनीको लेखापरीक्षकको रुपमा नियुक्त गरिएको थिएन र यसबाट वर्षको शुरु र अन्तिममा भौतिक जिन्सी सामानको विवरणहरू गणनाको निरीक्षण गरिएन । क्रमशः XXX र XXX को वित्तीय अवस्थाको वासलात विवरणमा उल्लेख गरिएको असार ३१, २०१० र २०११ जिन्सी सामानको परिमाणसँग सम्बन्धित वैकल्पिक उपायसँग हामी आफैँ सन्तुष्ट

---

२९ अथवा खास क्षेत्राधिकारको कानूनी संरचनाको सन्दर्भमा उपयुक्त अन्य शब्दावली ।  
३० 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 एकीकृत वित्तीय विवरण तयार गर्न व्यवस्थापन जिम्मेवार छ” भनी अध्ययन गरिनु पर्दछ ।

हुन असमर्थ भयौ । यसका अतिरिक्त सेप्टेम्बर २०१९ मा नयाँ कम्प्युटरकृत रूपमा प्राप्त हुनसक्ने लेखा प्रणालीको प्रवेशले प्राप्त हुनसक्ने रकमको लेखापालनमा असंख्य गल्तीहरु भएको देखाएको छ । हामी लेखापरीक्षणको प्रतिवेदनको मितिसम्म पनि व्यवस्थापन प्रणालीहरुमा रहेका कमजोरीहरु सुधार गर्ने र त्रुटीहरुलाई सच्याउने प्रक्रियामा थियौं । हामी डिसेम्बर ३१, २०१९ मा वित्तीय स्थितिको विवरणमा समावेश गरिएको जम्मा रकम XXX लाई प्राप्त हुनसक्ने लेखा पालनका वैकल्पिक साधनद्वारा सुनिश्चित गर्न वा प्रमाणित गर्न असमर्थ थियौं । यी विषयबस्तुको परिणामस्वरूप प्राप्त हुनसक्ने बहीखाता र अभिलेख राखिएको वा नराखिएको जिन्सी सामानहरुको विवरणहरुको र नगद प्रवाहको वित्तीय विवरण (Statement of Cash Flows), इक्वीटी परिवर्तनको विवरण र समग्र आयको विवरण (Statement of Comprehensive Income) उत्पादन गर्ने तत्वहरुको सम्बन्धमा कुनै समायोजन पत्ता लगाउनु आवश्यक थियो की थिएन भन्ने सम्बन्धमा निर्णय गर्न हामी असमर्थ थियौं ।

### राय व्यक्त गर्न अस्वीकार

राय व्यक्त गर्न अस्वीकार गरिएको आधार भन्ने अनुच्छेदमा राय व्यक्त गर्न अस्वीकारका लागि वर्णन गरिएको विषयबस्तुको महत्वको कारणले हामीहरु लेखापरीक्षण राय दिनको लागि आधार प्रदान गर्न पर्याप्त उपयुक्त लेखापरीक्षण प्रमाणहरु प्राप्त गर्न असमर्थ भएको छौं । त्यसैगरी ती वित्तीय विवरणहरु माथि हामी राय व्यक्त गर्दैनौं ।

### अन्य कानूनी र नियमहरुको व्यवस्था सम्बन्धमा प्रतिवेदन

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

(लेखापरीक्षकको दस्तखत)

(लेखापरीक्षकको प्रतिवेदनको मिति)

(लेखापरीक्षकको ठेगाना)