

नेपाल लेखापरीक्षणमान ५५०

सम्बद्ध पक्षहरु (Related Parties)

(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
पक्षहरुको सम्बद्ध र कारोवारहरुको प्रकृति	२
लेखापरीक्षकको उत्तरदायित्व	३-७
लागू हुने मिति	८
उद्देश्य	९
परिभाषा	१०
आवश्यकता	
जोखिम निर्धारण प्रक्रियाहरु र कृत्याकलापहरु	११-१७
पक्षहरुको सम्बद्ध र कारोवारहरुसँग जोडिएका सारभूत गलत विवरणहरुको जोखिमको पहिचान र निर्धारण	१८-१९
सम्बद्ध पक्षहरुको सम्बद्ध र कारोवारहरुसँग जोडिएको सारभूत गलत विवरणको जोखिमहरुकोलागि जवाफ	२०-२४
पहिचान भएका पक्षहरुको सम्बद्ध र कारोवारको खुलासा र यसको लागि लेखाङ्कन स्थितीको मूल्याङ्कन	२५
लिखित प्रतिनिधित्व/जवाफ	२६

कार्यसंचालनका व्यक्तिहरूसँगको कुराकानी	२७
अभिलेखीकरण	२८
कार्यान्वयन र व्याख्यात्मक सामाग्री	
लेखापरीक्षकको उत्तरदायित्व	क१-क३
सम्बद्ध पक्षहरुको परिभाषा	क४-क७
जोखिम निर्धारण प्रकृयाहरु र क्रियाकलाप	क८-क२८
पक्षहरुको सम्बद्ध र कारोवारसँग जोडिएको सारभूत गलत विवरणहरुको जोखिमको पहिचान र निर्धारण	क२९-क३०
पक्षहरुको सम्बद्ध र कारोवारसँग सम्बद्ध सारभूत गलत विवरणहरुको जोखिमका जवाफ	क११-क४५
पहिचान भएको पक्षहरुको सम्बद्ध र कारोवारको खुलासा (Disclosed) को लागि लेखाङ्कनको मूल्याङ्कन	क४६-क४७
लिखित प्रतिनिधित्व/जवाफ	क४८-क४९
कार्यसंचालनको अभिभारा पाएका व्यक्तिसँगको कुराकानी	क५०

नेपाल लेखापरीक्षणमान ने.ले.प.मा. ५५०, “सम्बद्ध पक्षहरु” लाई ने.ले.प.मा. २२० “स्वतन्त्र लेखापरीक्षकको उद्देश्यहरु र नेपाल लेखापरीक्षणमान अनुसारको लेखापरीक्षण आचरण” सँगको संयोजनको साथमा अध्ययन गर्नुपर्छ ।

परिचय

यस नेपाल लेखापरीक्षणमानको क्षेत्र

१ यस नेपाल लेखापरीक्षणमानले वित्तीय विवरणहरूको लेखापरीक्षणमा सम्बद्ध पक्षहरूको सम्बद्ध र कारोवारको सन्दर्भमा लेखापरीक्षकको उत्तरदायित्वको बारेमा सम्बोधन गरेको छ । विशेषत, यसले नेपाल लेखापरीक्षणमान ३१५^१, नेपाल लेखापरीक्षणमान ३३०^२, र नेपाल लेखापरीक्षणमान २४०^३ हरु कसरी सम्बद्ध पक्षहरूको सम्बद्ध र कारोवारसँग जोडिएको सारयुक्त गलत विवरणको सम्बद्धमा प्रयोग गरिन्छ भन्ने कुरामा विस्तारित छ ।

सम्बद्ध पक्षहरूको सम्बद्ध र कारोवारहरूको प्रकृति

२ सामान्य व्यवसायको कार्यमा धेरै सम्बद्ध पक्षहरूको कारोवारहरू रहेका हुन्छन् । यस्तो परिस्थितिमा, तिनीहरूले वित्तीय विवरणहरूको ठूला सारयुक्त गलत विवरणहरूको जोखिम सम्बद्ध पक्षहरूसितको उस्तै कारोवारभन्दा धेरै जोखिम वहन गर्न सक्दैनन । यसको अतिरीक्त केही परिस्थितिमा सम्बद्ध पक्षको सम्बद्ध र कारोवारको प्रकृतिले सम्बद्ध नभएका पक्षहरूसँगको कारोवार भन्दा पनि वित्तीय विवरणको सारयुक्त गलत विवरणको ठूला जोखिमहरूका वृद्धि गर्दछ । उदाहरणको लागि,

- सम्बद्ध पक्षहरूले सम्बद्ध अस्पष्ट र जोखिमपूर्ण आधारशिलाहरूबाट संचालित हुन सक्नेछन्, जव सम्बद्ध पक्षको जटिलतामा वृद्धि हुन्छ ।

१ नेलेपमा ३१५ : निकाय र यसको वातावरणको जानकारीबाट सारभूत गलत विवरणहरूको जोखिमहरूको जोखिमको पहिचान र निर्धारण

२ नेलेपमा ३३० : निर्धारित जोखिम सम्बन्धी लेखापरीक्षकको जवाफ

३ नेलेपमा २४०: वित्तीय विवरणहरूको लेखापरीक्षणमान जालसाजी मनन गर्ने लेखापरीक्षकको जिम्मेवारी

- सूचना प्रणालीहरू कारोवारहरूको पहिचान वा सारांश गर्न र निकाय तथा सम्बद्ध पक्षबीच भएको मौज्जात (Balance) बुझ्न प्रभावकारी नहुन सक्छन् ।
- सम्बद्ध पक्षहरूको कारोवार सामान्य बजारको सर्त र अवस्थामा संचालन गर्न सकिदैन । उदाहरणकोलागि, केही सम्बद्ध पक्षको कारोवारहरू कुनै मुनाफाको आदानप्रदान नगरिकन संचालन गर्न सकिन्छ ।

लेखापरीक्षकको उत्तरदायित्व :

३. किनकि सम्बद्ध पक्षहरू एकअर्का बीचमा स्वतन्त्र रहदैन, धेरै वित्तीय प्रतिवेदन आधारशिलाहरू (Financial Reporting Frameworks) ले सम्बद्ध पक्षहरूको सम्बद्ध, कारोवार र लेखास्थितिको लागि विशेष लेखा (Specific Accounting) र खुलासाको (Disclosure) को आवश्यकताहरू वित्तीय विवरण प्रयोगकर्तालाई विक्रिय विवरणको प्रकृति वास्तविक र संचिती (Cumulative) प्रभावहरूलाई बुझ्ने बनाउनकोलागि स्थापित गर्दछ । जव उपयुक्त वित्तीय प्रतिवेदन आधारशिलाले त्यस्ता आवश्यकतालाई स्थापित गर्दछ, तब लेखापरीक्षकको उत्तरदायित्व लेखापरीक्षण प्रकृयाहरू सम्बद्ध निकायको उपयुक्त रूपमा लेखाराख्न भएको असफलता वा आश्यकक आधारशिला (Requirements of the Framework) अनुसार सम्बद्ध पक्षको सम्बद्ध, कारोवारहरू वा लेखास्थितिको बारेमा खुलासा गर्नबाट असफल रहेकोबाट उत्पन्न भएका सारभूत गलत विवरणहरूको जोखिमको बारेमा पहिचान गर्न, निर्धारण गर्न, र जवाफ दिन संचालन गर्नुपर्ने हुन्छ ।
४. यदि उपयुक्त वित्तीय प्रतिवेदन आधारशिला (Financial Reporting Framework) ले कार्य वा कुनै सम्बद्ध पक्षको आवश्यकता स्थापित नगरेपनि लेखापरीक्षकले निकायको सम्बद्ध पक्षहरूको सम्बन्ध र कारोवार बुझ्न तथा वित्तीय विवरणहरू त्यस्ता सम्बन्ध र कारोवारहरूले प्रभावित भएका छन् वा छैनन् भन्ने कुराको पर्याप्त निश्कर्षमा पुग्न आवश्यक सूचनाहरू प्राप्त गर्न आवश्यक हुन्छ : (सन्दर्भ: अनुच्छेद क९)

- (क) उपयुक्त विवरणको प्राप्तगर्नु (उपयुक्त विवरण संरचनाको लागि), वा (सन्दर्भ: अनुच्छेद २४)
- (ख) भ्रममा पार्ने सुचनाहरु छैनन् (आधारशिला स्वीकार गर्नको लागि) (सन्दर्भ: अनुच्छेद २४)

५. यसको अतिरिक्त निकायको सम्बद्ध पक्षको सम्बद्ध र कारोवारहरु बुझ्न लेखापरीक्षकको मूल्याङ्कनमा सान्दर्भिक हुन्छ जसले ने.ले.प.मा २४०^४ मा उल्लेख भएबमोजिम एक वा सो भन्दा धेरै जालसाजको जोखिमको तत्वहरु उपस्थित छन् वा छैनन् भनी मूल्याङ्कन गर्नुपर्छ किनकी सम्बद्ध पक्षहरुले जालसाज सजिलै गर्न सक्छन् ।

६. लेखापरीक्षणको^५ अन्तर्नीहित सीमामा ध्यान दिदै, लेखापरीक्षणका मागअनुसार लेखापरीक्षणहरु गर्ने बारे योजना वा संचालन गरेतापनि वित्तीय विवरणमा केही सारभूत गलत विवरणहरुको पहिचान गर्न नसकिने जोखिमहरु हुन्छन्, जुन हटाउन नै सकिदैन । सम्बद्ध पक्षहरुको सन्दर्भमा, सारभूत गलत विवरणको पहिचानमा लेखापरीक्षकको क्षमतामा रहेका अन्तर्नीहित सीमाहरुको संचिती (Potential) प्रभाव धेरै ठूला रहेनछन्, जसका कारणहरु निम्न रहेका छन् :

- व्यवस्थापनलाई सबै सम्बद्ध पक्षहरुको सम्बद्ध र कारोवारहरुको अस्तित्वको सम्बद्धमा जानकारी नभएको हुन सक्छ । विशेषतः यदी उपयुक्त वित्तीय प्रतिवेदन आधारशिलाले सम्बद्ध पक्षको बारेमा कुनै शर्तहरु स्थापित नगरेको भएमा ।
- सम्बद्ध पक्षहरुको सम्बद्धले ब्यस्थापनलाई लुकाउने, गोप्य सम्भौता गर्ने वा विवरणमा हिनामिना (Manipulation) गर्ने मौका प्रदान गर्न सक्छ ।

४ नेलेपमा २४०, अनुच्छेद २४

५ ने.लेपमा २००, स्वतन्त्र लेखापरीक्षकको समग्र उद्देश्यहरु र नेपाल लेखापरीक्षणमान अनुसार लेखापरीक्षकको कार्य सम्पादन, अनुच्छेद २५२

७. लेखापरीक्षणमान २००^६ अनुसार व्यवसायिक संदेहता (Skepticism) को साथमा लेखापरीक्षणहरूको योजना र संचालन भएमा यसले प्रकृया नभएका सम्बद्ध पक्षहरूको सम्बद्ध र कारोवारहरूको सन्दर्भ अनुसार महत्वपूर्ण हुन्छ, सो सम्बद्धी सूचना प्रदान गर्नेछ । नेपाल लेखापरीक्षणमानमा व्यवस्था भएअनुसार पक्षका शर्तहरू सम्बद्ध र कारोवारहरूमा जोडिएका सारभूत गलत विवरणहरूको जोखिमहरू पहिचान र निर्धारण गर्न र निर्धारित जोखिमहरूको जवाफको लागि लेखापरीक्षण प्रकृयाहरू निर्धारण गर्न लेखापरीक्षकलाई सहयोग गर्ने उद्देश्यले निर्माण गरिएका हुन् ।

लागु हुने मिति

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

उद्देश्य

९. लेखापरीक्षकको उद्देश्य निम्न छन् :

- (क) उपयुक्त वित्तीय प्रतिवेदन आधारले सम्बद्ध पक्षहरूको सम्बद्ध र कारोवारहरू प्राप्त गर्ने बारेमा शर्तहरू स्थापित गरेको वा नगरेकोमा ध्यान नदिने
- (I) जालसाजीको कारणले आउने सारभूत गलत विवरणहरूको जोखिमको पहिचान र निर्धारणसँग सम्बद्ध राख्ने तथा सम्बद्ध पक्षको सम्बद्ध र कारोवारबाट उत्पन्न हुने यदि भएमा जालसाजी जोखिम तत्वहरूको पहिचान गर्न
- (II) त्यस्ता सम्बद्ध र कारोवारबाट वित्तीय विवरणहरू प्रभावित भएका छन् भन्ने कुराको निश्कर्षमा प्राप्त भएका लेखापरीक्षण प्रमाणहरूको आधारमा पुनः

६. ने.लेपमा २००, स्वतन्त्र अनुच्छेद १५

- (अ) उचित विवरणहरूको प्राप्त गर्न (उचित प्रस्तुतीका आधारशिलाको (Fair Presentation Frameworks) लागि), वा
- (आ) गलत सूचनाहरू छैनन् भनि निर्धारण गर्न (आधारशिला अनुपालना (Compliance Frameworks) गर्नको लागि) र
- (ख) यसको अतिरिक्त, सम्बद्ध पक्षको सम्बद्ध र कारोवारहरू उपयुक्तरूपमा पहीचान भएका, जवाफदेही भएका र आधारशिला अनुसार वित्तीय विवरणहरू खुलासामा आएका छन् भन्ने बारे उपयुक्त तथा पर्याप्त लेखापरीक्षण प्रमाणहरू प्राप्त गर्नेबारे वित्तीय प्रतिवेदन आधारशिलाले सम्बद्ध पक्षको आवश्यकताको बारेमा स्थापित गरेका छन्, सो विषय बभ्नु ।

परिभाषा

१०. नेपाल लेखापरीक्षणमानको उद्देश्यका लागि तलका शब्दावलीहरूको लागि निम्न अर्थ दिइएको छ :

- (क) आम्स् लेन्थ कारोवार (Arm's Length Transaction) - यस्तो कारोवार जुन इच्छुक क्रेता र इच्छुक विक्रेताँग हुन्छ, जो एकअर्कामा असम्बद्ध हुन्छन्, स्वतन्त्र रूपमा काम गर्दछन् र आफ्नै सरोकारको बारेमा सर्वोत्तम हित (Best Interests) खोज्छन् ।
- (ख) सम्बद्ध पक्ष - यस्तो पक्ष जो निकायसँग विभिन्न कारोवारमा संलग्न भएको हुन्छ । : (सन्दर्भ : अनुच्छेद क४-क७)
- (अ) उपयुक्त वित्तीय प्रणालीमा परिभाषित भएका सम्बद्ध पक्ष, वा
- (आ) जहाँ उपयुक्त वित्तीय प्रतिवेदन आधारशिलाले अत्यन्त कम वा कुनै शर्तहरू सम्बद्ध पक्षमा स्थापित नगरेको हुन्छ :

- (I) कुनै निकायको प्रतिवेदनमा एक वा सोभन्दा धेरै मध्यवर्तीहरू (Intermediaries) मार्फत प्रत्यक्ष वा अप्रत्यक्ष रूपमा एक व्यक्ति वा अन्य निकायको नियन्त्रण वा महत्वपूर्ण प्रभाव भएको छ भने ।
- (II) अर्कै निकायमा एक वा सो भन्दा धेरै मध्यवर्ती रूपका प्रत्यक्ष वा अप्रत्यक्ष रूपमा प्रतिवेदन तयार पार्ने निकायको नियन्त्रण वा महत्वपूर्ण प्रभाव भएमा
- (III) प्रतिवेदन तयार पार्ने निकायको साथमा अर्को निकायको निम्न माध्यमबाट साभा नियन्त्रण भएमा :
 - (अ) साभा नियन्त्रणको स्वामित्व,
 - (आ) नजिकका पारिवारिक सदस्य भएको स्वामित्ववाला, वा
 - (इ) साभा व्यस्थापन

यसको अतिरिक्त, राज्यको साभा नियन्त्रण भएको निकायहरू (यिनिहरू राष्ट्रिय, क्षेत्रीय वा स्थानीय सरकार) लाई सम्बद्ध पक्षको रूपमा लिइदैन जहिलेसम्म तिनीहरू महत्वपूर्ण कारोवार वा एक अर्का बीच महत्वपूर्ण क्षेत्रमा साधन र श्रोतमा आदान प्रदान गर्ने कार्यमा समावेश नहुन्जेल सम्म ।

आवश्यकता

जोखिम निर्धारण प्रक्रियाहरू र सम्बद्ध क्रियाकलापहरू

११. जोखिम निर्धारण प्रक्रियाहरू र सम्बद्ध क्रियाकलापहरूको महत्वपूर्ण भागको रूपमा लेखापरीक्षकले लेखापरीक्षण संचालन गर्दा पूरा गर्नुपर्ने आश्यक सर्तहरू नेपाल लेखापरीक्षणमान ३१५ र नेपाल लेखापरीक्षणमान २४० मा उल्लेख भए अनुसार,^७ लेखापरीक्षकले सम्बद्ध पक्षहरूको सम्बद्ध

^७ नेलेपमा ३१५, अनुच्छेद ५, नेलेपमा २४०, अनुच्छेद १६

र कारोवारसँग जोडिएको सारयुक्त गलत विवरणहरूको जोखिम पहीचान गर्ने सम्बद्ध सूचनाहरू प्राप्त गर्न अनुच्छेद १२-१७ मा उल्लेख भएका लेखापरीक्षण प्रकृयाहरू र सम्बद्ध क्रियाकलापहरू संचालन गर्नुपर्नेछ । (सन्दर्भ: अनुच्छेद क८)

निकायको सम्बद्ध पक्षको सम्बन्ध र कारोवारहरूको बारेमा जानकारी

१२. लेखापरीक्षणमान ३१५ र लेखापरीक्षणमान २४० ले आवश्यक ठानेको^८ टोली छलफलमा सहभागी भन्ने कुरा जालसाज वा त्रुटीको कारणले वित्तीय विवरणहरूको सारयुक्त गलत विवरणमा गासिएको कुरालाई विशेष रूपमा (Specific) ध्यान दिनुपर्ने कुराहरूलाई समावेश गरेको छ, जुन निकायको सम्बद्ध पक्षहरूको सम्बद्ध र कारोवारहरूबाटको परिणामबाट आएका हुन्छन । (सन्दर्भ: अनुच्छेद क९-क१०)
१३. लेखापरीक्षकले व्यवस्थापनसँग निम्न विषयमा सोधपुछ गर्न सक्नेछ,
- (क) निकायको सम्बद्ध पक्षहरूको पहिचानको साथमा विगतका समयमा भन्दा कुनै परिवर्तन भएमा : (सन्दर्भ: अनुच्छेद क११-क१४)
 - (ख) निकाय र उक्त सम्बद्ध पक्षहरूबीचको सम्बद्धको प्रकृति र
 - (ग) निकायको त्यस्ता सम्बद्ध पक्षहरूसँग उक्त समायवधीमा कुनै कारोवार भएको छ, र यदि सो भएमा, कारोवारको किसिम र उद्देश्य
१४. लेखापरीक्षकले व्यवसाय र निकायभित्रका अन्य व्यक्तिहरूसँग सोधपुछ गर्नसक्नेछन् र व्यवस्थापनले स्थापना गरेको कुनै नियन्त्रण यदी भएमा सोको बारेमा जानकारी प्राप्त गर्न जोखिम निर्धारण प्रक्रिया समेत संचालन गर्न सक्नेछन् । जुन : (सन्दर्भ अनुच्छेद क१५-क२०)

८ नेलेपमा ३१५, अनुच्छेद १०, नेलेपमा २४०, अनुच्छेद १५

- (क) उपयुक्त वित्तीय प्रतिवेदन आधारशिला अनुसार सम्बद्ध निकायको सम्बद्ध र कारोवारको बेला पहिचान गर्ने, लेखा राख्ने तथा खुलासा गर्ने ।
- (ख) सम्बद्ध पक्षहरूसँग भएको महत्वपूर्ण कारोवारहरु र कार्यान्वयनको अधिकार प्रदान गर्ने र स्वीकृति गर्ने र : (सन्दर्भ: अनुच्छेद २१)
- (ग) सामान्य व्यवसायका कार्यभन्दा बाहिर भएका कारोवारहरु र सोको अधिकार तथा स्वीकृति प्रदान गर्ने।

अभिलेख राख्ने र अभिलेखहरुको पुनरावलोकन गर्दा सम्बद्ध पक्षको सूचनामा सतर्कता (Alertness) अपनाउने

१५. लेखापरीक्षणको समयावधिमा लेखापरीक्षकले अभिलेख र अभिलेखहरुको तयारीहरु वा अन्य सूचनाको निरीक्षण गर्दा पूर्ववत समयमा लेखापरीक्षक समक्ष खुलासा वा पहिचान नभएका सम्बद्ध पक्षहरुको सम्बद्ध र कारोवारको अस्तित्वलाई देखाउने व्यक्तिहरुमा उच्च सतर्कता अपनाउनुपर्नेछ । (सन्दर्भ: अनुच्छेद २३)

विशेषरूपमा, लेखापरीक्षकले व्यवस्थापनले पूर्ववत: रूपमा पहिचान नगरेका वा लेखापरीक्षक समक्ष खुलासा नपारिएका सम्बद्ध पक्षहरुको अन्तरसम्बन्ध वा कारोवारहरुको अस्तित्व देखाउने निम्न विषयमा निरीक्षण गर्न सक्नेछ :

- (क) लेखापरीक्षकको प्रकृयाको अंगको रूपमा प्राप्त भएका बैंक र कानूनी रूपमा एकिन गर्ने विषयहरु,
- (ख) शेयरधनीहरुको बैठकको र कार्यसंचालनको अभिभारा पाएका व्यक्तिको बैठक निर्णय, र
- (ग) लेखापरीक्षकले निकायको परिस्थितिमा आवश्यक ठानेका अन्य अभिलेखहरु ।

१६. अनुच्छेद १५ वा अन्य लेखापरीक्षण प्रकृयाहरु मार्फत आवश्यक ठानिएमा लेखापरीक्षण प्रकृयाहरु संचालन गर्दा निकायको सामान्य व्यवसायको

कार्यभन्दा बाहिर गरिएका महत्वपूर्ण कारोवारहरूका बारेमा यदि लेखापरीक्षकले पहिचान गरेमा लेखापरीक्षकले निम्न विषयको बारेमा सोधपुछ गर्नेछन् । : (सन्दर्भ: अनुच्छेद २४-२५)

(क) त्यस्ता कारोवारहरूको प्रकृति र : (सन्दर्भ: अनुच्छेद २६)

(ख) सम्बद्ध पक्षहरू (Related Parties) समावेश भएका छन् : (सन्दर्भ: अनुच्छेद २७)

कार्य अनुबन्ध टोलीसँग सम्बद्ध पक्षको जानकारी लिने

१७. लेखापरीक्षकले निकायको सम्बद्ध पक्षहरू (Related Parties) को सम्बन्धमा प्राप्त सूचनाहरू अन्य संलग्न टोलीका सदस्यहरूसँग छलफल गर्नेछ । : (सन्दर्भ: अनुच्छेद २८)

सम्बद्ध पक्षहरू (Related Parties) को अन्तर सम्बन्ध र कारोवारहरूसँग जोडिएको सारयुक्त गलत विवरणहरूको जोखिमहरूको पहिचान र निर्धारण

१८. सारयुक्त गलत विवरणहरूको जोखिमहरू पहिचान र निर्धारण गर्नकोलागि नेपाल लेखापरीक्षणमान ३१५ का शर्तहरूको पालना^१ गर्न लेखापरीक्षकले सम्बद्ध पक्षहरूको अन्तर सम्बन्ध र कारोवारसँग जोडिएका गलत विवरणहरूको जोखिमहरूको बारेमा पहिचान तथा निर्धारण गर्नेछन् र त्यस्ता जोखिमहरू र खास महत्वपूर्ण छन् वा छैनन् भनी निर्धारण गर्नेछन् । यस्तो निर्धारण गर्दा, लेखापरीक्षकले निकायको सामान्य व्यवसाय भन्दा बाहिर गरेको सम्बद्ध पक्षहरूको महत्वपूर्ण कारोवारहरू जसले महत्वपूर्ण रूपमा जोखिमको बृद्धि गर्दछ, यसरी यसबाट आएको जोखिमलाई उल्लेख्य रूपमा ख्याल गर्नेछ ।

१९. सम्बद्ध पक्षहरूको कृयाकलापको सम्बन्धमा र जोखिम निर्धारण प्रकृया संचालन गर्दा यदि लेखापरीक्षकले जालसाजीबाट आउने जोखिमका तत्वहरू पहिचान गरेमा (सम्बद्ध पक्षको ठूलो प्रभाव भएको कुराको परिस्थिति समेत यसमा समावेश हुन्छ) लेखापरीक्षकले नेपाल

१. नेलेपमा ३१५, अनुच्छेद २५

लेखापरीक्षणमान २४० अनुसार जालसाजीको कारणले सारयुक्त गलत विवरणहरूको जोखिम पहिचान र निर्धारण गर्दा त्यस्तो सूचनाहरूलाई ध्यान दिनुपर्नेछ। (सन्दर्भ: अनुच्छेद क६-क२९-३०)

सम्बद्ध पक्षहरूको अन्तरसम्बद्ध र कारोवारसँग जोडिएको सारयुक्त गलत विवरणहरूको जोखिमको सम्बद्धता जवाफ

२०. लेखापरीक्षकले निर्धारित जोखिमको जवाफ दिने बारे नेपाल लेखापरीक्षणमान ३३० को व्यवस्था अनुसार^{१०} लेखापरीक्षकले सम्बद्ध पक्षहरूको सम्बद्ध र कारोवारको संदर्भमा जोडिएका सारयुक्त गलत विवरणहरूको जोखिम निर्धारण गर्ने बारे पर्याप्त र उपयुक्त लेखापरीक्षण प्रमाणहरू प्राप्त गर्न अतिरिक्त लेखापरीक्षण प्रक्रियाहरू निर्धारण गरी संचालन गर्दछन्। त्यस्ता लेखापरीक्षण प्रक्रियाहरूले अनुच्छेद २९-२४ सम्म उल्लेखित व्यवस्थाहरूलाई समावेश गर्नेछ। (सन्दर्भ: अनुच्छेद क३९-क३४)

पूर्ववत रुपमा पहिचान वा खुलासा नभएका सम्बद्ध पक्षहरू वा सम्बद्ध पक्षका महत्वपूर्ण कारोवारहरूको पहिचान

२१. यदि व्यवस्थापनले लेखापरीक्षकसँग खुलासा वा जानकारी नगरेका पक्षहरूको सम्बद्ध वा कारोवारहरूको बारेमा लेखापरीक्षकले त्यस्ता बन्दोवस्त वा सूचनाहरू प्राप्त गर्न सफल भएमा, लेखापरीक्षकले महत्वपूर्ण परिस्थितिहरूले त्यस्ता अन्तर्सम्बद्ध वा कारोवारहरूको अस्तित्व छ वा छैन भन्ने कुरा एकिन गरी निर्णय लिनुपर्नेछ।

२२. यदि लेखापरीक्षकले शुरुवाट नै व्यवस्थापनले खुलासा वा पहिचान नगरेका पक्ष वा पक्षका कारोवारहरूको बारेमा पहिचान गरेमा, लेखापरीक्षकले :

(क) अन्य सहभागी टोलीका सदस्यसँग सम्बद्ध सूचनाहरू (Relevant Information) तुरुन्त जानकारी गर्नेछन् (सन्दर्भ अनुच्छेद क३५)

१० नेलेपमा ३३०, अनुच्छेद ५-६

- (ख) जहाँ उपयुक्त वित्तीय प्रतिवेदन आधारशिलाले सम्बद्ध पक्ष (Related Parties) को लागि आवश्यक शर्तहरू स्थापित गर्दछ :
- (अ) लेखापरीक्षकले नयाँ रूपमा पहिचान गरेको सम्बद्ध पक्षको कारोवार सम्बद्धमा अतिरिक्त मूल्याङ्कनकोलागि व्यवस्थापनलाई त्यस्ता विषयको पहिचान गर्न अनुरोध गर्ने ।
- (आ) किन निकायका नियन्त्रणले सम्बद्ध पक्षको अन्तरसम्बद्ध र कारोवारको सन्दर्भमा सम्बद्ध पक्षका सम्बद्ध वा कारोवारहरूको पहिचान वा खुलासा गर्न असफल रह्यो भनी सोधपुछ गर्ने ।
- (ग) नयाँ रूपमा प्राप्त भएका सम्बद्ध पक्षका कारोवारहरूमा उपयुक्त लेखापरीक्षण प्रक्रियाहरू संचालन गर्ने । (सन्दर्भ: अनुच्छेद क३६)
- (घ) अन्य सम्बद्ध पक्षहरू वा सम्बद्ध पक्षहरूको कारोवारको अस्तित्व हुन सक्छ, र जसकोबारेमा व्यवस्थापनले लेखापरीक्षक समक्ष पहिचान वा खुलासा गरेको छैन, यसबाट आउने जोखिमको पूर्वनिर्धारण गर्ने र अतिरिक्त लेखापरीक्षण प्रक्रियाहरू आवश्यकताअनुसार संचालन गर्ने: र
- (ङ) यदि त्यस्ता सूचनाहरू नियोजित रूपबाट व्यवस्थापनले खुलासा नगरेको भएमा, (र तसर्थ, जालसाजको कारणले भएका सारभूत गलत विवरणको जोखिमको बारेमा इङ्कित गर्दछ) तब लेखापरीक्षकको लागि यस्ता विषयको मूल्याङ्कन गर्ने (सन्दर्भ: अनुच्छेद क३७)

निकायको सामान्य व्यवसायको कार्यभन्दा बाहिर भएका विशेष सम्बद्ध पक्षहरूको कारोवारहरूको पहिचान

२३. निकायको सामान्य व्यवसायको कार्यभन्दा बाहिर भएका पहिचान भएका खास पक्षहरूको कारोवारको लागि लेखापरीक्षकले

- (क) यदि भएमा आधारभूत सम्झौता वा करारको निरीक्षण गर्ने र मूल्याङ्कन गर्ने :
- (अ) व्यवसायमा भएको कारोवारहरूको जानकारी भएर पनि (वा यो नहुनु) तिनीहरू गलत रूपमा वित्तीय प्रतिवेदनमा समावेश भएमा वा सम्पत्तिको तलमाथि भएको कुरा लुकाउन प्रयास भएको कुरामा सुझाव दिएमा^{११}
- (आ) कारोवारहरूको शर्त व्यवस्थापनको व्याख्यासँग मिलेमा, र
- (इ) उपयुक्त वित्तीय प्रतिवेदन आधारशिला अनुसार कारोवारहरू खुलासा गरेकोमा र उक्त व्यवस्थालाई ध्यान दिई प्रतिवेदन बनाएकोमा र
- (ख) कारोवारहरू उपयुक्त रूपमा स्वीकृति वा अधिकार अन्तर्गत भएका भन्ने कुराको लेखापरीक्षण प्रमाणहरू प्राप्त गर्न :(सन्दर्भ: अनुच्छेद क४०-क४१)

सम्बद्ध पक्षका कारोवारहरू *Arm's Length transaction* मा भएका शर्त अनुसार संचालन भएको सूचना

२४. सम्बद्ध पक्षहरूको कारोवार *Arm's Length transaction* मा उल्लेखित शर्तहरूसँग बराबर (Equivalent) भएमा कुरा वित्तीय विवरणमा यदि व्यवस्थापनले निश्चय गरेको भएका लेखापरीक्षकले यसको निश्चयताकोलागि पर्याप्त र उपयुक्त लेखापरीक्षण प्रमाणहरू प्राप्त गर्नेछ । : (सन्दर्भ: अनुच्छेद क४२- क४५)

११ नेलेपमा २४०, अनुच्छेद ३२(ग)

पहिचान भएका सम्बद्ध पक्षको अन्तर सम्बन्ध र कारोवारहरुको खुलासा वा जवाफदेहिताको बारेमा मूल्याङ्कन

२५. नेपाल लेखापरीक्षणमान ७००^{१२} अनुसार वित्तीय विवरणहरुमा निर्णय लिदा लेखापरीक्षकले निम्न कुराको मूल्याङ्कन गर्नेछ : (सन्दर्भ: अनुच्छेद क४६)
- (क) पहिचान भएका सम्बद्ध पक्षहरुको सम्बद्ध र कारोवारहरु उपयुक्त रुपमा जवाफदेहिरुपमा भएको र खुलासा भएका विषयहरु उपयुक्त वित्तीय प्रतिवेदन आधारशिला अनुसार भएको छ वा छैन, र : (सन्दर्भ: अनुच्छेद क४७)
 - (ख) सम्बद्ध पक्षहरुको सम्बद्ध र कारोवारहरुको केही प्रभाव भएको वा नभएको
 - (अ) वित्तीय विवरणहरु उपयुक्त विवरण हुनबाट रोकेको छ (उपयुक्त विवरण आधारशिलाकोलागि)
 - (आ) वित्तीय विवरणहरु गलत हुने कारण (आधारशिलाको पालना)

लिखित प्रतिनिधित्वहरु(व्यवस्थापन जवाफ)

२६. उपयुक्त वित्तीय प्रतिवेदन आधारशिलाले सम्बद्ध पक्षको आवश्यकताहरु सम्बन्धी व्यवस्था गरेमा, लेखापरीक्षकले व्यवस्थापन र उपयुक्त भएसम्म कार्यसंचालनको अभिभारा भएकासँग लिखित प्रतिनिधिहरु प्राप्त गर्न सक्नेछन : (सन्दर्भ: अनुच्छेद क४८-क४९)
- (क) तिनीहरुले आफूलाई जानकारी भएसम्म निकायका सम्बद्ध पक्षहरु वा सम्बद्ध पक्षको अन्तर्सम्बन्ध र कारोवारकोबारेमा लेखापरीक्षकसँग खुलासा पारेका हुन्छन र
 - (ख) तिनीहरुले वित्तीय विवरणको आधारशिला अनुसार त्यस्ता सम्बद्ध र कारोवारको खुलासा गरेका छन् वा छैनन् ।

१२ नेलेपमा ७०० “राय बनाउने र वित्तीय विवरण सम्बन्धी प्रतिवेदन” अनुच्छेद १०-१५

संचालनको अभिभारा पाएकासँगको संवाद

२७. निकायको व्यवस्थापनमा संचालनक सबैको सहभागिता नभएसम्म लेखापरीक्षकले निकायको सम्बद्ध पक्षको सन्दर्भमा^{१३} लेखापरीक्षणको समयमा आएका महत्वपूर्ण सामाग्रीहरुको बारेमा संचालनको अभिभारा पाएकासँग संवाद गर्नेछन्^{१४}। : (सन्दर्भ: अनुच्छेद क५०)

अभिलेखिकरण

२८. लेखापरीक्षकले पहिचान भएका सम्बद्ध पक्ष र त्यस्ता पक्षको सम्बद्धको प्रकृतिको बारेमा लेखापरीक्षण अभिलेखमा समावेश गर्नेछन्।

प्रयोग र अन्य ब्याख्यात्मक सामाग्रीहरु

लेखापरीक्षकको उत्तरदायित्वहरु

सम्बद्ध पक्षहरुको संदर्भमा वित्तीय प्रतिवेदन आधारशिलाले स्थापित गरेको आधारभूत शर्तहरु (सन्दर्भ: अनुच्छेद ४)

क१. सम्बद्ध पक्षहरुको सन्दर्भमा आधारभूत आवश्यकताहरु स्थापित गर्ने वित्तीय प्रतिवेदन आधारशिलाले सम्बद्ध पक्षको अर्थको परिभाषित गर्दछ, तर त्यस्ता परिभाषाहरुको सीमित क्षेत्र हुन्छ, जुन यस लेखापरीक्षणमानको अनुच्छेद १० (ख) (आ) मा राखिएको परिभाषा भन्दा सीमित हुन्छ, र आधारशिलामा उल्लेख भएका आवश्यकताहरु सम्बद्ध पक्षहरुको सम्बद्ध र कारोवारहरुको खुलासा गर्नुपर्ने भन्ने व्यवस्था केही सम्बद्ध पक्षको अन्तरसम्बद्ध र कारोवारमा मुख्य रूपमा प्रयोग हुनसक्छ।

१३ नेलेपमा २६० “शासकीय कार्यभार वहन गर्ने सम्प्रेषण (सूचना आदान प्रदान गर्नु), अनुच्छेद १३

१४ नेलेपमा २३० लेखापरीक्षकको अभिलेखिकरण, अनुच्छेद ८-११ र क६

उपयुक्त विवरणको आधारशिला (सन्दर्भ: अनुच्छेद क४)

क२. उपयुक्त विवरणको आधारशिलाको^{१५} आधारमा सम्बद्ध पक्षको सम्बद्ध र कारोवारहरुको कारणले गर्दा वित्तीय विवरणहरुमा उपयुक्त विवरणहरु हुनबाट बञ्चित गर्दछ, यदि, उदाहरणका लागि, त्यस्ता सम्बद्ध र कारोवारको वास्तविकता वित्तीय विवरणमा उपयुक्त रूपमा नआउन सक्छ। जस्तै— यदि निकायले आफ्नो सम्पत्तिको बिक्री बजारमूल्य भन्दा धेरै वा कममा नियन्त्रण गर्ने शेयरधनीहरुलाई बिक्री गर्‍यो भने, यस्तो अवस्थामा, जब यसले आम्दानीमा वा लाभांश (Dividend) को पूँजी उपलब्ध गराउन भूमिका निर्वाह गर्छ, तब यसले निकायको नाफा वा घाटा समावेश हुने कारोवारमा उत्तरदायी हुन्छ। यस्तो उचित प्रस्तुतीकरण (Fair Presentation) प्राप्त गर्न सकिदैन।

आधारशिलाहरुको अनुपालना(Compliance Frameworks) (सन्दर्भ: अनुच्छेद ४ख)

क३. आधारशिलाहरुलाई (Framework) मानेर स्वीकार गर्ने सन्दर्भमा, नेपाल लेखापरीक्षणमान ७०० मा उल्लेख भए अनुसार सम्बद्ध पक्षहरुको सम्बद्ध र कारोवारको कारणले वित्तीय विवरणमा गलत कुराहरु समावेश हुने कुरा विशेष परिस्थितिमा भरपर्दछ। उदाहरणकालागि, यदि वित्तीय विवरणमा सम्बद्ध पक्षहरुको कारोवारहरु खुलासा गरी वित्तीय विवरणको आधारशिला (Compliance with the Framework) अनुपालना र प्रयोगिक कानून र नियमहरुको पालना भएता पनि, वित्तीय विवरणहरु गलत किसिमका हुन्छन्, यदि निकायले सम्बद्ध पक्षसँगको कारोवारले निकायको आम्दानीको भाग प्राप्त भएका र यस्ता तथ्यहरु खुलासा गरिएको भने। यसको अतिरिक्त उपयुक्त आधारशिलाको स्वीकार गरेर तयार पारेको वित्तीय विवरणहरु गलत हुने कुराको लेखापरीक्षकले अनुमान गर्ने कुरा अत्यन्त विरलै हुन्छ, जुन यदि नेपाल लेखापरीक्षणमान

१५ नेलेपमा २०० अनुच्छेद क१३, उपयुक्त विवरण तथा आधारशिलाको स्वीकारको अर्थ स्पष्ट पार्दछ।

२१०^{१६} अनुसार तयार भएमा लेखापरीक्षकले उक्त आधारशिला स्वीकार्य हुन्छ^{१७} भनी निर्धारण गर्दछ ।

सम्बद्ध पक्षहरु (Related Party) को परिभाषा (सन्दर्भ: अनुच्छेद १०(ख))

क४. धेरै वित्तीय प्रतिवेदन आधारशिलाहरु (Financial Reporting Frameworks) ले नियन्त्रणको अवधारणा र महत्वपूर्ण प्रभावहरुको बारेमा छलफल गरेका छन् । यद्यपि तिनीहरुले फरक फरक शब्दावलीहरुको प्रयोग गरेर उल्लेख गरेको हुन सक्छन्, तिनीहरुले सामान्यतया निम्न कुराहरुको व्याख्या गर्दछन् :

- (क) निकायको नीतिहरु संचालन गर्न र वित्तीय भूमिकालाई संचालन गर्न दिने शक्ति भनेको नियन्त्रण हो, जसको कारणले विभिन्न क्रियाकलापबाट फाइदा प्राप्त हुनसक्छ ।
- (ख) महत्वपूर्ण खुलासा पनि (जुन स्वामित्व, शेयर कानून वा सम्भौतावाद प्राप्त हुन्छ) निकायको वित्तीय र कार्य संचालनको नीति निर्माणका सहभागी, हुने शक्ति हो, तर त्यस्ता नीतिहरुमा नियन्त्रण भने हुदैन ।

क५. तलका सम्बद्धहरुको अस्तित्वले नियन्त्रणको महत्वपूर्ण प्रभाव उपस्थित भएको संकेत गर्दछ :

- (क) निकायभित्र प्रत्यक्ष वा अप्रत्यक्ष रूपमा सुरक्षण वा अन्य वित्तीय सरोकारको विषयको पूर्ण नियन्त्रण ।
- (ख) निकायको अन्य निकायबाट प्रत्यक्ष वा अप्रत्यक्ष सम्पती तथा वा अन्य वित्तीय सरोकारको नियन्त्रण ।
- (ग) कार्य संचालनको अभिभारा वा मुख्य व्यवस्थापनको मुख्य अंग भएको (जस्तै निकायको कार्यक्रमको नीति निर्माणमा निर्देशन र

१६ नेलेपमा २१० लेखापरीक्षण कार्य अनुबन्धका शर्तहरुको स्वीकार, अनुच्छेद क१३,

१७ नेलेपमा ७०० अनुच्छेद क१२,

नियन्त्रणमा अधिकार र उत्तरदायित्व भएका व्यवस्थापनको सदस्यहरु) ।

(घ) उपअनुच्छेद (ग) मा उल्लेख भए अनुसार कुनै पारिवारिक सदस्यको रूपमा भएमा ।

(ङ) उपअनुच्छेद (ग)मा उल्लेखित व्यक्तिसँग महत्वपूर्ण व्यवसायीक सम्बद्ध हुनु ।

मुख्य प्रभाव भएका सम्बद्ध पक्षहरु

क६. महत्वपूर्ण प्रभाव वा नियन्त्रण प्रयोग गर्ने क्षमता भएका सम्बद्ध पक्षहरु निकाय वा व्यवस्थापनमा महत्वपूर्ण प्रभाव पार्न सक्ने अवस्थामा हुन सक्छन् । त्यस्ता विषयमा ध्यान दिनु सान्दर्भिक हुन्छ । जब अनुच्छेद क२९-क३० मा थप व्याख्या भए भैं, जालसाजको कारणले भएका सारयुक्त गलत विवरणहरुको जोखिमको पहीचान वा निर्धारण गरिन्छ ।

सम्बद्ध पक्षको (Related Parties) रूपमा विशेष उद्देश्य भएका निकायहरु

क७. केही परिस्थितिहरुमा, विशेष उद्देश्य भएको निकाय^{१८} कुनै निकाय को सम्बद्ध पक्ष हुनसक्छ किनकि त्यस्ता निकायले विभिन्न सामाग्रीमा नियन्त्रण गर्छ, यदि निकायले विशेष उद्देश्य भएका निकायको इक्युटी (Equity) मा थोरै वा केहि पनि स्वामित्व छैन भने ।

जोखिम निर्धारण प्रकृयाहरु र सम्बद्ध क्रियाकलापहरु

सम्बद्ध पक्षहरुको अन्तर्सम्बन्ध र कारोवारहरुसँग जोडिएको सारयुक्त गलत विवरणहरुको जोखिम (सन्दर्भ: अनुच्छेद ११)

सार्वजनिक क्षेत्रसँग सम्बद्ध निकायको विशेष जानकारी

क८. सम्बद्ध पक्षहरुको अन्तर सम्बन्ध र कारोवारहरुको सन्दर्भमा सार्वजनिक क्षेत्रसँग सम्बद्ध लेखापरीक्षकको उत्तरदायित्व लेखापरीक्षण समावेश, सार्वजनिक निकायसँग सम्बद्ध कानून, नियम वा अन्य अधिकारीहरुमार्फत

१८ नेलेपमा ३१५, अनुच्छेद क२६-क२७

प्रभावित भएको हुन्छ । परीणामस्वरूप, सार्वजनिक क्षेत्रको निकायसँग सम्बद्ध लेखापरीक्षकको उत्तरदायित्वहरु सम्बद्ध पक्षको अन्तरसम्बद्ध र कारोवारहरुसँग जोडिएको सारभूत गलत विवरणहरुसँग जोडिएको जोखिममा सम्बोधन गर्ने विषयमा मात्र सीमित हुँदैन वा लेखापरीक्षकको उत्तरदायित्वमा कानून नमान्दाको जोखिम वा नियमावली र सार्वजनिक क्षेत्रसँग सम्बद्ध अंगहरुसँग सम्बद्ध अधिकारीले सम्बद्ध पक्षको संदर्भमा व्यवसायिक आचारणका शर्तहरु नमान्दाको जोखिम जस्ता विषयमा समेत बराबर रुपमा ध्यान दिन्छ । अझ, सार्वजनिक क्षेत्रसँग सम्बद्ध लेखापरीक्षकले सम्बद्ध पक्षको अन्तरसम्बद्ध र कारोवारकोलागि सार्वजनिक क्षेत्रसँग सम्बद्ध वित्तीय प्रतिवेदन का आवश्यकताहरुमा ध्यानदिन आवश्यक छ जुन निजी क्षेत्रको भन्दा फरक हुन्छ ।

निकायको सम्बद्ध पक्षहरुको अन्तरसम्बद्ध र कारोवारहरुको जानकारी

सहभागी टोलीहरुको बीचमा छलफल (सन्दर्भ: अनुच्छेद १२)

क९. सहभागी टोलीको बीचमा छलफल गर्दा निम्न विषयवस्तुहरुको सम्बोधन गर्न सकिन्छ :

- सम्बद्ध पक्षहरुसँग निकायको अन्तरसम्बद्ध र कारोवारहरुको प्रकृति र क्षेत्र (हरेक लेखापरीक्षण पछि थप गरिएका पहिचान भएका सम्बद्ध पक्षहरुको बारेमा लेखापरीक्षकको अभिलेखहरु, उदाहरणको लागि प्रयोग)
- सम्बद्ध पक्षहरुको अन्तरसम्बद्ध र कारोवारको विषयसँग जोडिएको सारभूत गलत विवरणहरुको लेखापरीक्षणको समयवधी भित्र व्यवसायिक रुपमा शंका गर्न आवश्यक हुने ।
- व्यवस्थापनले लेखापरीक्षक समक्ष पहिचान वा खुलासा नपरेका सम्बद्ध पक्षको सम्बद्ध र कारोवारहरुको अस्तित्वलाई संकेत गर्ने निकायको परिस्थितिहरु वा अवस्थाहरु (उदाहरणको लागि, जटिल रुपका निकायको संरचना तथा वासलात नभएका कारोवारको लागि विशेष उद्देश्यका निकायका प्रयोग वा अपर्याप्त सूचना प्रणालीहरु ।

- सम्बद्ध पक्षहरूको सम्बद्ध र कारोवारको अस्तित्वको बारेमा संकेत गर्ने अभिलेख,
- सम्बद्ध पक्षहरूको सम्बद्ध र कारोवारहरूको खुलासा वा पहिचान उपयुक्त लेखासँग जोडिएका कार्यसंचालनको अभिभारा पाएका र व्यवस्थापनहरूको महत्व (यदि उपयुक्त वित्तीय प्रतिवेदन आधारशिलाले सम्बद्ध पक्ष सम्बद्ध पक्ष सम्बद्धी आवश्यकता स्थापित गर्दछ भने) र सम्बद्ध नियन्त्रणहरूलाई नमान्ने व्यवस्थापनको सम्बद्ध जोखिमहरू ।

क१०. यसको अतिरिक्त, जालासाजीसँग सम्बन्धित छलफलले कसरी सम्बन्धित पक्षहरू जालसाजीमा समाहित हुन सक्छन् भन्ने बारे विशेष ध्यानलाई समेत समावेश गर्दछ । उदाहरणकोलागि :

- कसरी व्यवस्थापनद्वारा विशेष उद्देश्य भएका निकायहरू नियन्त्रित गरेको छ भन्ने कुरा व्यवस्थापनको आम्दानी (Facilitate Earnings Management) मा प्रयोग भएको हुनसक्छ ।
- कसरी निकाय र मुख्य व्यवस्थापकीय सदस्यका चिनिएका व्यवसायिक पक्षहरू बीच कारोवारहरूको व्यवस्था मिलाइएको छ । जसले निकायको सम्पत्तिहरूको हिनामिना (Misappropriation) गरेको हुन्छ ।

निकायका सम्बन्धित पक्षहरूको पहिचान :(सन्दर्भ: अनुच्छेद १२(क))

क११. जहाँ उपयुक्त वित्तीय प्रतिवेदन आधारशिलाले सम्बन्धित पक्ष सम्बन्धी शर्तहरू स्थापित गर्दछन् भने निकायको सम्बन्धित पक्षहरूको पहिचान सम्बन्धी सूचनाहरू तुरुन्त व्यवस्थापन समक्ष उपलब्ध हुन्छ । किनभने निकायका सूचना प्रणालीहरूमा सम्बन्धित पक्षहरूको सम्बन्ध र कारोवारहरूको अभिलेख, प्रशोधन र सारंशमा प्रस्तुत गर्नुपर्ने हुन्छ । जसले आधारशिला अनुसार लेखाङ्कन राख्नुपर्ने र खुलासा गर्नुपर्ने आवश्यकता पुरा गर्न निकायलाई ज्ञान दिन्छ । तसर्थ व्यवस्थापनसँग सम्बन्धित पक्षहरूको समग्र सुची हुनुपर्छ र विगतका समयावधीका

प्रक्रियाहरुमा परिवर्तन भएका कुराहरु समेत त्यहाँ हुनुपर्छ । सहभागीलाई पुन दोहोऱ्याउनकोलागि सोधपुछ गर्दा व्यवस्थापनद्वारा उपलब्ध गराइएको सूचनालाई लेखापरीक्षकको अभिलेख अनुसार पूर्व लेखापरीक्षणमा उल्लेखित सम्बन्धीत पक्षबीच तुलना गर्ने आधार हुन्छ ।

क१२. यसको अतिरिक्त, जहाँ आधारशिलाले सम्बन्धित पक्ष सम्बन्धी कुनै शर्तहरु स्थापीत गर्दै न भने, निकायसँग त्यस्तो सूचना प्रणालीहरु नहुन पनि सक्छ, यस्तो परिस्थितिमा व्यवस्थापनले सबै सम्बन्धित पक्षहरुको अस्तित्वकोबारेमा जानकारी नहुने कुरा सम्भव हुन सक्छन्, यद्यपी, अनुच्छेद १३ मा उल्लेखित शोधपुछको आवश्यकताहरु अभै लागू हुन्छ, किनभने यस लेखापरीक्षणमानमा उल्लेख गरिएका सम्बन्धीत पक्षहरुको रुपमा त्यस्ता पक्षहरुको बारेमा व्यवस्थापन सचेत हुनसक्छ । यस्तो अवस्थाको अतिरिक्त, निकायको सम्बन्धित पक्षहरुको पहिचानको सन्दर्भमा लेखापरीक्षकको सोधपुछ, लेखापरीक्षकको जोखिम निर्धारण प्रकृयाको अङ्गको रुपमा रहेको हुन्छ र लेखापरीक्षणमान ३१५ अनुसार सम्बन्धित क्रियाकलापको संचालन निम्न सूचनाहरु प्राप्त गर्ने गरिन्छ :

- निकायको स्वामित्व र कार्यसंचालन संरचना,
- निकायद्वारा गरिरहेको वा गर्ने योजना भएका लगानीका किसिमहरु, र
- निकायको संरचनाको बाटो र कसरी तीनिहरु आर्थिक रुपमा संचालित छन् ।

संयुक्त नियन्त्रण सम्बन्धीको विशेष अवस्था, व्यवस्थापनहरु धेरै अवस्थामा त्यस्ता सम्बन्धको बारेमा सचेत हुन्छन्, यदी तिनीहरुको निकायमा आर्थिक महत्व छ भने लेखापरीक्षकको सोधपुछ समेत भण्डै धेरै प्रभावकारी हुन्छ । यदी तिनीहरुले निकाय त्यस्ता पक्षहरुसँग महत्वपूर्ण कारोवार वा साधन र श्रोतको आदान प्रदान महत्वपूर्ण स्तरमा गरेका छन् भने त्यस्ता पक्षलाई सम्बन्धित पक्ष हुन् भन्ने बारे केन्द्रीत हुन्छ ।

क१३. समूह लेखापरीक्षणका सन्दर्भमा, नेपाल लेखापरीक्षणमान ६०० अनुसार समूह व्यवस्थापनद्वारा तयार पारिएको सम्बद्ध पक्षहरुको सुचीको साथमा

समूह सहभागी टोलीले हरेक तत्वहरु लेखापरीक्षकलाई उपलब्ध गर्न आवश्यक छ र समूह सहभागी टोलीलाई जानकारी भएको अन्य सम्बन्धित पक्षहरु समेत लेखापरीक्षकलाई उपलब्ध गराउनु पर्छ^{१९} । जहाँ निकाय कुनै समूहको एकाईको रूपमा रहेको हुन्छ, त्यस्ता सूचनाहरु निकायका सम्बद्ध पक्षहरुका पहिचानसँग सम्बन्धित विषयमा व्यवस्थापन समक्ष लेखापरीक्षकले सोधपुछ गर्ने उपयोगी आधार बन्दछ ।

क१४. लेखापरीक्षकले निकायको सम्बद्ध पक्षहरुको पहिचानसँग सम्बन्धित विषयमा सूचना प्राप्त गर्न सहभागी स्वीकार वा निरन्तरताको प्रकृत्याको सम्बन्धमा व्यवस्थापको समक्ष सोधपुछ गर्न सक्नेछ ।

सम्बन्धीत पक्षहरुको सम्बन्ध र कारोवारमाथि निकायको नियन्त्रण (सन्दर्भ: अनुच्छेद १४)

क१५. निकायभित्रका अन्य व्यक्तिहरुलाई समेत निकायको सम्बद्ध पक्षको सम्बन्ध र कारोवारको बारेमा र त्यस्तो सम्बन्ध र कारोवारहरुमा निकायको नियन्त्रणको सन्दर्भमा जान हुन्छ । तिनीहरुले व्यवस्थापनको अंग नभएको अवस्थामा निम्न विषयहरु समावेश हुन्छ :

- कार्यसंचालनको अभिभारा पाएकासँग,
- निकायको सामान्य व्यवसायीक कार्यभित्र वा बाहिर पर्ने दुवैमा सहभागी भएका, शुरुवात गर्ने, प्रशोधन गर्ने वा कारोवारको अभिलेख राख्ने व्यक्तिहरु त्यस्ता व्यक्तिहरु, जसले तिनीहरु माथि निरिक्षण वा अनुगमन गर्दछन् ,
- आन्तरीक लेखापरीक्षकहरु,
- निकायभित्रका कानूनी सल्लाहकारहरु, र
- मुख्य आचारसंहिता सम्बन्धी अधिकारी वा समानान्तर व्यक्ति ।

क१६. लेखापरीक्षण व्यवस्थापन भित्र वा जहाँ उपयुक्त हुन्छ वा संचालनको अभिभारा भएकाले भनेको स्थान र उपयुक्त वित्तीय प्रतिवेदन आधारशिला

१९. नेलेपमा ६००, अनुच्छेद ४०(ड)

अनुसार वित्तीय विवरणहरूको तयार गर्नुपर्ने उत्तरदायित्व भएकाले बुभेकाले छनोट गरेको स्थानको साथमा वा जहाँ उपयुक्त विवरण हुन्छ र व्यवस्थापनको आन्तरीक नियन्त्रण तथा कार्यसंचालनको अभिभारा भएकाले जालसाजी वा त्रुटि जस्ता विषयले आउने सारयुक्त गलत विवरणबाट स्वतन्त्र हुने वित्तीय विवरणहरू निर्माण गर्न आवश्यक उपयुक्त स्थानमा संचालन हुन्छ^{२०} । यसको अनुसार, जहाँ कुनै आधारशिलाले सम्बद्ध पक्षहरूको शर्तहरू स्थापित गर्दछ, तब वित्तीय विवरणको निर्माण गर्दा व्यवस्थापन वा कार्य संचालनको अभिभारा पाएकाहरूसँगको कुराकानी आवश्यक हुन्छ । सम्बद्ध पक्षहरूको सम्बन्ध र कारोवार माथि पर्याप्त नियन्त्रणहरू तयार गर्न, लागू गर्न तथा मिलाउन जस्तो आवश्यकता हुन्छ जसले गर्दा उपयुक्त आधारशिला अनुसार उक्त सूचनाहरू पहिचान हुने, उपयुक्त रूपमा जवाफदेहीता हुने वा खुलासा हुने हुन्छ । तिनीहरूको रेखदेखको भूमिका अन्तर्गत कार्य संचालनको अभिभारा पाएकाहरूले नियन्त्रणकोलागि व्यवस्थापनले कसरी उत्तरदायित्व छुट्टयाएको छ भन्ने कुराको अनुगमन गर्दछ । आधारशिलाले स्थापित गरेको सम्बन्धित पक्षको पूर्वआवश्यकता वास्ता नगरी कार्यसंचालनको हेरचाह गर्नु पर्ने व्यक्तिहरूले उनीहरूको रेखदेखका भूमिका अनुसार व्यवस्थाबाट निकायको सम्बन्ध पक्षको सम्बन्ध र कारोवारहरूको प्रकृती र व्यवसायीक विवेक बुझ्ने कुरामा उत्प्रेरित गर्ने सन्दर्भमा सूचनाहरू प्राप्त गर्न सक्ने छन् ।

क१७. नेपाल लेखापरीक्षणमानहरू ३१५ का शर्तहरू पालना गर्ने सन्दर्भमा नियन्त्रण परिस्थिति^{२१} बुझ्नको लागि लेखापरीक्षकले सम्बद्ध पक्षहरू र कारोवारहरूसँग जोडिएको सारयुक्त गलत विवरणको जोखिमलाई घटाउन नियन्त्रणको वातावरणहरूको विशेषतामा ध्यान दिन सक्नेछन्, जस्तै:

२० नेलेपमा २००, अनुच्छेद २२

२१ नेलेपमा ३१५, अनुच्छेद १४

- निकायका व्यक्तिहरुलाई आन्तरिक आचार संहिताहरु (Internal Ethical Codes) उपयुक्त रूपमा संवाद गर्ने र निकाय कस्तो परिस्थितिमा सम्बन्धित पक्षको विशेष किसिमको कारोवारहरुमा प्रवेश गर्न सक्छ भन्ने कुरा पालना ।
- व्यवस्थापन र कार्यसंचालनको अभिभारा लिएकाहरुसँग भएका सम्बन्धीत पक्षको कारोवारहरुमा त्यस्ता चासोहरुको बारेमा समयमा खुलासा गर्ने र खुला गर्ने नीतिहरु र प्रक्रियाहरु ।
- निकायभित्र सम्बन्धित पक्षहरुको कारोवारको बारेमा पहिचान अभिलेख, संक्षेपीकरण र खुलासा गर्नकोलागि उत्तरदायित्वको बाँडफाँड तथा यसको कार्यान्वयन ।
- निकायको सामान्य व्यवसायको कार्य भन्दा बाहिर भए महत्वपूर्ण सम्बद्ध पक्षका कारोवारहरु संचालित गर्ने अभिभारा भएकाहरु र व्यवस्थापनको बीचमा छलफल र सामयिक खुलासाको साथमा रेखदेख संचालनगर्नेले त्यस्ता कारोवारहरुको व्यवसायिक कारोवारमा कुनै उपयुक्त चुनौतीहरु राखेका छन् वा छैनन् (उदाहरणकोलागि, बाह्य व्यवसायिक सल्लाहकारसँग सल्लाह लिने प्रयास गर्ने ।
- वास्तविक वा ग्रहण गरिएका चासोहरुको द्वन्द्व समावेश भएका सम्बद्ध पक्षको कारोवारहरुको स्वीकृतीकोलागि स्पष्ट मार्गदर्शन, जस्तै- व्यवस्थापनबाट स्वतन्त्र रहेको व्यक्ति समावेश भएको उपसमितिले रेखदेखबाट गरिने कारोवारको स्वीकृती लिनु ।
- सम्भव भएसम्म आन्तरीक लेखापरीक्षकद्वारा समयसापेक्ष पुनरावलोकन ।
- सम्बद्ध पक्षको खुलासा गर्ने सम्बन्धी आएको समस्याको समाधान गर्न व्यवस्थापनले लिएको पक्षमा कामकारवाही, जस्तै : लेखापरीक्षक वा बाह्य कानूनी सल्लाहकारबाट सल्लाह खोज्ने ।

- सम्भव भएसम्म गोप्य सूचनाहरु समार्वजनिक गर्ने नीति र प्रक्रियाहरुको अस्तित्व ।

क१८. केही निकायहरु भित्र भएका सम्बद्ध पक्षको सम्बन्ध र कारोवारमा भएका नियन्त्रणहरु अपुग वा विभिन्न कारणले अस्तित्वमा नै नभएको हुन सक्छन्, जस्तै:

- व्यवस्थापनद्वारा सम्बद्ध पक्षको सन्दर्भ र कारोवारहरु पहिचान र खुलासा गर्ने कुरामा कम महत्व दिएमा
- कार्यसंचालनको हेरचाह गर्नेले उपयुक्त दृष्टि राख्न नसकेको
- त्यस्ता नियन्त्रणहरुकोलागि इच्छाअनुसार नै मतलब नराख्नु किनभने सम्बद्ध पक्षको बारेमा खुलासा गर्दा व्यवस्थापनले संवेदनशिल (Sensitive) ठानेमा सूचनाहरु जस्तै व्यवस्थापनको पारिवारीक सदस्य सहभागी भएको कारोवारको अस्तित्व खुलासा नहुन सक्छ ।
- उपयुक्त वित्तीय प्रतिवेदन आधारशिलामा उल्लेख भएको सम्बद्ध पक्ष सम्बन्धी आवश्यकताहरु व्यवस्थापनद्वारा पर्याप्त रुपमा नबुझ्नु ।
- प्रयोग हुने वित्तीय प्रतिवेदन आधारशिलामा खुलासा सम्बन्धी शर्तहरु उल्लेख नहुनु ।

जब त्यस्ता नियन्त्रणहरु प्रभावकारी हुँदैनन् वा अस्तित्वमा आउँदैन, लेखापरीक्षक समेत सम्बद्ध पक्षको सम्बन्ध र कारोवारबारे पर्याप्त लेखापरीक्षण प्रमाणहरु प्राप्त गर्न असफल हुन्छन् । यदी त्यस्तो अवस्था भएमा, लेखापरीक्षणमान ७०५^{२२} अनुसार लेखापरीक्षकले लेखापरीक्षणका सम्भाव्य परिणामको साथमा लेखापरीक्षकको प्रतिवेदनको राख्ने रायमा आफ्नो ध्यान केन्द्रीत गर्नेछन् ।

२२ नेलेपमा ७०५(Exposure Draft) स्वतन्त्र लेखापरीक्षकको प्रतिवेदनमा रायको परिमार्जन

क१९. त्रुटीपूर्ण वित्तीय प्रतिवेदनमा प्रायः व्यवस्थापनले नियन्त्रणहरूलाई वेवास्ता गरेको भेटिन्छ । जुन यसो नभएमा प्रभावकारी रूपमा संचालन (Operating) भएको देखिन्थ्यो^{२३} । व्यवस्थापनले नियन्त्रणहरूलाई वेवास्ता गर्दा जोखिममा वृद्धि हुन्छ । यदि व्यवस्थापनको अन्तरसम्बन्ध नियन्त्रण गर्ने स्थानमा हुन्छ, वा निकायले कारोवार गरेको पक्षहरूको साथमा खास महत्वपूर्ण प्रभाव हुन्छ । किनभने त्यस्ता अन्तरसम्बन्धले व्यवस्थापनलाई धेरै मुनाफा प्राप्त गर्न र जालसाजी गर्ने मौका दिएको हुनसक्छ । उदाहरणको लागि केही सम्बद्ध पक्षहरूमा व्यवस्थापनको वित्तीय चासोले नियन्त्रणलाई नाघेर व्यवस्थापनले फाईदा दिन सक्छ, यो निम्न विषयवस्तुद्वारा हुन्छ (क) निकायको उद्देश्य विरुद्ध त्यस्ता पक्षहरूको फाईदाको लागि कारोवारहरू संचालन गर्न निकायलाई निर्देशन दिने वा (ख) त्यस्ता पक्षहरूसँग भगडा गर्ने वा तीनिहरूको काममा नियन्त्रण गर्ने, सम्भावना जालसाजीका उदाहरणहरू निम्न हुन्छन् :-

- सम्बद्ध पक्षहरूसँग काल्पनीक कारोवारहरू सृजना गर्ने जुन त्यस्ता कारोवारहरू व्यवसायको सान्दर्भीकतालाई गलत ढंगबाट प्रस्तुत गर्न निर्माण भएका हुन्छन् ।
- बजार मूल्य भन्दा रकममा माथितल हुने गरी व्यवस्थापनबाट सदस्यहरूमा वा अन्यमा सम्पत्तिहरूको गलत रूपमा हस्तान्तरण गर्नु ।
- सम्बद्ध पक्षशीत जटिल कारोवारहरूमा सहभागी हुने, जस्तै- विशेष उद्देश्य भएका अन्य निकायहरू जुन निकायको वित्तीय अवस्था वा वित्तीय संचालनलाई गलत रूपमा प्रस्तुत गर्ने गरी संरचना बनाएको हुन्छ ।

साना निकाय केन्द्रित विषयमा जानकारी

क२०. साना निकायहरूमा नियन्त्रणका क्रियाकलापहरू कम औपचारिक हुन्छन् र सम्बद्ध पक्षको अन्तरसम्बन्ध र कारोवारहरूसँगको कामकार्यवाहीको

२३ नेलेपमा २४०, अनुच्छेद ३१ र ४४

अभिलेख गर्ने प्रक्रिया हुँदैन । सम्बद्ध पक्षहरूको कारोवारबाट उत्पन्न हुने केही जोखिमहरूलाई स्वामि-व्यवस्थापक (Owner-Manager) ले कम गर्न सक्छन् वा सम्पूर्ण पक्षहरूको कारोवारमा प्रत्यक्ष सहभागी भएर त्यस्ता जोखिमहरूमा वृद्धि हुन सक्छ । त्यस्तो निकायकोलागि लेखापरीक्षकले सम्बद्ध पक्षको सम्वन्ध र कारोवारहरू तथा तिनीहरूमा अस्तित्वमा रहेका केही नियन्त्रणहरूका बारेमा अन्य प्रक्रियाहरूको संयोजनमा व्यवस्थापनसँग सोधपुछ गर्ने जस्तै व्यवस्थापनको दृष्टि र पुनरावलोकन कार्यक्रमको अवलोकन र उपलब्ध अभिलेखहरूको निरिक्षणबाट जानकारी प्राप्त गर्न सक्नेछन् ।

महत्वपूर्ण कारोवारहरू र बन्दोवस्त (Arrangement) हरुको अधिकारीकता र स्वीकृती (सन्दर्भ: अनुच्छेद १४(ख))

क२१. अधिकारीकताले सम्बद्ध पक्ष वा पक्षहरूलाई आवश्यक अधिकार सहित (जहाँ व्यवस्थापन, कार्यसंचालनको जिम्मेवारी पाएकाहरू वा निकायको शेयरधनी), पूर्व निर्धारित व्यवस्थाहरू जुन निर्णय गरिएको हुन्छ वा हुँदैन अनुसार विशेष कारोवारवालाको सहभागीता हुन निकायलाई अनुमती दिएको हुन्छ । स्वीकृती भन्नाले अधिकार प्रदान गरिएको मापदण्ड अनुसार कारोवारकोलागि निकाय सहभागी भएको छ भन्ने कुराका स्वीकार हो । महत्वपूर्ण कारोवारहरू वा व्यवस्थाहरू जुन सम्वन्धित पक्षहरूसीत वा सामान्य व्यवसायको क्षेत्र भन्दा बाहिर भएका महत्वपूर्ण कारोवारहरू र व्यवस्थापन संचालन गर्न अधिकार दिने र स्वीकार गर्ने कुराले निकायको नियन्त्रणहरूको उदाहरण हुन्छ । जसले तलका कुराहरू समावेश गर्दछ :

- अधिकारीता र स्वीकृतीको लागि त्यस्ता कारोवारहरू र व्यवस्थाहरूको पहिचान गर्न नियन्त्रणहरूको अनुगमन गर्ने ।
- व्यवस्थापन, कार्यसंचालनको अभिभारा पाएकाहरू वा उपयुक्त भएसम्म शेयरधनी हरुद्वारा गरिने कारोवारहरू वा व्यवस्थाहरूको शर्त र अवस्थाहरूको स्वीकृति दिने ।

सम्बद्ध पक्षहरूको सूचनाकोलागि गरिने अभिलेख र अभिलेखको पुनरावलोकन गर्दा शतर्क हुनुपर्ने

लेखापरीक्षकले निरीक्षण गर्ने रेकर्ड वा अभिलेख : (सन्दर्भ: अनुच्छेद १५)

क२२. लेखापरीक्षणको समयमा, लेखापरीक्षकले सम्बद्ध पक्षहरूको र कारोवारहरूकोबारे सूचना दिन सक्ने रेकर्ड वा अभिलेखहरूको निरीक्षण गर्न सक्नेछन्, उदाहरणको लागि :

- लेखापरीक्षकद्वारा प्राप्त गरेको तेश्रो पक्षको एकिन (बैंक र कानूनी एकीनको अतिरिक्त) ।
- कर फिर्ता भएको निकायको आम्दानी सम्बन्धी ।
- निकायद्वारा नियमन गर्ने अधिकारीलाई उपलब्ध गरेको सूचना
- निकायका मुख्य शेयरधनीको पहीचानकोलागि शेयरधनी रजिष्टर ।
- व्यवस्थापन र संचालनको अभिभारा पाएकाहरूको आ-आफ्नो हीत बाभिएको (Conflict of Interest) को सन्दर्भमा आएका विवरणहरू ।
- निकायको लगानी र तीनिहरूको निवृत्तीभरणका योजनाको अभिलेख ।
- मुख्य व्यवस्थापन वा कार्यसंचालनको जिम्मा पाएकाहरूसँग भएको कारणहरू र सम्भौताहरू ।
- निकायको सामान्य व्यवसाय क्षेत्रमा नपर्ने महत्वपूर्ण काररहरू र सम्भौताहरू ।
- निकायका व्यवसायीक सल्लाहकारहरूबाट विशेष बिजक (Invoice) र पत्राचार (Correspondence) लिने ।
- निकायद्वारा प्राप्त जीवन विमाको नीतिहरू ।
- निकायद्वारा उक्त समयावधीमा पुन गरिएका महत्वपूर्ण कुराहरू ।
- आन्तरीक लेखापरीक्षकको प्रतिवेदन ।

- निकायको सुरक्षा नियमनसँग जोडिएको अभिलेख फाईलहरु (उदाहरणको लागि, प्रोस्पेक्टस)

पूर्ववत रुपमा पहिचान वा खुलासा नभएका सम्बद्ध पक्षको अन्तर सम्बन्ध वा कारोवारहरुको अस्तित्वलाई संकेत गर्ने व्यवस्थाहरु (सन्दर्भ:अनुच्छेद १५)

क२३. व्यवस्ता गर्नु भन्नाले निकायमा एक वा धेरै अन्य पक्षहरूसँगको बीचमा प्रत्यक्ष वा अप्रत्यक्ष रुपमा भएका सम्भौताहरु समावेश हुन्छ, जसको उद्देश्य :

- उपयुक्त माध्यमहरु वा संरचनाहरुको प्रयोगबाट भएका व्यवसायीक सम्बन्धहरुको स्थापना ।
- विशेष शर्त र अवस्थाहरु भित्र रहेर निश्चित किसिमका कारोवारहरुको संचालन गर्नु ।
- निर्धारित सेवा वा वित्तीय सहयोग सम्बन्धी व्यवस्था ।

पूर्ववत(Previously)रुपमा व्यवस्थापनद्वारा लेखापरीक्षक समक्ष पहिचान वा खुलासा नगरेका सम्बद्ध पक्षको सम्बन्ध र कारोवारहरुको अस्तित्व देखाउने व्यवस्थाहरुको उदाहरणले निम्न कुराहरु समावेश गर्दछ :

- अन्य पक्षहरूसँग समावेश नभएका (Unincorporated) साझेदारको रुपमा भएका सहभागीता ।
- निकायको सामान्य व्यवसायीक कार्य भन्दा बाहिर पर्ने कार्यको लागि पक्षहरूसँग भएका सेवा र शर्तको आधारमा भएका सम्भौताहरु ।
- ग्यारेन्टी दिने वा ग्यारेन्टी लिने सम्बन्धहरु जुन सामान्य व्यवसायीक कार्य भन्दा बाहिरको महत्वपूर्ण कारोवारहरुको पहिचानमा हुन्छ । : (सन्दर्भ: अनु, १६)

क२४. निकायको सामान्य व्यवसायको कार्यक्षेत्र भन्दा बाहिरका महत्वपूर्ण कारोवारहरुको थप सूचना प्राप्त गर्दा यसले लेखापरीक्षकलाई जालसाजबाट भएका जोखिमका तत्वहरु तथा सारभूत गलत

विवरणहरुको जोखिमको पहिचान गर्न वित्तीय प्रतिवेदन आधारशिलाले सम्बद्ध पक्षहरुको सन्दर्भमा शर्तहरु स्थापीत गरेमा सम्भव भएसम्म मूल्यांकन गर्न सहयोग पुऱ्याउछ ।

क२५. निकायको सामान्य व्यवसायीक कार्य भन्दा बाहिर हुने कारोवारहरुको उदाहरण अन्तर्गत निम्न कुराहरु पर्दछन् :-

- जटिल समन्यायीक कारोवारहरु, जस्तै संस्थाको पूनरसंरचना वा प्राप्तीहरु ।
- कमजोर कर्पोरेट कानूनको क्षेत्राधिकारमा निकाय भन्दा बाहिरको कारोवारहरु ।
- भवन भित्रको क्षेत्र लिजमा दिने वा कुनै मुनाफा नबोँडिएको भएमा निकायद्वारा अन्य निकायको व्यवस्थापनमा सेवा दिने ।
- अस्वभाविक छुट वा नाफा साथै अन्य विक्री करोवारहरु ।
- परीपत्र (Circular) मा भएको व्यवस्था अनुसारका करोवारहरु । उदाहरणको लागि, पूनः खरिद गर्ने विश्वास दिलाएर गरिएको विक्री ।
- सम्भौता अनुसारको कारोवारहरु जसको शर्तहरु सम्भौता सकिनु भन्दा पहिला नै गरिएको परिवर्तन ।

सामान्य व्यवसायीक कार्यक्षेत्र भन्दा बाहिर गरिएका महत्वपूर्ण कारोवारहरुको प्रकृतिको जानकारी : (सन्दर्भः अनुच्छेद १६(क) ।

क२६. सामान्य व्यवसायीक कार्यक्षेत्र भन्दा बाहिर गरिएका महत्वपूर्ण कारोवारहरुको प्रकृती सम्बन्धी विषयमा सोधपुछ गर्दा त्यस्ता कारोवारहरुको व्यवसायीक सान्दर्भिकता तथा लेखाङ्कन र यसका शर्तहरुमा आधारित भएर कारोवारमा सहभागी भएको छ वा छैन सो कुराको जानकारी समेत प्राप्त हुन्छ ।

सम्बद्ध पक्षहरु समावेश भएका छन् वा छैनन् भन्ने कुराकोलागि सोधपुछ (सन्दर्भ अनुच्छेद १६(ख))

क२७. सम्बद्ध पक्ष निकायको सामान्य व्यवसायीक कार्यक्षेत्र भन्दा बाहिर हुने महत्वपूर्ण कारोवारमा सहभागी भएको हुनसक्छ, जुन पक्षहरुको कारोवार मार्फत कारोवारमा प्रत्यक्ष असर मात्र पाउँदैन, बीचमा रहने मध्यस्थको रूपमा पनि कारोवारमा अप्रत्यक्ष रूपमा प्रभाव पारीरहेको हुन्छन् । त्यस्ता प्रभावहरुले जालसाजको जोखिम भएको कुराको संकेत गर्दछ ।

सहभागी टोलीसँग सम्बन्धित पक्षको सूचनाहरु आदानप्रदान गर्ने (सन्दर्भ: अनुच्छेद १७)

क२८. सहभागी टोलीका सदस्यसँग आदानप्रदान गर्न सकिने सान्दर्भिक सम्बन्धित पक्षको सूचनाहरुले निम्न कुराहरु समावेश गर्दछ,

- निकायको सम्बद्ध पक्षको पहिचान ।
- सम्बद्ध पक्षको सम्बन्ध र कारोवारहरुको प्रकृती ।
- व्यवस्थापन वा कार्यसंचालनको अभिभारा पाएकाले खास कारोवारमा आर्थिक रूपमा सहभागी भएकोमा विशेष लेखापरीक्षणको आवश्यकता पर्छ । जसमा सम्बद्ध पक्षबीचको अन्तरसम्बन्ध वा कारोवारहरु समेत पर्दछ ।

सम्बद्ध पक्षहरुको अन्तरसम्बन्ध र कारोवारहरुसँग जोडिएको सारभूत गलत विवरणहरुको जोखिमको पहिचान र निर्धारण

सम्बद्ध पक्षसँग जोडिएको महत्वपूर्ण प्रभाव पार्ने जालसाजको जोखिम भएका तत्वहरु

क२९. व्यवस्थापनको नियन्त्रण एक व्यक्ति वा व्यक्तिहरुको सानो समूहले अन्य नियन्त्रणहरु नभई गरेमा जालसाजको जोखिम हुन्छ^{२४} । सम्बद्ध पक्षहरुद्वारा गरिएको महत्वपूर्ण प्रभावहरुको संकेतले निम्न कुराहरु समावेश गर्दछ :-

२४ नेलेपमा २४० अनुसूची १

- व्यवस्थापन वा कार्यसंचालनको अभिभारा लिएको व्यवसायीक निर्णयमा सम्बन्धित पक्षको स्वीकृती भएमा ।
- महत्वपूर्ण कारोवारहरु अन्तिम स्वीकृतीको लागि पठाइएमा
- सम्बद्ध पक्षहरुले ल्याएको प्रस्तावमा व्यवस्थापन र कार्यसंचालनको अभिभारा प्राप्त व्यक्तिहरुले अत्यन्त थोरै वा वादविवाद नै नभएमा ।
- सम्बद्ध पक्षहरु सहभागी भएका कारोवारहरु (वा सम्बन्धित पक्षको नजिकका पारिवारीक सदस्यहरु) पुनरावलोकन वा स्वीकार भएमा ।

यदी निकायको स्थापना र व्यवस्थापनमा सम्बद्ध पक्षहरुका निरन्तररूपमा महत्वपूर्ण भूमिका रही रहेमा त्यस्ता पक्षको मुख्य नियन्त्रण वा प्रभाव केही अवस्थामा हालसम्म रहिरहेको हुन्छ ।

क३०. अन्य जोखिमतत्वहरुको उपस्थिति सम्बद्ध पक्षको मुख्य प्रभावको साथमा भएमा यसले जालसाजको कारणले हुने सारभूत गलत विवरणहरुको महत्वपूर्ण जोखिम भएको संकेत गर्दछ । उदाहरणको लागि :

- उच्च व्यवस्थापन वा व्यवसायीक सल्लाहकारहरुको असामान्य रुपवाट उच्च कारोबार (Turnover) हुनाले जालसाजको वा आचार संहिता पालना व्यवसायमा नभएको छ भन्ने कुरा देखाउँछ । जसले सम्बद्ध पक्षको उद्देश्यलाई प्रतिनिधित्व गर्दछ ।
- स्पष्ट व्यवसायको कारण नभईकन महत्वपूर्ण कारोवारको लागि मध्यवर्ती (Intermediaries) व्यवसायको प्रयोगले जालसाजको उद्देश्यकोलागि त्यस्ता मध्यवर्तीको नियन्त्रण गरेर त्यस्तो कारोवारहरुमा पक्षले आफ्नो हीतमा (Interest) ध्यान दिएका हुन्छन् ।
- महत्वपूर्ण आंकलनहरु निर्धारण गर्न लेखाका नीतिहरु छनौट गर्न वा यस लगायतका अन्य विषय सम्बद्ध पक्षको धेरै सहभागीता

भएको प्रमाणले सम्भाव्य जालसाजी वित्तीय प्रतिवेदन भएको कुराको संकेत गर्दछ ।

सम्बद्ध पक्षहरूसँग जोडिएको सारयुक्त गलत विवरणको जोखिमको सम्बन्धमा जवाफ अन्तरसम्बन्धहरू र कारोवारहरू (सन्दर्भ: अनुच्छेद २०)

क३१. सम्बद्ध पक्षहरूको सम्बद्ध र कारोवारहरूको सन्दर्भमा जोडिएका निर्धारित सारयुक्त गलत विवरणहरूको जोखिमको जवाफकोलागि लेखापरीक्षकले छान्न सक्ने थप लेखापरीक्षण प्रक्रियाहरूको प्रकृती, समयावधी क्षेत्र त्यस्ता जोखिमको प्रकृतीहरू र निकायको परिस्थितिमा भरपर्दछ ।^{२५}

क३२. उपयुक्त वित्तीय प्रतिवेदन आधारशिला (जालसाजी वा त्रुटिको कारणले) अनुसार सम्बद्ध पक्षहरूको विशेष कारोवारहरूको जोखिमको बारेमा व्यवस्थापनले उपयुक्त रूपमा जवाफदेही नभएका विषय वा खुलासाको बारेमा लेखाङ्कन समक्ष केही प्रस्तुत नगरेको विषयमा लेखापरीक्षकले महत्वपूर्ण जोखिम निर्धारण गरेमा गहन लेखापरीक्षण प्रक्रियाहरू लेखापरीक्षकले संचालन गर्न सक्नेछ । उदाहरणकोलागि, निम्न कुराहरू समावेश गर्दछ :-

- कारोवारहरूको विशेष पक्षहरूकोबारेमा मध्यवर्ती जस्तै : बैंक, ल फर्म, जमानी वस्ने वा एजेन्टसँग व्यवहारीक भएमा र कानून, नियम वा आचारसंहिताले निषेध नगरेको अवस्थासम्म छलफल गर्ने र एकिन गर्ने ।
- सम्बद्ध पक्षहरूसँग बाट कारोवारहरूको उद्देश्य विशेष शर्त वा रकमको सन्दर्भमा एकिन गर्ने (यस्तो लेखापरीक्षण प्रकृया कम प्रभावकारी हुन सक्छ जहाँ निकायले सम्बद्ध पक्षको लेखापरीक्षक समक्ष प्रस्तुत गर्ने कुरामा सम्बद्ध पक्षलाई प्रभावित गरेमा) ।

२५. नेलेपमा ३३० ले लेखापरीक्षण प्रक्रियाको प्रकृती, समय र स्वभावमा थप ध्यान दिन थप निर्देशन दिन्छ । नेलेपमा २४० ले जालसाजीको कारणले हुने सारवान गलत विवरणको मूल्याङ्कन गर्ने जोखिमको लागी उपयुक्त मार्गनिर्देशन उपलब्ध गराउँछ ।

- प्रयोग भएसम्म सम्बन्धीत पक्षको लेखाको अभिलेखमा राखिएका लेखाको प्रमाणहरु यदी उपलब्ध भएमा, अन्य सान्दर्भिक वित्तीय सूचनाहरु वा वित्तीय विवरणहरुको अध्ययन गर्ने ।

क३३. यदि सम्बद्ध पक्षहरुको ठूलो प्रभावको कारणले भएका जालसाजबाट आएका सारभूत गलत विवरणहरुको मुख्य जोखिमहरु लेखापरीक्षकले निर्धारण गरेको भएमा, लेखापरीक्षकले नेपाल लेखापरीक्षणमान २४० को सामान्य आवश्यकताहरुको अतिरिक्त सम्बद्ध पक्षहरुले प्रत्यक्ष वा अप्रत्यक्ष रूपमा निकायसँग स्थापना व्यवसायीक अन्तर सम्बन्धहरु बुझ्न लेखापरीक्षण प्रकृयाहरु संचालन गर्नसक्नेछ । थप उपयुक्त लेखापरीक्षण प्रकृयाहरुको आवश्यकता निर्धारण गर्न सक्नेछन् :-

- व्यवस्थापन र कार्यसंचालनको अभिभारा भएकाहरूसँग सोधपुछ वा छलफल ।
- सम्बद्ध पक्षसँग सोधपुछ ।
- सम्बद्ध पक्षसँग भएका महत्वपूर्ण सम्झौताहरुको निरिक्षण ।
- उपयुक्त पृष्ठभूमीको अनुसन्धान, जस्तै:- इन्टरनेट, वाट्य व्यवसाय सूचनाको डाटावेस ।
- रोजगारी पाएकाको गोप्य सूचनाको खुलासाका प्रतिवेदनको पुनरावलोकन, जुन जहाँबाट प्राप्त हुन्छ ।

क३४. लेखापरीक्षकको जोखिम निर्धारण प्रक्रियाको परीणाममा आधारित भएर लेखापरीक्षकले सम्बद्ध पक्षहरुको अन्तर सम्बन्ध र कारोवारहरुमाथि भएको नियन्त्रणको परिक्षण नगरी उक्त प्रकृयाबाट लेखापरीक्षण प्रमाणहरु प्राप्त गर्नसक्नेछन् । केही परिस्थितिमा भने यसको अतिरिक्त, सम्बद्ध पक्षहरुको अन्तरसम्बन्ध र कारोवारहरूसँग जोडिएको सारभूत गलत विवरणको जोखिमको सन्दर्भमा गहन लेखापरीक्षण प्रकृयाबाट मात्र पर्याप्त लेखापरीक्षण प्रमाणहरु प्राप्त गर्न सकिदैन । उदाहरणको लागि, जब निकाय र यसका अङ्गहरुबीच भएका एउटै निकाय भित्रका समूहबीच भएका कारोवारहरु धेरै छन् र यस्ता कारोवारका रकमको महत्वपूर्ण सूचनाहरु प्राप्त छन्, प्रशोधन भएका, प्रशोधन वा विद्युतीय एकीकृत

प्रणालीमा उल्लेख गरको छु भने, लेखापरीक्षकले गहन लेखापरीक्षण प्रकृया प्रभावकारी ढंगबाट प्रयोग गर्न सम्भव हुँदैन जसमा त्यस्ता कारोवारहरूमा जोडिएका सारभूत गलत विवरणको जोखिमलाई स्वीकार्य हिसाबबाट तल्लो स्तरमा भार्न आफैले सम्भव तुल्याउन सक्छ। यस्तो अवस्थामा, सम्बन्धित नियन्त्रणहरूको प्रभावकारी संचालनमा^{२६} उपयुक्त लेखापरीक्षण प्रमाणहरू प्राप्त गर्ने सम्बन्धी नेपाल लेखापरीक्षणमान ३३० का आवश्यकता पुरा गर्न, लेखापरीक्षकले सम्बद्ध पक्षहरूको सम्बन्ध र कारोवारहरूको पूर्ण तथा सत्यपूर्ण (Accuracy) हिसाबबाट अभिलेख भएको विषयमा निकायको नियन्त्रणहरूमा परिक्षण गर्न आवश्यक हुन्छ।

पूर्ववत रूपमा पहीचान वा खुलासा नभएका सम्बद्ध पक्षहरू वा मुख्य सम्बद्ध पक्षको कारोवारहरूको पहीचान

सहभागी टोलीलाई नयाँ रूपमा पहीचान भए सम्बद्ध पक्षको सूचनाहरूमा छलफल गर्ने (सन्दर्भ: अनुच्छेद २२(क))

क३५. नयाँ रूपमा देखिएका सम्बद्ध पक्षको बारेमा सहभागी टोलीका अन्य सदस्यहरूलाई सूचना उपलब्ध गराउँदा त्यस्ता सूचनाले परिणाममा असर पार्ने वा नपार्ने जसबाट निश्कर्षमा पुग्न पहिलानै संचालित जोखिम निर्धारण प्रकृयाहरूको साथमा सारयुक्त गलत विवरणहरूको जोखिमको पूनः निर्धारण गर्न आवश्यक छ वा छैन भन्ने कुरा निर्धारण गर्न सहयोग पुऱ्याउँछ।

नयाँ रूपमा पहिचान भएका सम्बद्ध पक्षहरू वा मुख्य सम्बद्ध पक्षबाट भएको कारोवारमा गहन प्रकृयाहरूको संचालन (सन्दर्भ: अनुच्छेद २२(ग))।

क३६. नयाँ रूपमा पहिचान भएका सम्बद्ध पक्षहरू वा मुख्य सम्बद्ध पक्षको कारोवारहरूको सन्दर्भमा लेखापरीक्षकले प्रयोग गर्ने गहन लेखापरीक्षण प्रकृयाहरूको उदाहरण :

- निकायको नयाँ समयमा पहिचान भएका सम्बद्ध पक्षसँगको सम्बन्धको प्रकृतिको सन्दर्भमा सोधपुछ गर्ने, यसको साथमा, (

२६ नेलेपमा ३३०, अनुच्छेद ८(ख)

जहाँ उपयुक्त हुन्छ वा कानून, नियम वा आचारसंहिताले निषेध गरेको हुँदैन) निकायबाट बाहिर रहेका पक्षहरु जसलाई निकाय वा यसको व्यवसायको बारेमा जानकारी भएको अनुमान हुन्छ, जस्तै कानूनी सल्लाहकार, मुख्य एजेन्ट, मुख्य प्रतिनिधीहरु, कन्सल्टेन्ट, ग्यारेन्टी दिने वा अन्य व्यवसायका साभेदारसँग ।

- नयाँ रुपमा पहीचान भएका सम्बद्ध पक्षहरुको कारोवार सम्बद्ध लेखाङ्कन अभिलेखको विश्लेषण गर्ने । त्यस्तो विश्लेषणलाई कम्प्यूटरबाट गरिने लेखापरीक्षण प्रविधिले सयोग पुऱ्याउँछ ।
- नयाँ रुपमा पहिचान भएका सम्बद्ध पक्षको कारोवारको सेवा र शर्तहरुको परिक्षण गर्ने र उपयुक्त वित्तीय प्रतिवेदन आधारशिला अनुरूप कारोवारहरुको उपयुक्त रुपमा लेखा राखेको वा खुलासा गरिएको छ वा छैन भनी मूल्यांकन गर्ने ।

व्यवस्थापनद्वारा सुनियोजित रुपमा खुलासा नगरेको (सन्दर्भ: अनुच्छेद २२ (ड))

क३७. वित्तीय विवरणको लेखापरीक्षणमा भएका जालसाजी सम्बन्धी लेखापरीक्षकको उत्तरदायीत्व नेपाल लेखापरीक्षणमान २४० को आवश्यकता र मार्गनिर्देशन अनुसार प्रयोग गर्नु सान्दर्भिक हुन्छ । जहाँ व्यवस्थापनले नियोजित रुपमा सम्बन्धीत पक्ष वा महत्वपूर्ण सम्बद्ध पक्षको कारोवारको बारेमा लेखापरीक्षक समक्ष खुलासा गर्दैन । लेखापरीक्षकले व्यवस्थापनको प्रतिनिधित्व र लेखापरीक्षकको सोधपुछको सन्दर्भमा व्यवस्थापनले दिएको जवाफको मूल्यांकन गर्न आवश्यक छ वा छैन भनी निर्णय गर्न बिचार गर्न सक्नेछ ।

निकायको सामान्य व्यवसायीक कार्यक्षेत्र भित्र नपर्ने पहीचान भएका महत्वपूर्ण सम्बद्ध पक्षका कारोवारहरु

महत्वपूर्ण सम्बद्ध पक्षको कारोवारहरु सम्बन्धि व्यवसायीक सान्दर्भिकताको मूल्यांकन (सन्दर्भ: अनुच्छेद २३)

क३८. महत्वपूर्ण सम्बद्ध पक्षको कारोवारहरु सम्बन्धि व्यवसायीक सान्दर्भिकताको मूल्यांकन गर्दा लेखापरीक्षकले निम्न कुरामा विचार गर्नु पर्नेछ :

- जहाँ कारोवारहरु,
 - पूर्ण रुपमा जटिल हुन्छ (उदाहरणको लागि, एक कठ्ठा भएको समूह भित्र धेरै सम्बद्ध पक्षहरुको सहभागिता हुन सक्छ।
 - असामान्य व्यवहारको शर्त जस्तै: असामान्य मूल्य, व्याजदर, ग्यारेन्टी पूनतिर्ने शर्त)
 - स्पष्ट आधारमा व्यापारिक कारणहरु पुनः दोहोरिनुमा नहुनु।
 - पूर्ववत रुपमा पहिचान नभएका सम्बद्ध पक्षहरुको सहभागिता हुनु।
 - अस्वभाविक हिसावबाट प्रशोधित हुनु।
- व्यवस्थापनले कार्यसंचालनको अभिभारा भएकाहरूसँग कारोवारको प्रकृती, लेखा आदिको बारेमा छलफल गरेको छ वा छैन।
- व्यवस्थापनले विशेष लेखाविधीमा जोड कारोवारको आधारभूत आर्थिक (Economic) सँग सम्बन्धित विषयमा उपयुक्त ध्यान दिएको छ वा छैन।

सम्बद्ध पक्षको कारोवारको शर्तसँग यदि व्यवस्थापनको व्याख्या तथ्यगत रुपमै नमिल्ने छ भने लेखापरीक्षकले नेपाल लेखापरीक्षणमान ५००^{२७} अनुसार अन्य महत्वपूर्ण विषयमा व्यवस्थापनले गरेको व्याख्या र

२७ नेलेपमा ५०० लेखापरीक्षण प्रमाण, अनुच्छेद ११

प्रतिनिधित्वहरू विश्वासनीय छ वा छैन भनी विचार गर्न आवश्यक हुन्छ ।

क३९. लेखापरीक्षकले सम्बद्ध पक्षको दृष्टिकोणहरूबाट त्यस्त कारोवारको व्यवसायमा हुने सान्दर्भिकता बुझ्न खोजी गर्न सक्छ, पक्षले लेखापरीक्षकलाई कारोवारको थप आर्थिक वास्तविकता बुझ्न र यस्तो कारोवार संचालन भयो वा भएन भनी राम्रोसँग बुझ्न सहयोग गर्दछ । सम्बद्ध पक्षको दृष्टिकोणबाट आएको व्यवसायको सान्दर्भिकता निकायको व्यवसायको प्रकृतिसँग बाभिएमा जालसाजको जोखिम भएको कुराको प्रतिनिधित्व हुनसक्छ ।

महत्वपूर्ण सम्बद्ध पक्षको करोवारहरूको आधिकारीकता (Authorization) र स्वीकृती (सन्दर्भ: अनुच्छेद २३(ख))

क४०. निकायको सामान्य व्यवसायीक कार्यक्षेत्र भन्दा बाहिर भएका महत्वपूर्ण सम्बद्ध पक्षका कारोवारहरू व्यवस्थापन कार्यसंचालनको अभिभारा भएका वा संभव भएमा शेयरधनीबाट आधिकारीकता र स्वीकृती हुनुले निकाय भित्रको संयन्त्रले उपयुक्त रुपमा सोचविचार गरेर वित्तीय विवरणहरूमा उपयुक्त ढङ्गले विवरण भएको भन्ने बारे लेखापरीक्षण प्रमाणहरू प्राप्त हुन्छ । त्यस्ता कारोवारहरूको अस्तित्व जुन आधिकारीकता र स्वीकृती हुनु नपर्ने भएमा व्यवस्थापन वा कार्यसंचालनको अभिभारा पाएकासँगको छलफलबाट प्राप्त विवेकीय व्याख्याहरूको अनुपस्थितिमा त्यस्तो कारोवार हुनुले जालसाज वा त्रुटिको कारणले सारभूत गलत विवरणहरूको जोखिम भएको हुन सक्छन भन्नेबारे संकेत दँछ । त्यस्ता परिस्थितिहरूमा, लेखापरीक्षक त्यस्तै प्रकृतिका अन्य करोवारहरूकोबारे शतर्क हुन आवश्यक छ । यसको अतिरिक्त, आधिकारीकता र स्वीकृतीले मात्र जालसाजको कारणले हुने सारभूत गलत विवरणको जोखिम छैन भनी निर्णयमा पुग्न पर्याप्त हुँदैन किनभने आधिकारीकता र स्वीकृती प्रभावकारी हुँदैन, यदि सम्बद्ध पक्षहरूबीच बराबर सिर्जना भयो भने वा यदि निकाय सम्बद्ध पक्षहरूको नियन्त्रीत प्रभावबाट रहेको छ भने ।

साना निकायहरुको सन्दर्भमा जानकारी

क४१. साना निकायमा ठूला निकायको जस्तो एउटै नियन्त्रणमा फरक फरक स्तरको अधिकारी र स्वीकृती दिने व्यवस्थाको अस्तीत्वमा आएको हुँदैन । यस्तो कारणले जब साना निकायको बारेमा लेखापरीक्षण गरिन्छ, लेखापरीक्षकले निकायको सामान्य व्यवसायको कार्यक्षेत्र भन्दा बाहिर भएका महत्वपूर्ण सम्बन्धित पक्षका कारोवारहरुको वैधता सम्बन्धी लेखापरीक्षण प्रमाणहरु प्राप्त गर्नकोलागि अधिकार प्राप्त निकाय र सो को स्वीकृतीमा कम भर पर्नु पर्छ । यसको सट्टा लेखापरीक्षकले अन्य लेखापरीक्षण प्रकृयाहरु, जस्तै- सम्बन्धीत अभिलेखहरुको निरीक्षण, सम्बद्ध पक्षसँग विशेष कारोवारको बारेमा एकिन गर्ने वा स्वामी-व्यवस्थापक (Owner-Manager) को कारोवारमा भएको सहभागीताको अवलोकन गर्ने जस्ता विषयमा विचार गर्न सक्नेछ ।

सम्बद्ध पक्षहरुको कारोवारहरु *Arm's length transaction* सँग रहेको शर्तसँग बरावरी रुपमा भएको कुराको सुनिश्चितता (सन्दर्भ: अनुच्छेद २४)

क४२. यद्यपी, कसरी सम्बद्ध पक्षको कारोवारको मूल्य र *Arm's length transaction* सँग तुलना हुन्छ भन्ने सम्बन्धि विषयमा लेखापरीक्षण प्रमाणहरु स्पष्ट देखिएता पनि सो स्थानमा सामान्य व्यवहारीक कठीनाई हुन्छ । जसले लेखापरीक्षकको लेखापरीक्षण प्रमाण प्राप्त गर्ने क्षमतालाई समिति बनाईदिन्छ र सम्पूर्ण कारोवारका अन्य पक्षहरु *Arm's length transaction* कारोवारसँग बराबर छ भनी देखाउँछ । उदाहरणको लागि, लेखापरीक्षकले सम्बद्ध पक्षको कारोवार बजार मूल्य अनुसार छ भनी एकिन गर्न सफल भए पनि कारोवारको सेवा र शर्तहरु (जस्तै क्रेडिट शर्तको अनिश्चितता तथा विशेष शुल्क) स्वतन्त्र पक्षहरुसँग सामान्य रुपमा सम्भौता गरेअनुसार बराबर छ भनी एकिन गर्नु भने अव्यवहारीक हुन्छ । यसको साथमा व्यवस्थापनको निश्चयतामा सम्बद्ध पक्षको कारोवार *Arm's length transaction* बराबर छ भन्ने कुरा सारभूत रुपमा नै गलत ढंगले प्रस्तुत भएको जोखिम समेत त्यहाँ हुन सक्छ ।

क४३. वित्तीय विवरणहरुको तयारीमा व्यवस्थापनले सम्बद्ध पक्षको कारोवार र निकायको कारोवारको विषयसँग बराबर छ वा छैन भनी निश्चित गर्न

अवश्यक हुन्छ । व्यवस्थापनको निश्चितताको लागि निम्न विषय हुनु पर्दछ ।

- सम्बद्ध पक्षको कारोवारलाई अन्य पहिचान भएका अन्य एक वा सो भन्दा बढी असम्बन्धीत पक्षसँगको उस्तै कारोवारहरूको तुलना गर्ने ।
- बजारमूल्य र कारोवारकोलागि बजारको सेवा र शर्तहरू एकिकन गर्न विज्ञको प्रयोग ।
- कारोवारहरूको शर्तलाई खुल्लाबजारमा कारोवार हुने उस्तै प्रकृतिको अन्य बजारको बीच तुलना गर्ने ।

क४४. व्यवस्थापनले निश्चय गर्नको लागि गरेको सहयोगको मूल्यांकन गर्दा तलका एक वा सो भन्दा धेरै विषयहरू समावेश हुन सक्छन् ।

- व्यवस्थापनको निश्चय गर्नकोलागि सहयोग पुऱ्याउने प्रक्रियाको उपयुक्ततामा विचार गर्ने ।
- निश्चयतालाई स्वीकार गर्ने आन्तरिक वा वाह्य श्रोतहरूको परिक्षण गर्ने र तथ्यांकको सत्यता, पूर्णता र सान्दर्भीकताको निर्धारण गर्न परिक्षण गर्ने ।
- निश्चयता आधार भएका महत्वपूर्ण अनुमानहरूको कारण सम्भाव्यताको मूल्यांकन गर्ने ।

क४५. केही वित्तीय प्रतिवेदन आधारशिलाले सम्बद्ध पक्षका कारोवारहरू Arm's length Transaction अनुसार बराबर रुपमा नभएको भएमा त्यस्ता कारोवारहरूको खुलासा गर्नु पर्ने आवश्यकता हुन्छ । त्यस्तो परिस्थितिहरूमा, यदि व्यवस्थापनले सम्बन्धित पक्षको कारोवारको बारेमा वित्तीय विवरणहरूमा खुलासा नगरेमा कारोवारहरू Arm's length transaction मा भए बराबरको शर्तहरूमा संचालित छन् भन्ने बारे अप्रत्यक्ष निश्चय भएको हुन सक्छ ।

पहिचान भएका सम्बद्ध पक्षहरूको सम्बन्धहरू र कारोवारहरूको खुलासा र यसको लागि भएको लेखाको मूल्यांकन

गलत विवरणहरूको मूल्यांकन गर्दा तथ्यगत विषयमा ध्यान दिने (सन्दर्भ: अनुच्छेद २५)

क४६. नेपाल लेखापरिक्षणमान ४५०^{२८} अनुसार लेखापरीक्षकले गलत विवरणका दुवै आकार र प्रकृती र देखिने खास परिस्थितिहरूको बारेमा विचार गर्नुपर्नेछ, जब गलत विवरणहरू तथ्यगत छ वा छैन भन्ने कुराको मूल्याङ्कन गर्न वित्तीय विवरणको प्रयोगकर्तालाई कारोवारहरूको सान्दर्भिकता वा महत्व कारोवार भएका रकमका अभिलेखमा मात्र एकल रूपमा भर पर्दैन तर पनि अन्य सान्दर्भिक तत्वहरू जस्तै सम्बन्धित पक्षको अन्तर सम्बन्धको प्रकृतीमा समेत भर पर्दछ ।

सम्बद्ध पक्षहरूको खुलासाको मूल्याङ्कन (सन्दर्भ: अनुच्छेद २५(क))

क४७. उपयुक्त वित्तीय प्रतिवेदन आधारशिलाको आवश्यकता अनुसार खुलासा गर्नुपर्ने सम्बद्ध पक्षको खुलासाको मूल्याङ्कन गर्नु भनेको निकायको सम्बन्धित पक्षसँग भएको सम्बन्ध र कारोवारहरूको तथ्यहरू र परिस्थितिहरू उपयुक्त रूपमा संक्षेपीकरण र विवरणकृत भएका विषयहरूमा त्यस्ता खुलासा प्रष्ट बुझिने गरी राख्न सकियोस् भन्ने कुरामा ध्यान दिनुपर्छ । सम्बद्ध पक्षहरूको खुलासा नबुझी हुनसक्छ, यदि :

- (क) वित्तीय विवरणमा कारोवारको असर तथा व्यवसायको प्रकृति नबुझिने तथा गलत भएमा
- (ख) मुख्य शर्तहरू, अवस्थाहरू वा अन्य महत्वपूर्ण कारोवारका तत्वहरूको खुलासा उपयुक्त रूपमा नगरेमा नबुझिने हुन्छ

२८ नेलेपमा ४५०, लेखापरीक्षणको समयमा पहिचान भएका गलत विवरणका मूल्याङ्कन, अनुच्छेद ११(क), क१६

लिखित प्रतिनिधित्वहरु(व्यवस्थापन जवाफ) (सन्दर्भ: अनुच्छेद २६)

क४८. कार्य संचालनको अभिभारा पाएकाहरुबाट वित्तीय प्रतिनिधित्वहरु प्राप्त गर्न उपयुक्त हुने परिस्थिहरुले निम्न कुराहरु समावेश गर्दछ :-

- जव तिनीहरुले विशेष सम्बद्ध पक्षका कारोवारहरु स्वीकृत गरेका हुन्छन् जुन (क) वित्तीय विवरणहरुमा सारभूत रुपमा प्रभाव पार्छ वा (ख) व्यवस्थापन सहभागी हुन्छ ।
- जव तिनीहरु निश्चित सम्बद्ध पक्षसँगको कारोवारहरुको समग्र जानकारीको सन्दर्भमा लेखापरीक्षक समक्ष विशेष मौखिक प्रतिनिधित्व जनाएका हुन्छन् ।
- जव तिनीहरुको सम्बद्ध पक्षहरु वा सम्बद्ध पक्षसँगको कारोवारहरुमा वित्तीय वा अन्य चासो देखाएका हुन्छन् ।

क४९. लेखापरीक्षकले व्यवस्थापनबाट समेत खुलाशा नगरेका विशेष सम्बद्ध पक्षको कारोवार जस्ता विषयमा लिखित प्रतिनिधित्वहरु प्राप्त गर्ने निर्णय लिन सक्नेछन् ।

कार्यसंचालनको अभिभारा पाएकासँगको कुराकानी:(सन्दर्भ:अनुच्छेद २७)

क५०. लेखापरीक्षणको समयावधीमा निकायको सम्बद्ध पक्षसँग जोडिएर आएका महत्वपूर्ण सामाग्रीको बारेमा जानकारी वा छलफल गर्दा^{२९} यसले लेखापरीक्षकलाई त्यस्ता विषयको प्रकृती र सम्भौताको लागि कार्यसंचालनको अभिभारा पाएका व्यक्तिसँग सम्भौताको स्थापीत गर्न सहयोग पुऱ्याउँछ । महत्वपूर्ण सम्बद्ध पक्षसँगको सामाग्री भन्नाले निम्न उदाहरणहरु समावेश हुन्छ :-

- व्यवस्थापनद्वारा सम्बद्ध पक्ष वा महत्वपूर्ण सम्बद्ध पक्षको कारोवारहरुको बारेमा लेखापरीक्षक समक्ष खुलासा नगरेमा (तिनीहरु इच्छीत वा थाहा नभएको दुवै) पूर्ववत रुपमा

२९ नेलेपमा २३०, अनुच्छेद क८

जानकारीमा नरहेका महत्वपूर्ण सम्बद्ध पक्षको सम्बन्ध र कारोवारहरुको बारेमा कार्यसंचालनको अभिभारा पाएका व्यक्तिलाई सचेत तथा सतर्क बनाउसकछ ।

- उपयुक्त रुपमा आधिकारीता वा स्वीकृती नभएका महत्वपूर्ण सम्बद्ध पक्षका कारोवारहरुको पहिचान हुँदा यसले जालसाजको आशंकालाई बढाउँछ ।
- उपयुक्त वित्तीय प्रतिवेदन आधारशिला अनुसार महत्वपूर्ण सम्बद्ध पक्षको कारोवारहरुको खुलासा र यसले लेखा सम्बन्धी विषयमा व्यवस्थापनसँग विचार नमिलेमा ।
- विशेष किसिमका सम्बद्ध पक्षसँग सम्बन्धित कारोवारहरुलाई निषेध वा नियन्त्रण गर्ने कानून वा नियमहरु नमाने पूर्णरुपमा नियन्त्रण गर्ने पक्षको पहिचान गर्न आई पर्ने कठिनाइहरु ।