

## नेपाल लेखापरीक्षणमान २१०

### लेखापरीक्षण कार्यअनुबन्धका सर्तहरूको स्वीकार

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

#### विषयसूची

	अनुच्छेद
<b>परिचय</b>	
यस ने.ले.प.मा. को क्षेत्र .....	१
लागू हुने मिति .....	२
उद्देश्य .....	३
परिभाषाहरू .....	४-५
<b>आवश्यकताहरू</b>	
लेखापरीक्षणका पूर्वसर्तहरू .....	६-८
लेखापरीक्षण कार्यअनुबन्धका सर्तहरूमा सहमति .....	९-१२
दोहोरिरहने लेखापरीक्षण .....	१३
लेखापरीक्षण कार्यअनुबन्धका सर्तहरूमा भएका परिवर्तनहरूको स्वीकार .....	१४-१७
कार्यअनुबन्ध स्वीकार गर्दा विचार पुऱ्याउनु पर्ने थप कुराहरू .....	१८-२१
<b>प्रयोग र अन्य स्पष्टिकरणका सामग्रीहरू</b>	
यस ने.ले.प.मा.को क्षेत्र .....	क१
लेखापरीक्षणका पूर्व सर्तहरू .....	क२-क२०
लेखापरीक्षण कार्यअनुबन्धका सर्तहरूमा सहमति .....	क२१-क२७

दोहरिरहने लेखापरीक्षण .....	क२८
लेखापरीक्षण कार्यअनुबन्धका सर्तहरूमा भएका परिवर्तनहरूको स्वीकार .....	क२९-क
<b>परिशिष्ट १: लेखापरीक्षण कार्यअनुबन्धको पत्रको दृष्टान्त</b>	
<b>परिशिष्ट २: सामान्य उद्देश्यका आधारशिलाहरूका ग्राह्यता निर्धारण</b>	

“लेखापरीक्षण कार्यअनुबन्धका सर्तहरूको स्वीकार” सम्बन्धी नेपाल लेखापरीक्षणमान (ने.ले.प.मा.) २१०, लाई “स्वतन्त्र लेखापरीक्षकको समग्र उद्देश्यहरू र नेपाल लेखापरीक्षणमान अनुसार लेखापरीक्षण कार्यसम्पादन” सम्बन्धी ने.ले.प.मा. २०० को संगतिमा अध्ययन गरिनु पर्छ ।

## परिचय

### यस ने.ले.प.मा.को क्षेत्र

१. यस लेखापरीक्षणको नेपाल लेखापरीक्षणमानले (ने.ले.प.मा.) व्यवस्थापन र उपयुक्तता अनुसार, शासकीय व्यवस्था बहन गर्ने अख्तियारीसँग गरिने लेखापरीक्षण कार्यअनुबन्धको सर्तहरूको स्वीकारसँग सम्बन्धित लेखापरीक्षकको उत्तरदायित्वहरूलाई व्याख्या गर्छ। यी उत्तरदायित्व भित्र निश्चित पूर्व सर्तहरू विद्यमान भएको हुनपर्छ भन्ने निक्यौल गर्ने उत्तरदायित्व चाहि व्यवस्थापन र उपयुक्तता अनुसार शासकीय व्यवस्था बहन गर्ने अख्तियारीमा निहित हुन्छ। ने.ले.प.मा.२२०<sup>१</sup> ले लेखापरीक्षकको नियन्त्रण भित्र रहेका कार्यअनुबन्ध स्वीकारका त्यस्ता पक्षहरूको व्याख्या गर्छ। (सन्दर्भ : अनुच्छेद क १)

### लागु मिति

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

### उद्देश्य

३. देहाय बमोजिमका कार्यद्वारा लेखापरीक्षण कार्यअनुबन्ध सम्पादन गर्ने आधार सम्बन्धी सहमति भएमा मात्रै सो कार्यअनुबन्ध स्वीकार र निरन्तर गर्नु लेखापरीक्षकको उत्तरदायित्व हुन्छ :-

(क) लेखापरीक्षणका पूर्व सर्तहरू स्थापना गर्ने; र

(ख) लेखापरीक्षण कार्यअनुबन्धका सर्तहरूका सम्बन्धमा लेखापरीक्षक र व्यवस्थापन तथा उपर्युक्त अनुसार, शासकीय व्यवस्था बहन गर्ने अख्तियारी बीच साभा ठहर/बुझाईहरूको सुनिश्चित गर्नु।

---

१ ने.ले.प.मा.२२०, "वित्तीय विवरणहरूको लेखापरीक्षणको गुणस्तर नियन्त्रण"।

## परिभाषाहरू

४. ने.ले.प.मा.हरूको उद्देश्यका लागि, देहाय शब्दावलीहरूको अर्थ निम्न बमोजिम रहेको छ :

लेखापरीक्षणको पूर्व सर्तहरू – वित्तीय विवरणहरूको तयारीमा व्यवस्थापनद्वारा स्वीकायोग्य वित्तीय प्रतिवेदन प्रस्तुतीको आधारशिलाको प्रयोग तथा लेखापरीक्षण कार्यसम्पादन हुने पूर्वोक्ति (आधार)<sup>२</sup> सम्बन्धी व्यवस्थापन र उपर्युक्तता अनुसार, शासकीय व्यवस्था बहन गर्ने अख्तियारीको समझदारी ।

५. यस ने.ले.प.मा.को प्रयोजनका लागि, “ व्यवस्थापन” लाई यस पछि “ व्यवस्थापन र उपर्युक्तता अनुसार, शासकीय व्यवस्था बहन गर्ने अख्तियारी” भनी बुझ्नु पर्छ ।

## आवश्यकताहरू

### लेखापरीक्षणका पूर्व सर्तहरू

६. लेखापरीक्षणका पूर्व सर्तहरू विद्यमान भएको अथवा नभएको निक्कैल गर्न लेखापरीक्षकले देहाय बमोजिम गर्नेछ :-

(क) वित्तीय विवरणहरूको तयारीमा लागू हुने वित्तीय विवरण प्रस्तुतिको आधारशिला उपर्युक्त छ कि छैन भनी निर्धारण गर्नु, तथा (सन्दर्भ : अनुच्छेद क२-क१०)

(ख) व्यवस्थापनले देहाय बमोजिमका दायित्वहरूको ग्रहण र बोध गरेको बारे ऊ सँग सहमति प्राप्त गर्नु : (सन्दर्भ : अनुच्छेद क११-क१४, क२०)

(अ) उपर्युक्तता अनुसार नियम बमोजिमको प्रस्तुती लगायत प्रयोग योग्य वित्तीय प्रतिवेदन प्रस्तुतिको

---

२ ने.ले.प.मा.२००, “स्वतन्त्र लेखापरीक्षकका समग्र उद्देश्यहरू तथा नेपाल लेखापरीक्षणमानहरू अनुसार लेखापरीक्षणको कार्यसम्पादन ” अनुच्छेद १३ ।

आधारशिलाका आधारमा वित्तीय विवरणहरूको तयारी गर्ने दायित्व, (सन्दर्भ : अनुच्छेद क१५)

- (आ) चाहे जालसाभ वा त्रुटीबाट हुने सक्ने सारभूत गलत प्रस्तुतीबाट मुक्त भएका वित्तीय विवरणहरूको तयारीलाई सबल बनाउन व्यवस्थापनले निर्धारण गरेको त्यस्तो आन्तरिक नियन्त्रण सम्बन्धी दायित्व तथा (सन्दर्भ : अनुच्छेद क१६ -क१९)
- (इ) लेखापरीक्षकलाई देहायबमोजिम प्रदान गर्ने दायित्व :
- (क) अभिलेख, अभिलेखीकरण र अन्य विवरण जस्ता वित्तीय विवरणहरूको तयारीमा प्रासंगिक हुने कुरा प्रति व्यवस्थापन सचेत भएका सम्पूर्ण सूचनाहरूमा पहुँच;
- (ख) लेखापरीक्षणको उद्देश्यकालागि लेखापरीक्षकले व्यवस्थापन सँग आग्रह गर्ने सक्ने थप सूचनाहरू ; र
- (ग) लेखापरीक्षण तथ्य प्राप्त गर्न लेखापरीक्षकले आवश्यक ठानेका निकायभित्रका व्यक्तिहरू सम्मको असीमित पहुँच ।

*लेखापरीक्षण कार्यअनुबन्धको स्वीकृतिपूर्व क्षेत्रमा सिमितता*

७. यदि वित्तीय विवरण माथि राय व्यक्त गर्न नसक्ने स्थिति सृजना हुने कुरा लेखापरीक्षकले ठहर गर्ने गरी व्यवस्थापन वा शासकीय व्यवस्था बहन गरेका अख्तियारीले लेखापरीक्षकको कार्य क्षेत्रमा सीमा तोकेमा, कानून वा नियमले आवश्यक नगराए सम्म, लेखापरीक्षकले त्यस्तो सीमित अनुबन्धलाई लेखापरीक्षण कार्यअनुबन्धको रूपमा स्वीकार गर्ने छैन ।

लेखापरीक्षण कार्यसंलग्नाताको स्वीकृतिलाई असर गर्ने अन्य कारक तत्वहरू

८. लेखापरीक्षणको पूर्वसर्तहरू विद्यमान नभएको खण्डमा, लेखापरीक्षकले व्यवस्थापनसँग त्यस विषयमा छलफल गर्नेछ। कानून वा नियमले आवश्यक नगरेसम्म, देहाय बमोजिमका अवस्थामा लेखापरीक्षकले प्रस्तावित लेखापरीक्षण कार्यअनुबन्ध स्वीकार गर्नेछैन :

- (क) अनुच्छेद १९ को व्यवस्था बाहेक, वित्तीय विवरणहरूको तयारीमा प्रयोग हुने वित्तीय विवरण प्रस्तुतीको आधारशिलालाई लेखापरीक्षकले अस्वीकार्य ठहर्‍याएमा; अथवा
- (ख) अनुच्छेद ६(ख) मा उल्लेख गरिए अनुसारको सहमति प्राप्त नभएमा ।

### लेखापरीक्षण कार्यअनुबन्धका सर्तहरूमा सहमति

९. उपर्युक्तता अनुसार, लेखापरीक्षकले व्यवस्थापन र शासकीय व्यवस्था बहन गर्न अख्तियारीसँग लेखापरीक्षण कार्यअनुबन्धको शर्तहरू स्वीकार गर्नेछ। (सन्दर्भ : अनुच्छेद २१)

१०. अनुच्छेद ११ को अधिनमा रही, देहाय बमोजिमका विषयलाई समावेश गरी लेखापरीक्षण कार्यअनुबन्धका सहमति भएका शर्तहरूलाई लेखापरीक्षण कार्यअनुबन्ध पत्र अथवा लिखित सहमतिका अन्य उपयुक्त प्रकारमा अभिलेख गरिनेछ : (सन्दर्भ : अनुच्छेद २२-२५)

- (क) वित्तीय विवराणहरूको लेखापरीक्षणको उद्देश्य तथा क्षेत्र;
- (ख) लेखापरीक्षकको उत्तरदायित्वहरू;
- (ग) व्यवस्थापनको उत्तरदायित्वहरू;
- (घ) वित्तीय विवरणहरूको तयारीका लागि प्रयोगयोग्य वित्तीय प्रतिवेदन प्रस्तुतको आधारशिलाको पहिचान; तथा
- (ङ) लेखापरीक्षकले प्रस्तुत गर्नुपर्ने प्रतिवेदनका अनुमानित प्रकार र विषयबस्तु सँग सम्बन्धित स्रोत तथा अनुमानित प्रकार र विषयबस्तु भन्दा भिन्नै हुनसक्ने परिस्थितिहरूमा सो सम्बन्धी विवरण ।

११. यदि अनुच्छेद १० मा उल्लेख गरिए अनुसार कानून वा नियमले लेखापरीक्षण कार्यअनुबन्धका सर्तहरू विस्तृत रूपमा निर्दिष्ट गर्दछ भने त्यस्तो कानून वा नियम लागू हुने अवस्था बाहेक तथा अनुच्छेद ६(क) मा उल्लेख भए अनुसारका उत्तरदायित्वहरू व्यवस्थापनले ग्रहण र बोध गरे बाहेकका अवस्थामा लेखापरीक्षकले ती शर्तहरूलाई लिखित सहमतिका रूपमा अभिलेख राख्नु पर्दैन। (सन्दर्भ : अनुच्छेद क२२, क२६, क२७)
१२. यदि अनुच्छेद ६(क) व्याख्या गरिए अनुसारका व्यवस्थापनका उत्तरदायित्वहरूलाई कानून वा नियमले निर्दिष्ट गर्छ भने लेखापरीक्षकले आफ्नो ठहरमा कानून वा नियमले त्यस अनुच्छेदमा उल्लेख भए अनुसारका उत्तरदायित्वहरू समान रहेको निर्धारण गर्न सक्छ। त्यस्ता समान उत्तरदायित्वहरूको हकमा तिनीहरूलाई लिखित सहमतिमा व्याख्या गर्न लेखापरीक्षकले कानून वा नियममा उल्लेख भएका शब्दहरू प्रयोग गर्न सक्छ। समतुल्य प्रभाव पार्न तर कानून वा नियममा निर्दिष्ट नभएका उत्तरदायित्वहरूको हकमा, लिखित सहमतिले अनुच्छेद ६(ख) मा विवरण गरिएका कुराहरू प्रयोग गर्नेछ। (सन्दर्भ : अनुच्छेद क२६)

### **आर्वत दोहोरिइरहने लेखापरीक्षण (Recurring Audits)**

१३. आर्वत/दोहोरिइरहने लेखापरीक्षणको हकमा, परिस्थितिहरूले लेखापरीक्षण कार्यअनुबन्धका शर्तहरू पुनरावलोकन गर्नुपर्ने हो कि होइन तथा निकायलाई लेखापरीक्षण कार्यअनुबन्धका (Engagement) विद्यमान सर्तहरू पुनः स्मरण गराउन आवश्यक छ कि छैन भन्ने सम्बन्धी लेखापरीक्षकले मूल्याङ्कन गर्नेछ। (सन्दर्भ : अनुच्छेद क२८)

### **लेखापरीक्षण कार्यअनुबन्धका सर्तहरू मा भएको परिवर्तनलाई स्वीकार**

१४. लेखापरीक्षण कार्यअनुबन्धका शर्तहरू परिवर्तन गर्नुपर्ने तर्कपूर्ण आधार छैन भने लेखापरीक्षकले त्यस्तो परिवर्तनलाई स्वीकार्ने छैन। (सन्दर्भ : अनुच्छेद क२९-क३१)

१५. यदि लेखापरीक्षण कार्यअनुबन्ध (Engagement) समापन पूर्व नै कम तहको आश्वस्तता (Assurance) प्रसार गर्ने कार्यअनुबन्ध जतिकैमा लेखापरीक्षण कार्यअनुबन्ध (Engagement) परिवर्तन गर्नुहोला भनी अनुरोध गरिएमा लेखापरीक्षकले त्यसरी परिवर्तन गर्नु उपर्युक्त हुन्छ कि हुदैन भनी निक्यौल गर्नेछ । (सन्दर्भ : अनुच्छेद क३२-क३३)
१६. लेखापरीक्षण कार्यअनुबन्धका (Engagement) शर्तहरू परिवर्तन गरिएमा, लेखापरीक्षक र व्यवस्थापनले कार्यअनुबन्ध (Engagement) पत्र वा अन्य उपर्युक्त लिखित सहमतिमा कार्यअनुबन्ध (engagement) का नयाँ शर्तहरू स्वीकार गरी त्यसलाई अभिलेखिकृत गर्नेछन् ।
१७. यदि लेखापरीक्षकले परिवर्तित कार्यअनुबन्धका (Engagement) शर्तहरूमा सहमत हुन नसकेमा तथा व्यवस्थापनद्वारा उसलाई प्रारम्भमा सुम्पिएको खास लेखापरीक्षण कार्यअनुबन्ध (Engagement) निरन्तर गर्न रोक लगाईएमा, लेखापरीक्षकले देहाय बमोजिम गर्नेछ :
- (क) प्रचलित कानून वा नियमको अधिनमा रही सम्भवभएमा लेखापरीक्षण कार्यअनुबन्ध (Engagement) बाट फिर्ता हुनेछ ; तथा
- (ख) शासकीय व्यवस्था बहन गरेका अख्तियारी, मालिक वा नियमनकारी जस्ता अन्य पक्षहरूलाई परिस्थितिको जानकारी दिनुपर्ने करार जन्य वा अन्य कुनै दायित्व भएको वा नभएको निर्धारण गर्नेछ ।

### **कार्यअनुबन्ध (Engagement) स्वीकार गर्दा विचार पुऱ्याउनुपर्ने थप कुराहरू**

*नियम तथा कानूनले वित्तीय प्रतिवेदन मानहरूमा थप*

१८. यदि अधिकारप्राप्त वा मान निर्माण गर्ने मान्यताप्राप्त संस्थाद्वारा स्थापित वित्तीय प्रतिवेदनका मानहरूलाई कानून वा नियमले पुरा गर्छ भने वित्तीय प्रतिवेदनको मानहरू र थप आवश्यकताहरू (Additional Requirements) बीच कुनै बाझिने (Conflicts) छ कि छैन भन्ने बारे लेखापरीक्षकले निर्धारण गर्नेछ । यदि त्यस्तो बाझिने/द्वन्द्व



विद्यमान भएमा लेखापरीक्षकले व्यवस्थापनसँग थप आवश्यकताहरूको प्रकृतिका बारेमा छलफल गर्ने तथा देहाय बमोजिम गर्न सकिन्छ कि सकिदैन भन्ने कुरामा सहमत हुनेछ :

- (क) थप खुलासाहरूको सहयोगमा थप आवश्यकताहरू पुरा गर्न सकिन्छ कि; अथवा
- (ख) वित्तीय विवरणमा वर्णन गरिएको प्रयोगयोग्य वित्तीय प्रतिवेदन प्रस्तुतीको आधारशिलालाई सोही अनुसार संशोधन गर्न सकिन्छ कि भन्ने बारेमा ।

यदि माथिका कुनै पनि कार्यहरू सम्भव नभएमा ने.ले.प.मा.७०५<sup>३</sup> अनुसार लेखापरीक्षकले आफ्नो राय परिमार्जन गर्नु आवश्यक पर्छ कि पर्दैन भनी निर्धारण गर्नेछ ।

*कानून वा नियमले निर्दिष्ट गरे अनुसारको वित्तीय प्रतिवेदन प्रस्तुतीको आधारशिला स्वीकार गर्न असर पुऱ्याउने विषयहरू*

१९. यदि लेखापरीक्षकले कानून अथवा नियमद्वारा निर्दिष्ट गरिएको वित्तीय प्रतिवेदन प्रस्तुतीको आधारशिला स्वीकार्य नहुने ठहर गरेमा तर त्यसलाई कानून अथवा नियमले निर्दिष्ट गरेको तथ्य भएकोले, देहायका अवस्थाहरू विद्यमान भएमा मात्र लेखापरीक्षकले लेखापरीक्षण कार्यअनुबन्ध (Engagement) स्वीकार गर्नेछ : (सन्दर्भ : अनुच्छेद क३५)

- (क) वित्तीय विवरण गलत रूपमा प्रस्तुत नहुनु भन्नका लागि व्यवस्थापनले वित्तीय विवरणहरूमा थप खुलासा गर्न मन्जुर हुनु; तथा
- (ख) लेखापरीक्षण कार्यअनुबन्ध (Engagement) का सर्तहरूमा देहाय बमोजिमका कुराहरूलाई ध्यान दिइनु;

---

३ ने.ले.प.मा.७०५,“ स्वतन्त्र लेखापरीक्षकको प्रतिवेदनमा व्यक्त रायको परिमार्जन ” ।

(अ) ने.ले.प.मा.७०६<sup>४</sup> अनुसार, प्रयोगकर्ताहरूको ध्यानाकर्षण थप खुलासाहरू माथि हुने गरी लेखापरीक्षकले तयार गरेको वित्तीय विवरणहरूको प्रतिवेदनले एउटा महत्वपूर्ण अनुच्छेदलाई विशेषरूपमा समावेश गर्नेछ, तथा

(आ) प्रयोगयोग्य वित्तीय प्रतिवेदन प्रस्तुतिको आधारशिलाका आधारमा “सारभूतताका सबै दृष्टिकोणबाट नियम बमोजिम प्रस्तुत ”अथवा “सही वा नियम बमोजिम प्रस्तुत” जस्ता शब्दावलीहरू प्रयोग गरी लेखापरीक्षकले आफ्नो धारणा व्यक्त गर्न कानून वा नियम बमोजिम आवश्यक भए सम्ममा मात्र, वित्तीय विवरणहरूमा लेखापरीक्षकको रायले त्यस्तो शब्दावलीहरू समावेश गर्ने छैन ।

२०. यदि अनुच्छेद १९ मा उल्लेख गरिएका अवस्थाहरू नभएमा तथा कानून वा नियम बमोजिम लेखापरीक्षकले लेखापरीक्षण कार्यअनुबन्ध (Engagement) सम्पादन गर्न आवश्यक भएमा, लेखापरीक्षकले देहाय बमोजिम गर्नेछ :-

(क) लेखापरीक्षण प्रतिवेदनमा वित्तीय विवरणहरूको गलत रूपमा प्रस्तुत हुने स्वभावको असर मूल्याङ्कन गर्नेछ, तथा

(ख) लेखापरीक्षण कार्यअनुबन्ध (Engagement) का शर्तहरूमा यस विषयमा उपर्युक्त स्रोत समावेश गर्नेछ ।

*कानून वा नियमले निर्दिष्ट गरेको लेखापरीक्षकको प्रतिवेदन*

२१. कुनै कुनै अवस्थाहरूमा, प्रासंगिक क्षेत्राधिकार भित्रको कानून वा नियमले ने.ले.प.मा.हरूको आवश्यकताहरू भन्दा भिन्न किसिमको वा भिन्न शर्तहरू भएका नमूना वा शब्दावलीहरू लेखापरीक्षकको

---

४ ने.ले.प.मा.७०६, “ स्वतन्त्र लेखापरीक्षकको प्रतिवेदनमा व्यक्त महत्वपूर्ण प्रकरणलाई वा अन्य महत्वपूर्ण ”

प्रतिवेदनमा हुनुपर्छ भनी निर्दिष्ट गर्न सक्छ। त्यस्ता परिस्थितिहरूमा लेखापरीक्षकले देहाय बमोजिम मूल्याङ्कन गर्नेछ :

- (क) वित्तीय विवरणहरूको लेखापरीक्षणबाट प्राप्त आश्वस्तता (Assurance) लाई प्रयोगकर्ताहरूले गलत रूपमा बुझ्न पो हुन कि र यसो गरेमा,
- (ख) सम्भावित गलत बुझाईलाई लेखापरीक्षकको प्रतिवेदनमा अरु थप स्पष्टिकरणको मद्दतले घटाउन सकिन्छ कि भनी मूल्याङ्कन गर्नेछ।<sup>५</sup>

यदि लेखापरीक्षकले यसरी थप स्पष्टिकरणले पनि गलत बुझाईलाई घटाउन नसकिने निष्कर्ष निकालेमा, कानून वा नियमले आवश्यक नठाने सम्म लेखापरीक्षकले लेखापरीक्षण कार्यअनुबन्ध स्वीकार गर्नेछैन। त्यस्ता कानून वा नियम अनुसार सम्पादित लेखापरीक्षणले ने.ले.प.मा.को पालना गर्दैन। सोही अनुरूप ने.ले.प.मा. हर्को अनुसार लेखापरीक्षण सम्पन्न गरिएको छ भनी लेखापरीक्षकको प्रतिवेदनमा लेखापरीक्षकले कहिँकतै पनि स्रोत समावेश गर्ने छैन।<sup>६</sup> (सन्दर्भ : अनुच्छेद क३६-क३७)

\*\*\*

## प्रयोग र अन्य स्पष्टिकरणका सामग्रीहरू

### यस ने.ले.प.मा.को क्षेत्र (सन्दर्भ : अनुच्छेद १)

क१. लेखापरीक्षण कार्यअनुबन्ध (Engagement) समावेश गर्ने आश्वस्तता (Assurance) सम्बन्धी कार्यअनुबन्ध (Engagement) लाई त्यतिवेला मात्र स्वीकार गर्न सकिन्छ, जतिवेला पेशाकर्मीले स्वतन्त्रता र पेशागत दक्षता जस्ता नैतिक आवश्यकताहरू प्रासंगिक भएको ठहर गर्छ, तथा

---

५ ने.ले.प.मा.७०६,

६ ने.ले.प.मा.७००, "वित्तीय विवरणहरूमा राय निर्माण र प्रतिवेदन प्रस्तुती अनुच्छेद ४३ पनि हेर्नुहोला।

जतिवेला कार्यअनुबन्ध (Engagement) ले निश्चित विशेषताहरू प्रदर्शन गर्छ।<sup>७</sup> लेखापरीक्षकको नियन्त्रण भित्र रहनुजेलका लेखा परीक्षण कार्यअनुबन्ध (Engagement) लाई स्वीकार गर्ने स्रोतका नैतिक आवश्यकताहरूका अनुसारका लेखापरीक्षकका दायित्वहरूलाई ने.ले.प.मा.२२० मा व्याख्या गरिएको छ।<sup>८</sup> यस ने.ले.प.मा.ले ती विषयहरू (वा पूर्व शर्तहरू) लाई व्याख्या गर्छ, जुन निकायको नियन्त्रण भित्र हुन्छन् र जसका आधारमा लेखापरीक्षक तथा निकायको व्यवस्थापनले सहमति जनाउनु पर्ने हुन्छ।

### लेखापरीक्षणका पूर्व शर्तहरू

वित्तीय प्रतिवेदन प्रस्तुतिको आधारशिला ( सन्दर्भ : अनुच्छेद ६(क)

क२. आश्वस्तता (Assurance) गराउने कार्यअनुबन्ध (Engagement) स्वीकार गर्ने अवस्था भन्नाले त्यस्तो अवस्था हो जहाँ सुनिश्चित गराउने कार्यअनुबन्ध (Engagement) को परिभाषा उल्लेख गरिएका मानहरू लक्षित प्रयोगकर्ताहरूलाई उपर्युक्त तथा उपलब्ध हुन्छन्<sup>९</sup>। आधारहरू (Criteria) भन्नाले त्यस्ता न्यूनतम आधारहरू (Benchmarks) हुन जसलाई प्रसंग अनुसार, प्रस्तुती र खुलासा लगायत विषयबस्तुलाई मूल्याङ्कन तथा मापन गर्न प्रयोग गरिन्छन्। उपर्युक्त आधारहरू (Criteria) ले पेशागत ठहरको स्रोतमा भएका विषयबस्तुलाई तर्कपूर्ण र एकरूप ढंगमा मूल्याङ्कन तथा मापन गर्न सक्षम बनाउँछ। ने.ले.प.मा.हरूको उद्देश्यका लागि, प्रयोगयोग्य वित्तीय प्रतिवेदन प्रस्तुतिको आधारशिलाले लेखापरीक्षकलाई वित्तीय विवरणको लेखापरीक्षणमा उसले प्रयोग गर्ने आधारहरू (Criteria) तथा जहाँ

---

७ कार्यअनुबन्धको सुनिश्चितता सम्बन्धी प्रभावकारी सम्बद्ध ऐन नियम तथा नियमनकारी निकायको निर्देशन तथा नियमहरू, अनुच्छेद १७

८ ने.ले.प.मा.२२०, प्रकरण ९-११

९ “कार्य अनुबन्धको सुनिश्चित गराउनको लागि प्रभावकारी सम्बद्ध ऐन नियम तथा नियमनकारी निकायको निर्देशन तथा नियमहरू, ”अनुच्छेद १७ (ख) (अ)

प्रासंगिक हुन्छ, त्यहाँ ती विवरणहरूको सही प्रस्तुतीका लागि चाहिने आधारहरू (Criteria) प्रदान गर्छ ।

क३. स्वीकारयोग्य वित्तीय प्रतिवेदन प्रस्तुतीको आधारशिला विना, व्यवस्थापनले वित्तीय विवरण तयार गर्ने उपर्युक्त आधार प्राप्त गर्दैन तथा लेखापरीक्षकसँग सो विवरणहरू लेखापरीक्षण गर्ने उपर्युक्त मान हुदैन । अनुच्छेद क८-क९ मा व्याख्या गरिए अनुसार, धेरैजसो अवस्थाहरूमा लेखापरीक्षकले प्रयोग योग्य वित्तीय प्रतिवेदन प्रस्तुतीको आधारशिला ग्राह्यता हुने ठहर गर्न सक्छ ।

वित्तीय प्रतिवेदन प्रस्तुतीको आधारशिलाको स्वीकार्यता निर्धारण

क४. वित्तीय विवरणहरूको तयरीमा प्रयोग गरिने वित्तीय प्रतिवेदन प्रस्तुतीको आधारशिलालाई स्वीकार गर्नलाई प्रासंगिक हुने लेखापरीक्षकको निर्णयलाई प्रभाव पार्ने कारक तत्वहरूले देहायलाई समावेश गर्छन् :

- निकायको प्रकृति (उदाहरणका लागि, व्यावसायिक संगठन, एउटा सार्वजनिक निकाय होस् अथवा एउटा गैर नाफा मूलक संस्था,
- वित्तीय विवरणहरूको उद्देश्य (उदाहरणका लागि, या त व्यापक किसिमका प्रयोगकर्ताहरूको साभा वित्तीय सूचनाको आवश्यकता पूर्ती गर्न तयार भएका हुन् वा विशेष प्रयोगकर्ताहरूको वित्तीय सूचनाको आवश्यकता पूर्ती गर्न निर्मित हुन् ।)
- वित्तीय विवरणको प्रकृति (उदाहरणका लागि, या त वित्तीय विवरणहरू आफैमा पूर्ण समूह (Set) हुन् वा एकल वित्तीय विवरण हुन्) , तथा
- कानून वा नियमले प्रयोग योग्य वित्तीय प्रतिवेदन प्रस्तुतिको आधारशिलालाई निर्दिष्ट गर्छ, कि गर्दैन भन्ने विषय ।

- क५. वित्तीय विवरणका कतिपय प्रयोगकर्ताहरू आफूलाई आवश्यक हुने सूचना सँग मिल्ने गरी वित्तीय विवरणहरूको माग राख्न सक्ने अवस्थामा हुँदैनन् । विशेष प्रयोगकर्ताहरूका सूचना सम्बन्धी सम्पूर्ण आवश्यकताहरू पुरा गर्न नसकिएता पनि धेरै खालका प्रयोगकर्ताहरू लाई साभा हुने वित्तीय सूचनाको आवश्यकताहरू विद्यमान हुन्छन् । वित्तीय प्रतिवेदन प्रस्तुतीको आधारशिलाका आधारमा तयार गरिएका वित्तीय विवरणहरू जसलाई धेरै खालका प्रयोगकर्ताहरू लाई साभा हुने वित्तीय सूचनाको आवश्यकता पुरा गर्नका लागि परिकल्पना गरिएको हुन्छ तिनीहरूलाई साभा उद्देश्यका वित्तीय विवरणहरू भनिन्छन् ।
- क६. कुनै कुनै अवस्थामा विशेष प्रयोगकर्ताहरूको वित्तीय सूचनाको आवश्यकतालाई पूर्ति गर्न परिकल्पना गरिएका वित्तीय प्रतिवेदन प्रस्तुतीको आधारशिलाका आधारमा वित्तीय विवरणहरू तयार गरिने छन् । त्यस्ता वित्तीय विवरणहरूलाई विशेष उद्देश्यका वित्तीय विवरण भनी बुझ्नुपर्छ । त्यस्ता परिस्थितिहरूमा, लक्ष्यित प्रयोगकर्ताहरूको वित्तीय सूचनाको आवश्यकताले प्रयोगयोग्य वित्तीय प्रतिवेदन प्रस्तुतीको आधारशिलालाई निर्धारण गर्नेछन् । ने.ले.प.मा ८००<sup>१०</sup> ले विशेष प्रयोगकर्ताको वित्तीय सूचनाको आवश्यकता पूर्ती गर्न परिकल्पना गरिएका वित्तीय प्रतिवेदन प्रस्तुतिका आधारशिलालाई स्वीकार गर्ने सम्बन्धी छलफल गर्छ ।
- क७. आधारशिलालाई स्वीकार गर्न नसकिने कुरा संकेत गर्ने प्रयोगयोग्य वित्तीय प्रतिवेदन प्रस्तुतीको आधारशिलामा भएका कमजोरीहरूलाई लेखापरीक्षण कार्यअनुबन्ध स्वीकार गरिसकेपछि पनि सामना गर्नुपर्ने हुनसक्छ । कानून वा नियमले त्यस्तो आधारशिला प्रयोग गर्ने निर्देशन गरेको अवस्थामा प्रकरण १९-२० मा उल्लेख गरिएका आवश्यकताहरू लागू हुनेछन् । यदि त्यस्तो आधारशिलालाई कानून वा नियमले निर्दिष्ट नगरेमा स्वीकार योग्य अन्य कुनै आधारशिलालाई प्रयोग गर्ने भनी

---

१० ने.ले.प.मा. ८००, “विशेष विचार पुऱ्याउनुपर्ने कुराहरू – विशेष उद्देश्यको आधारशिलाका आधारमा तयार गरिएका वित्तीय विवरणहरूको लेखापरीक्षण,” प्रकरण ८

व्यवस्थापनले निर्णय लिन सक्छ । व्यवस्थापनले त्यसो गर्दा, पहिले सहमति जनाइएका सर्तहरू यस उपरान्त सही नहुने भएकाले प्रकरण १६ ले आवश्यक गराए अनुसार आधारशिलामा भएका परिवर्तनहरू स्पष्ट भल्किने गरी लेखापरीक्षण कार्यअनुबन्धका नयाँ शर्तहरूमा सहमति गरिने छ ।

### साभा उद्देश्यका आधारशिलाहरू

क. वर्तमान समयमा, साभा उद्देश्यका आधारशिलाहरू स्वीकार्य छन् कि छैनन् भनी निर्णय लिनका लागि संसार भरमा सामान्यतया मान्यताप्राप्त बस्तुनिष्ठ तथा आधिकारिक आधार प्रचलनमा छैन । त्यस्तो आधार नहुँदा, खास किसिमका निकायद्वारा प्रयोग गरिने मानलाई प्रवर्धन गर्ने आधिकारिक वा मान्यताप्राप्त संथाहरूद्वारा निर्मित वित्तीय प्रतिवेदन प्रस्तुतीको आधारशिला त्यस्ता खालका निकायले तय गरेका साभ उद्देश्यका वित्तीय विवरणहरू स्वीकार्य हुने ठहर गरिन्छ, तर त्यसका लागि व्यापक किसिमका सरोकारवाला हरूको राय माथि छलफल र विचार समावेश हुने एउटा पारदर्शी र प्रचलित प्रकृत्यालाई संस्थाहरूले पालना गर्नुपर्छ । त्यस्ता वित्तीय प्रतिवेदन प्रस्तुतिका मानहरूको उदाहरणले देहायलाई समावेश गर्छन् :

- लेखामान बोर्डले प्रवर्धन गरेका नेपाल लेखामानहरू/वित्तीय प्रतिवेदनमानहरू (ने.ले.मा/ने.वि.प्र.मा हरू);
- सार्वजनिक क्षेत्रको नेपाल लेखामान बोर्डले प्रवर्धन गरेको नेपाल सार्वजनिक क्षेत्रको लेखामानहरू (सा.क्षे.ले.मा. हरू); र
- विशेष क्षेत्राधिकारमा आधिकारिक वा मान्यताप्राप्त संस्था जसले मानहरू निर्माण गर्छ सो संस्थाले प्रवर्धन गरेको लेखा सिद्धान्तहरू, तर यसका लागि सो संस्थाले व्यापक किसिमका सरोकारवालाहरूको रायमाथिको छलफल र विचार समावेश गर्ने स्थापित र पारदर्शी प्रक्रियालाई पालना गरेको हुनपर्छ ।

साभा उद्देश्यका वित्तीय विवरणहरूको तयारीलाई सघाउ पुऱ्याउने कानून वा नियममा, यी वित्तीय प्रतिवेदन प्रस्तुतीका मानहरूलाई प्रायःजसो प्रयोगयोग्य वित्तीय प्रतिवेदन प्रस्तुतीको आधारशिलाका रूपमा चिनाइन्छ ।

कानून वा नियमले निर्दिष्ट गरेको वित्तीय प्रतिवेदन प्रस्तुतीको आधारशिला

क९. अनुच्छेद ६(क) अनुसार, वित्तीय विवरण तयार गर्दा प्रयोग गरिने वित्तीय विवरण प्रस्तुतिको आधारशिला (Framework) स्वीकार योग्य छ कि छैन भनी निर्धारण गर्न लेखापरीक्षक जिम्मेवार हुन्छ । कुनै कुनै क्षेत्राधिकार भित्र, विशेष किसिमका निकायहरूको लागि साभा उद्देश्यका वित्तीय विवरणहरूको तयारीमा प्रयोग गर्नुपर्ने वित्तीय प्रतिवेदन प्रस्तुतिको आधारशिला (Framework) लाई कानून वा नियमले निर्दिष्ट गर्न सक्नेछ । ठिक विपरित संकतेहरू नभएको खण्डमा त्यस्तो वित्तीय प्रतिवेदन प्रस्तुतिको आधारशिला (Framework) ती निकायहरूले तयार गरेका साभा उद्देश्यका वित्तीय प्रतिवेदन प्रस्तुतीको लागि स्वीकार्य हुन्छन् भनी अनुमान गरिन्छ । त्यस्तै आधारशिला स्वीकार्य नहुने ठहर गर्ने परिस्थितिहरूमा अनुच्छेदहरू १९-२० लागू हुन्छन् ।

मान निर्माण संस्था नभएको वा निर्दिष्ट वित्तीय प्रतिवेदन प्रस्तुतीको आधारशिला हरू नभएको क्षेत्राधिकारहरू

क१०. यदि एउटा निकाय अधिकार प्राप्त वा मानहरू निर्माण गर्ने मान्यता प्राप्त संस्था विनाको क्षेत्राधिकार भित्र दर्ता भएको वा सञ्चालन भएको छ भने, अथवा यदि कानून वा नियमले वित्तीय प्रतिवेदन प्रस्तुतिको आधारशिला लाई निर्दिष्ट नगरेमा, व्यवस्थापनले वित्तीय विवरणहरूको तयारीमा प्रयोग हुने वित्तीय प्रतिवेदन प्रस्तुतीको आधारशिला (Framework) लाई पहिचान गर्नेछ । त्यस्ता परिस्थितिहरूमा वित्तीय प्रतिवेदन प्रस्तुतीको आधारशिला (Framework) हरू स्वीकार गर्ने कि नगर्ने सम्बन्धका मार्गदर्शन लाई अनुसूची २ ले समावेश गर्छ ।



व्यवस्थापनद्वारा उत्तरदायित्वहरू माथिको स्वीकार (सन्दर्भ : अनुच्छेद ६ (ख))

क११. ने.ले.प.मा.हरूका अनुसार गरिएका लेखापरीक्षण, अनुच्छेद ६(ख) मा उल्लेख भएका उत्तरदायित्वहरूलाई व्यवस्थापनले ग्रहण र बोध गरेका छ, भन्ने पूर्वोक्तिमा सम्पादित हुन्छन्।<sup>११</sup> कुनै कुनै निश्चित क्षेत्राधिकारहरूमा, त्यस्ता उत्तरदायित्वहरूलाई कानून वा नियममा उल्लेख गरिएको हुनसक्छ। अन्य क्षेत्राधिकारहरूमा, त्यस्ता उत्तरदायित्वहरू सम्बन्धी थोरै वा कुनै पनि कानूनी वा नियमनकारी परिभाषा नहुन सक्छन्। ने.ले.प.मा.हरूले त्यस्ता विषयमा कानून वा नियमलाई अस्वीकार गर्दैनन्। तथापि स्वतन्त्र लेखापरीक्षणको अवधारणाले, वित्तीय विवरणहरूको तयरी अथवा निकायसँग सम्बन्धित आन्तरिक नियन्त्रणका लागि लेखापरीक्षक उत्तरदायित्व हुनै पर्छ, भन्ने जरूरी नहुने तथा व्यवस्थापनले प्रदान गर्न सक्नुजेल लेखापरीक्षण गर्दा चाहिने सूचनाहरू प्राप्त गर्न लेखापरीक्षकले तर्कपूर्ण अपेक्षा गरेका हुन्छ, भन्ने मान्यता राख्छ। सोही अनुसार, स्वतन्त्र लेखापरीक्षणको हकमा पनि पूर्वोक्ति एकदमै महत्वपूर्ण हुन्छ। वैमनस्यता नहोस् भन्नका लागि, अनुच्छेदहरू ९-१२ मा उल्लेख भएका लेखापरीक्षण कार्यअनुबन्धका शर्तहरूमा सहमत भइ अभिलेख गर्ने सिलसिला स्वरूप व्यवस्थापनले त्यस्ता उत्तरदायित्वहरू ग्रहण र बोध गरेका छ, भनी व्यवस्थापनसँग सहमतिमा पुगिन्छ।

क१२. वित्तीय प्रतिवेदन प्रस्तुतीको उत्तरदायित्वहरू व्यवस्थापन र शासकीय व्यवस्था बहन गरेका अख्तियारीहरू बिच कसरी वाँडफाँड गरिन्छ, भन्ने कुरा निकायको स्रोत र आधारशिला (Structure) तथा कुनै पनि प्रासंगिक कानून वा नियम, र निकायभित्र व्यवस्थापन तथा शासकीय व्यवस्था बहन गरेका अख्तियारीहरूको आफ्नो भूमीका अनुसार फरका पर्छ। धेरै जसो अवस्थाहरूमा व्यवस्थापन चाँही कार्यान्वयन गर्न उत्तरदायि हुनेछ, भन्ने शासकीय व्यवस्था बहन गर्ने अख्तियारीहरू व्यवस्थापनको निगरानी गर्न उत्तरदायि हुन्छन्। कुनै कुनै

---

११ ने.ले.प.मा.२००, प्रकरण क २

अवस्थाहरूमा, वित्तीय विवरणहरूको अनुमोदन गर्ने वा वित्तीय प्रतिवेदन सँग सम्बन्धित निकायको आन्तरिक नियन्त्रणलाई अनुगमन गर्ने उत्तरदायित्व सम्हालेका हुन्छन्। ठूला वा सार्वजनिक निकायहरूमा, लेखापरीक्षण कार्यसमिति जस्ता शासकीय व्यवस्था बहन गर्ने अख्तियारीहरूको उपसमूहलाई निगरानी गर्ने केही निश्चित उत्तरदायित्वहरू सुपिँएको हुनसक्छ।

क१३. ने.ले.प.मा.५८० अनुसार लेखापरीक्षकले व्यवस्थापनद्वारा निश्चित उत्तरदायित्वहरू पूरा गरेको सम्बन्धमा लिखित निवेदन व्यवस्थापन सँग अनुरोध गर्नु आवश्यक हुन्छ<sup>१२</sup>। त्यसैले आवश्यकता अनुसार वित्तीय विवरण अथवा वित्तीय विवरणहरूमा भएका एक वा वढी विशेष निश्चयहरू सँग प्रासंगिक हुने अन्य लेखापरीक्षण प्रमाणलाई सघाउ पुऱ्याउने लिखित निवेदन हरू तथा अन्य ने.ले.प.मा.हरूले आवश्यक गराएका लिखित निवेदनहरूका साथसाथै त्यस्ता लिखित व्यवस्थापनको जवाफ (Written Representations) को प्राप्ति अपेक्षा गरिएको हुन्छ भनी व्यवस्थापनलाई सचेत गराउनु उपर्युक्त हुनसक्छ।

क१४. जहाँ व्यवस्थापनले आफ्ना उत्तरदायित्वहरू स्वीकार गर्दैन, वा लिखित व्यवस्थापनको जवाफ (Written Representations) प्रदान गर्न असहमत हुन्छ, त्यहाँ लेखापरीक्षकले पर्याप्त उपर्युक्त लेखापरीक्षण प्रमाण प्राप्त गर्न असफल हुनेछ<sup>१३</sup>। त्यस्ता परिस्थितिहरूमा कानून वा नियमले लेखापरीक्षकलाई त्यसो गर्नु नभन्नुजेल उसले लेखापरीक्षण कार्यअनुबन्ध (Engagement) स्वीकार गर्नु उपर्युक्त हुनेछैन। लेखापरीक्षकले लेखापरीक्षण कार्यअनुबन्ध स्वीकार गर्नुपर्ने अवस्थाहरूमा लेखापरीक्षकले यी विषयहरूको आवश्यकता तथा उसको प्रतिवेदनमा पर्ने असरहरूको बारेमा व्यवस्थापनलाई उसले स्पष्ट पार्नुपर्ने हुनसक्छ।

---

१२ ने.ले.प.मा.५८० “लिखित व्यवस्थापन जवाफहरू”, प्रकरण १०-११

१३ ने.ले.प.मा.५८०, अनुच्छेद २२६।

वित्तीय विवरणहरूको तयारी ( सन्दर्भ : अनुच्छेद ६(क) (अ))

क१५. प्रायः वित्तीय प्रतिवेदन प्रस्तुतीको आधारशिला (Framework) ले वित्तीय विवरणहरूको प्रस्तुतीसँग सम्बन्धित आवश्यकताहरूलाई समावेश गर्छन, त्यस्ता आधारशिलाहरू (Framework) का लागि, वित्तीय प्रतिवेदन प्रस्तुतिको आधारशिला (Framework) का आधारमा तयार गरिएका वित्तीय विवरणहरूको तयारीले प्रस्तुतिलाई पनि समेट्छ। सही प्रस्तुतीको आधारशिला (Framework) को हकमा, सही प्रस्तुतीको प्रतिवेदन गर्ने उद्देश्यको महत्व यस्तो हुन्छ कि व्यवस्थापनसँग सहमत भएका पूर्वोक्तिले सही प्रस्तुतीको विशेष संकेत संन्दर्भ, अथवा वित्तीय प्रतिवेदन प्रस्तुतीको आधारशिला (Framework) का आधारमा वित्तीय विवरणहरूले “सही र नियमबमोजिम प्रस्तुत” भन्ने सुनिश्चित गर्ने दायित्वलाई समावेश गर्छ।

आन्तरिक नियन्त्रण (सन्दर्भ : अनुच्छेद ६(ख) (आ))

क१६. व्यवस्थापनले त्यस्तो आन्तरिक नियन्त्रण कायम गर्छ जसले जालसाभ वा त्रुटीबाट हुने सारयुक्त/सारभूत गलत प्रस्तुतीबाट मुक्त वित्तीय विवरणहरूको तयारीलाई सहज बनाउन आवश्यक हुन्छ भनी ठहर गर्छ। आन्तरिक नियन्त्रण जतिसुकै प्रभावकारी भएतापनि आन्तरिक नियन्त्रणका अन्तर्निहित कमजोरीहरूका कारणले गर्दा वित्तीय प्रतिवेदन प्रस्तुतिको उद्देश्यहरू हासिल गर्ने सम्बन्धित निकायलाई तर्कपूर्ण आश्वस्तता (Assurance) मात्र प्रदान गर्न सक्छ।<sup>१४</sup>

क१७. ने.ले.प.मा.हरूका अनुसार सम्पादित लेखापरीक्षणले व्यवस्थापनद्वारा तयार गर्नुपर्ने वित्तीय विवरणहरूको आन्तरिक नियन्त्रणको सम्भार गर्ने विकल्पको भूमिका खेल्न सक्दैन। सोही अनुसार, लेखापरीक्षकले आन्तरिक नियन्त्रणको उत्तरदायित्वलाई व्यवस्थापनले ग्रहण र बोध

---

१४ ने.ले.प.मा. ३१५, “ निकाय र यसको बातावरणलाई बुझेर सारभूत गलत प्रस्तुतीहरूको जोखिम पहिचान र मूल्याङ्कन” । अनुच्छेद क४६ ।

गरेको भनी सहमति प्राप्त गर्नु आवश्यक हुन्छ। तथापि, अनुच्छेद ६(ख)(आ) द्वारा आवश्यक गराइएको सहमतिले व्यवस्थापनले कायम गरेको आन्तरिक नियन्त्रणले यसको उद्देश्य प्राप्त गरेको वा कुनै पनि कमीबाट मुक्त भएको भनी लेखापरीक्षकले पाउनेछ, भन्ने संकेत गर्दैन।

क१८. वित्तीय विवरणहरूको तयारीलाई सहज बनाउन के कस्तो आन्तरिक नियन्त्रण आवश्यक हुन्छ, भनी निर्धारण गर्नु व्यवस्थापनको जिम्मेवारी हो। “आन्तरिक नियन्त्रण” भन्ने शब्दावलीले विभिन्न भागहरू (Components) भित्रका व्यापक किसिमका क्रियाकलापहरू जसलाई नियन्त्रण वातावरण भनी व्याख्या गर्न सकिन्छ, त्यसलाई समेटेछ; निकायको जोखिम मूल्याङ्कन प्रकृया; वित्तीय प्रतिवेदन प्रस्तुती र संचार सँग प्रासंगिक हुने सम्बन्धित व्यापक प्रक्रियाहरू सहितको सूचना प्रणाली; नियन्त्रण गतिविधि; तथा नियन्त्रणको अनुगमन। यो विभाजनले, तथापि एउटा निकाय विशेषले उसको आन्तरिक नियन्त्रण कसरी परिकल्पना, कार्यान्वयन तथा संभार गर्छ, अथवा एउटा भाग विशेषलाई कसरी बाँडफाँड गर्छ, भनी प्रतिविम्बित गर्दैन।<sup>१५</sup> एउटा निकायको आन्तरिक नियन्त्रणले (विशेषगरी, यसको लेखा श्रेष्ठा (Accounting Books) र अभिलेख वा लेखा प्रणालीहरूले) व्यवस्थापनको आवश्यकताहरू, व्यवसायको जटिलता, निकाय अधिनमा हुने जोखिमका प्रकृति, तथा प्रासंगिक नियम अथवा कानूनहरूलाई प्रतिविम्बित गर्छ।

क१९. कुनै क्षेत्राधिकारमा, कानून वा नियमले लेखा श्रेष्ठा (Accounting Books) र अभिलेख, वा लेखा प्रणालीहरूको पर्याप्तता सम्बन्धी व्यवस्थापनको उत्तरदायित्वलाई इङ्गित गर्न सक्छन्। कुनै कुनै अवस्थाहरूमा एकातिर सामान्य चलनले लेखा श्रेष्ठा र अभिलेखबाट लेखा प्रणालीलाई अलग मान्न सक्छ, भने अर्कोतिर आन्तरिक नियन्त्रणलाई नियन्त्रणहरूबाट भिन्न मान्न सक्छ। अनुच्छेद क१८ मा उल्लेख गरिए अनुसार लेखा श्रेष्ठा र अभिलेख, वा लेखा प्राणालीहरू

---

१५ ने.ले.प.मा.३१५, अनुच्छेद क१९ र अनुसूची १

आन्तरिक नियन्त्रणका अभिन्न अंग भएकाले नै, व्यवस्थापनको उत्तरदायित्वको विवरणका लागि अनुच्छेद ६(ख)(आ) मा तिनीहरूको विशेष स्रोत औल्याइएको छैन । वैमनस्यता नहोस भन्नका लागि, यस उत्तरदायित्वको क्षेत्रका वारेमा लेखापरीक्षकले व्यवस्थापनलाई व्याख्या गर्नु उपयुक्त हुनसकछ ।

साना निकायका हकमा विचार पुऱ्याउनु पर्ने कुराहरू (सन्दर्भ: अनुच्छेद ५(ख))

क२०. लेखापरीक्षण कार्यअनुबन्ध (engagement) का शर्तहरूमा सहमत हुनुको एउटा उद्देश्य भनेको व्यवस्थापन तथा लेखापरीक्षकका आ आफ्ना उत्तरदायित्व बीचबाट वैमनस्यता हटाउनु हो । उदाहरणका लागि, यदि तेस्रो पक्षले वित्तिय विवरणहरूको तयारीमा सहयोग गरेको छ भने, प्रयोगयोग्य वित्तिय प्रतिवेदन प्रस्तुतीको आधारशिलाका आधारमा वित्तिय विवरणहरूको तयारी गर्नु व्यवस्थापनकै उत्तरदायित्व हुन्छ, भनी उसलाई संझाउनु उपयोगी हुनसकछ ।

### **लेखापरीक्षण कार्यअनुबन्धका शर्तहरूमा सहमति**

*लेखापरीक्षण कार्यअनुबन्धका शर्तहरूको स्वीकार्य (सन्दर्भ अनुच्छेद १)*

क२१. निकायको लागि लेखापरीक्षण कार्यअनुबन्धका शर्तहरू स्वीकार गर्ने सम्बन्धी व्यवस्थापन र शासकीय व्यवस्था बहन गर्ने अख्तियारीको भूमिकाहरू, निकायको शासकीय आधारशिला तथा प्रासंगिक कानून वा नियममा भर पर्छन् ।

*लेखापरीक्षण कार्यअनुबन्ध पत्र वा अन्य प्रकारका लिखित सहमति<sup>१६</sup> (सन्दर्भ अनुच्छेद १०-११)*

क२२. निकाय र लेखापरीक्षक दुवको हितका लागि लेखापरीक्षणसंग सम्बन्धित वैमनस्यता हटाउन लेखापरीक्षण सुरु हुनु अगावै लेखापरीक्षकले लेखापरीक्षण कार्यअनुबन्ध पत्र पठाउनु जरुरी हुन्छ । लेखापरीक्षणका

---

१६ यस उप्रान्तका अनुच्छेदहरूमा, लेखापरीक्षण कार्यअनुबन्धको चिठ्ठिपत्र भनी संकेत । सन्दर्भ गरिएमा त्यसलाई लेखापरीक्षण कार्यअनुबन्धको चिठ्ठिपत्र वा अन्य उपयुक्त किसिमको लिखित सहमति भनी सन्ध गर्नु पर्छ ।

उद्देश्य र क्षेत्र तथा व्यवस्थापन र लेखापरीक्षकको उत्तरदायित्वहरूलाई कानूनले सही ढगबाट स्थापना गरेको हुनसक्छ, अर्थात अनुच्छेद १० मा उल्लेख भएका व्यवस्थाहरूलाई तिनीहरूले निर्देश गर्छन् । तथापि, यी परिस्थितिहरूमा अनुच्छेद ११ ले कार्यअनुबन्ध पत्रमा प्रासंगिक कानून वा नियम लागू हुने तथ्य तथा अनुच्छेद ५(ख) मा उल्लेख भएका उत्तरदायित्वहरू व्यवस्थापनले ग्रहण र बोध गरेको तथ्य सम्बन्धीस्रोतलाई समावेश गर्न लेखापरीक्षकलाई अनुमति दिएतापनि लेखापरीक्षकले व्यवस्थापनको जानकारीका लागि अनुच्छेद १० मा उल्लेख गरिएका विषयवस्तुलाई कार्यअनुबन्ध पत्रमा समावेश गर्नु उपयुक्त हुनसक्छ भनी विचार गर्न सक्छ ।

लेखापरीक्षण कार्यअनुबन्ध पत्रको प्रकार र विषयवस्तु

क२३. लेखापरीक्षण कार्यअनुबन्ध पत्रको प्रकार र विषयवस्तु प्रत्येक निकाय अनुसार फरक पर्नसक्छ । लेखापरीक्षकको उत्तरदायित्व बारेमा लेखापरीक्षण कार्यअनुबन्ध पत्रमा उल्लेख गरिएका जानकारी ने.ले.प.मा. २०० मा आधारित हुनसक्छ<sup>१७</sup> । यस ने.ले.प.मा.का अनुच्छेदहरू ६(ख) र १२ ले व्यवस्थापनका उत्तरदायित्वहरूलाई व्याख्या गर्छन् । अनुच्छेद १० ले आवश्यक गराएका विषयवस्तुका अतिरिक्त, उदाहरणका लागि, लेखापरीक्षण कार्यअनुबन्ध पत्रले देहायका विषयहरूलाई स्रोत गर्न सक्छ :-

- लेखापरीक्षणको क्षेत्र विस्तारका साथसाथै लागू हुने कानून, नियमहरू, ने.ले.प.मा. हर्ष तथा लेखापरीक्षकले पालना गर्ने पेशागत निकायका नैतिक र अन्य घोषणापत्रहरूको स्रोत ।
- लेखापरीक्षण कार्यअनुबन्धको नतिजाका अनय कुनै पनि संचारका प्रकार ।
- ने.ले.प.मा. हर्ष अनुसार लेखापरीक्षण कार्ययोजना बनाई सम्पादित भएतापनि, आन्तरिक नियन्त्रणको अन्तरनिहित कमजोरीका साथसाथै लेखापरीक्षणको अन्तरनिहित

---

१७ ने.ले.प.मा. २०० अनुच्छेद ३-९

कमजोरीका कारण केही सारयुक्त/सारभूत गलत प्रस्तुतीहरू पहिचान हुन नसक्ने जोखि विद्यामान रहेने तथ्य ।

- लेखापरीक्षणको कार्ययोजना र कार्यसम्पादनसंग सम्बन्धित व्यवस्थापनका साथ साथै लेखापरीक्षण समूहको गठन ।
- व्यवस्थापनले लिखित निवेदन प्रदान गर्छ, भन्ने आशा ( अनुच्छेद १३ पनि हेर्नु होला) ।
- प्रस्तवित समय तालिका अनुसार लेखापरीक्षण सम्पन्न गर्न व्यवस्थापनले लेखापरीक्षकलाई समयमै वित्तिय विवरणहरूको मससौदा र अन्य कुनै सान्दर्भिक जनकारी उपलब्ध गराउने सहमति ।
- वित्तिय विवरणहरूलाई असर गर्ने तथ्यहरू जसका बारेमा व्यवस्थापन, लेखापरीक्षकले प्रतिवेदनको मिति देखि वित्तिय विवरणहरू प्रकाशन हुने मिति भित्रको समयवाधिमा सचेत हुनसक्छन्, त्यसका बारेमा व्यवस्थापनले लेखापरीक्षकलाई सूचित गर्ने सहमति ।
- शुल्क निर्धारण गर्ने र विल सम्बन्धी व्यस्थाको आधार ।
- लेखापरीक्षण कार्यअनुबन्धको पत्र प्राप्त भएको कुरा ग्रहण गर्न र त्यस्मा उल्लेखित कार्यअनुबन्धका शर्तहरू स्वीकारगर्न व्यवस्थापनलाई गरिने अनुरोध ।

क२४. यदि सान्दर्भिक भएमा, लेखापरीक्षण कार्यअनुबन्ध पत्रमा देहाका बुँदाहरू पनि समेट्न सकिन्छ :-

- लेखापरीक्षणका, केही पक्षमा अन्य लेखापरीक्षक तथा विशेषज्ञहरूको सहभागिता सम्बन्धीव्यवस्था ।
- निकायका आन्तरिक लेखापरीक्षक तथा अन्य कर्मचारीको अनुबन्ध सम्बन्धीव्यवस्था ।
- प्रारम्भिक लेखापरीक्षणको हकमा, यदि त्यस्तो केही भए, पहिलेको लेखापरीक्षकका विषय सम्बन्धी व्यवस्थापन ।

- यदि त्यस्तो सम्भाव्यता विद्यमान भए, लेखापरीक्षकको दायित्व सम्बन्धी कुनै बन्देज ।
- लेखापरीक्षक र निकायका बिचमा थप कुनै सहमतिहरू भएमा त्यसको स्रोत ।
- अन्य पक्षहरूलाई लेखापरीक्षणका कार्यपत्रहरू प्रदान गर्नुपर्ने कुनै दायित्व ।

लेखापरीक्षण कार्यअनुबन्धको पत्रको एउटा नमुना अनुसुची १ मा उल्लेख गरिएको छ ।

### अंग/खण्डीहरूको लेखापरीक्षण (Audit of Components)

क२५. यदि मुख्य निकायको लेखापरीक्षक सो निकायको शाखाको पनि लेखापरीक्षक भएमा, त्यस शाखालाई छुट्टै लेखापरीक्षण कार्यअनुबन्ध पठाउनु पर्छ कि पढेन भनी गरिने निर्णयलाई असर पुऱ्याउने कारकतत्वहरूले देहायलाई समावेश गर्छन् :

- शाखाको लेखापरीक्षकलाई कसले नियुक्ति दिएको हो,
- शाखामा छुट्टै लेखापरीक्षण प्रतिवेदन जारी गर्नु पर्छ कि पढेन,
- लेखापरीक्षण नियुक्ति सम्बन्धी कानुनी आवश्यकताहरू,
- मुख्य निकायको स्वामित्वको अंश
- मुख्य निकायबाट शाखाको व्यवस्थापनको स्वतन्त्रताको मात्रा ।

कानून वा नियमले निर्दिष्ट गरेको व्यवस्थापनको उत्तरदायित्वहरू (सन्दर्भ : अनुच्छेद ११-१२)

क२६. यदि, अनुच्छेद क२२ र क२७ मा व्याख्या गरिएका परिस्थितिहरूमा, लेखापरीक्षकले लेखापरीक्षण कार्यअनुबन्ध पत्रमा लेखापरीक्षण कार्यअनुबन्धको केही शर्तहरू अभिलेख गर्नु आवश्यक नरहेको निष्कर्षमा पुगेमा, अनुच्छेद ६(ख) मा उल्लेख भएका उत्तरदायित्वहरूलाई व्यवस्थापनले ग्रहण र बोध गरेको लिखित सहमति लेखापरीक्षकले माग गर्न अनुच्छेद ११ले उसलाई आवश्यक गराउँछ ।



तथापि, अनुच्छेद १२ अनुसार, त्यस्तो लिखित सहमतिले कानून तथा नियम जस्ता शब्दहरू प्रयोग गर्न सक्नेछ, यदि अनुच्छेद ६(ख) मा व्याख्या गरीए अनुसारको समान असर हुने उत्तरदायित्वहरू ती कानून वा नियमले व्यवस्थापनका लागि स्थापन गर्छन भने कानून वा नियममा उल्लेख भएको विवरण समान असरको छ, कि छैन भनी लेखा व्यवसाय, लेखापरीक्षणमान निर्धारक वा क्षेत्राधिकारभित्रको लेखापरीक्षण नियामकले मार्गदर्शन प्रदान गरेको हुसकछ ।

सार्वजनिक क्षेत्रका निकायका हकमा विचार पुऱ्याउनु पर्ने कुराहरू :

क२७. सार्वजनिक क्षेत्रको लेखापरीक्षणको सञ्चालनलाई नियमति गर्ने कानून वा नियमले समान्यतया सार्वजनिक क्षेत्रको लेखापरीक्षक नियुक्त गर्न आवश्यक गराउँछ, र साधारणतया निकायको अभिलेख र अन्य सूचना प्राप्त गर्ने अधिकार सहित सार्वजनिक क्षेत्रको लेखापरीक्षकको उत्तरदायित्व र अख्तियारी तोक्छ । यदि कानून वा नियमले विस्तृत रूपमा लेखापरीक्षण कार्यअनुबन्धको सर्तहरू निर्दिष्ट गरेमा, अनुच्छेद ११ ले दिएको अनुमति भन्दा पूर्ण लेखापरीक्षण कार्यअनुबन्ध पत्र जारी गर्दा फाइदा हुन्छ, भनी सार्वजनिक क्षेत्रको लेखापरीक्षकले विचार गर्न सक्नेछ ।

### **आर्वत/दोहोरिडरहने लेखापरीक्षण (Recurring Audits) (सन्दर्भ: अनुच्छेद १३)**

क२८. लेखापरीक्षकले प्रत्येक समयावधिमा नयाँ लेखापरीक्षण कार्यअनुबन्ध पत्र वा अन्य लिखित सहमति नपठाउने निर्णय गर्न सक्छ । तथापि, देहायका कारकतत्वहरूले लेखापरीक्षण कार्यअनुबन्धको सर्तहरू परिमार्जन गर्न वा निकायलाई विद्यमान सर्तहरूका वारेमा पूनःस्मरण गराउन उपयुक्त बनाउन सक्छन् :

- निकायले लेखापरीक्षणको उद्देश्य तथा क्षेत्रलाई गलत गरिकाले बुझेको कुनै संकेत ।
- लेखापरीक्षण कार्यसंलग्ताको कुनै परिमार्जित वा विशेष सर्तहरू ।

- विशेष व्यवस्थापनको नयाँ परिवर्तन ।
- स्वमित्वमा आएको महत्वपूर्ण परिवर्तन ।
- निकायको व्यवसायको प्रकृति वा आकारमा भएको महत्वपूर्ण परिवर्तन ।
- कानूनी वा नियमनकारी आवश्यकताहरूमा भएको परिवर्तन ।
- वित्तीय विवरणहरूको तयारीमा आत्मसात गरिएको वित्तीय प्रतिवेदन प्रस्तुतीको आधारशिला (Framework) मा आएको परिवर्तन ।
- प्रतिवेदन गर्नुपर्ने अन्य आवश्यकताहरूमा आएको परिवर्तन ।

### **लेखापरीक्षण कार्यसंलग्नताका शर्तहरूमा भएका परिवर्तनहरूको स्वीकार**

लेखापरीक्षण कार्यअनुबन्धका शर्तहरूको परिवर्तनका लागि गरिएको अनुरोध (सन्दर्भ : अनुच्छेद १४)

क२९. लेखापरीक्षण कार्यअनुबन्धका शर्तहरू परिवर्तन गर्नलाई निकायले लेखापरीक्षकलाई आग्रह गर्नुको कारण - सेवाको आवश्यकतालाई असर पार्ने गरी परिस्थितिमा आएको परिवर्तन, लेखापरीक्षणको प्रकृति सम्बन्धी सुरुमा गरिएको आग्रहलाई गलत तरिकाले बुझ्नु, अथवा व्यवस्थापनद्वारा निक्षेप गरिएको वा अन्य परिस्थितिहरूले सिर्जना गराएको लेखापरीक्षण कार्यअनुबन्धको क्षेत्रमा हुने बन्देज (Restriction) हुन सक्छन्। अनुच्छेद १४ ले आवश्यक गराए अनुसार, लेखापरीक्षकले आग्रह गर्नुको व्याख्यालाई विचार गर्नेछ, विशेषगरी लेखापरीक्षण कार्यअनुबन्धको क्षेत्रमा लगाईएका बन्देजको तात्पर्यलाई यसो गर्नेछ।

क३०. परिस्थितिहरूमा आउने परिवर्तन जसले निकायका आवश्यकताहरूलाई असर गर्छ अथवा सुरुमै आग्रह गरिएको सेवाको प्रकृतिसंग सम्बन्धी गलत बुझाइलाई लेखापरीक्षण कार्यअनुबन्ध परिवर्तन गर्नका लागि एउटा तर्कपूर्ण आधार मान्न सकिन्छ।

क३१. यसको ठिक विपरित, यस्तो परिवर्तन गलत, अपूर्ण वा सन्तोषजनक नभएको सूचनासंग सम्बन्धित भएमा यसलाई तर्कपूर्ण मान्न सकिदैन । यसको उदाहरण के हुन सक्छ भने लिनुपर्ने रकम (Receivables) सम्बन्धी लेखापरीक्षकले पर्याप्त उपयुक्त लेखापरीक्षण प्रमाण नपाउनु र कौफियत सहितको राय (Qualified Opinion) वा रायको असहमतिबाट पन्छिन निकायले लेखापरीक्षण कार्यअनुबन्धलाई पुरावलोकन कार्यअनुबन्ध परिवर्तन गर्नको लागि अनुरोध गर्नु ।

पुरावलोकन वा सम्बन्धित सेवामा परिवर्तनको आग्रह (सन्दर्भ: अनुच्छेद १५)

क३२. पुरावलोकन वा सम्बन्धित सेवामा लेखापरीक्षण कार्यअनुबन्धलाई गरिने परिवर्तनमा सहमत हुनु पूर्व ने.ले.प.मा.अनुसार लेखापरीक्षकले माथिका अनुच्छेदहरू क२९-क३१ मा उल्लेख गरिएका विषयहरूका अतिरिक्त कुनै कानुनी वा परिवर्तनका कुरासंग सम्बन्धित तात्पर्यहरूको मूल्याङ्कन गर्नु पर्ने हुनसक्छ ।

क३३. यदि लेखापरीक्षकले लेखापरीक्षण कार्यअनुबन्धलाई पुरावलोकन वा सम्बन्धित सेवामा परिवर्तन गर्न एउटा तर्कपूर्ण आधार भएको निष्कर्ष निकालेमा परिवर्तन भएको मितिसम्म सम्पादन गरिएको लेखापरीक्षण कार्य परिवर्तित अनुबन्धसंग प्रासंगिक हुनसक्छ, तथापि, सम्पन्न गर्नुपर्ने कार्य र जारी गर्नु पर्ने प्रतिवेदन ती हुनेछन् जो परिमार्जित कार्यसंलग्नतासंग उपयुक्त हुन्छन् । पाठकलाई भ्रम नपरोस् भन्नका लागि, सम्बन्धित सेवा सम्बन्धित प्रतिवेदनले देहायका विषयमा स्रोत गर्नेछैन :

(क) सुरुको लेखापरीक्षण कार्यअनुबन्ध, वा

(ख) सहमति भएका कार्यविधि सम्पादन गर्ने कार्यअनुबन्धमा लेखापरीक्षण कार्य अनुबन्ध (Engagement) लाई परिवर्तन गरिएको बाहेकका सुरुको लेखापरीक्षण कार्यअनुबन्धमा सम्पादन गरिएका कुनै पनि कार्यविधिहरू, अतः सम्पादन गरिएका कार्यविधिहरू प्रति गरिएको स्रोत चाहि प्रतिवेदनको सामान्य भाग हो ।

## कार्यअनुबन्ध स्वीकार गर्दा विचार पुऱ्याउनु पर्ने थप कुराहरू

कानून तथा नियमले पूर्ण बनाउन सहयोग पाएका वित्तिय प्रतिवेदन प्रस्तुतिका मानहरू (सन्दर्भ: अनुच्छेद १८)

क३४. कुनै कुनै क्षेत्राधिकारमा, अधिकारप्राप्त वा मान्यताप्राप्त मान निर्धारण गर्ने संस्थाले स्थापना गरेको वित्तिय प्रतिवेदनको मानहरूलाई वित्तिय विवरणहरूको तयारीका लागि थप आवश्यकताहरू कानून वा नियमले पूरा गर्न सक्छन्। त्यस्ता क्षेत्राधिकारमा, प्रयोगयोग्य वित्तिय प्रतिवेदन प्रस्तुतीको आधारशिला (Framework) ले ने.ले.प.मा. हरू प्रयोग गर्ने उद्देश्यका लागि, पहिचान गरिएको वित्तिय प्रतिवेदनको आधारशिला तथा त्यस्ता थप आवश्यकताहरू दुवैलाई समेटेछ, तर तिनीहरू पहिचान गरिएको वित्तिय प्रतिवेदन प्रस्तुतीको आधारशिला (Framework) संग विवादित हुदैन। उदाहरणका लागि, यो त्यससमयमा हुनसक्छ, जतिबेला वित्तिय प्रतिवेदनका मानहरूले आवश्यक गराएका अतिरिक्त खुलासाहरू कानून वा नियमले निर्दिष्ट गर्छन् वा तिनिहरूले वित्तिय प्रतिवेदनका मानहरूभित्र गर्न सकिने स्वीकार्य छनोटहरूलाई साँघुरो बनाउँछन्।<sup>१८</sup>

कानून वा नियमले निर्दिष्ट गरेको वित्तिय प्रतिवेदन प्रस्तुतिको आधारशिला सहमतिलाई असर गर्ने अन्य विषयहरू (सन्दर्भ: अनुच्छेद १९)

क३५. कानून वा नियमले लेखापरीक्षकको रायले “सारयुक्तताको सबै पक्षबाट नियम बमोजिम प्रस्तुत (present fairly, in all material respects)” वा “सही र उचित दृश्य दिन्छ (give a true and fair view)” भन्ने जस्ता शब्दावलीहरूको प्रयोग निर्दिष्ट गर्नसक्छ जहाँ कानून वा नियमले निर्दिष्ट गरेको प्रयोगयोग्य वित्तिय प्रतिवेदन प्रस्तुतीको आधारशिला (Framework) अन्यथा स्वीकार्य नभएको भनी लेखापरीक्षकले निष्कर्ष निकाल्छ। यस्तो अवस्थामा, लेखापरीक्षकको

---

१८ ने.ले.प.मा. ७००, प्रकरण १५ ले प्रयोगयोग्य वित्तिय प्रतिवेदन प्रस्तुतीको संरचनालाई विपत्तिय विवरणहरूले पर्याप्तमात्रामा संकेत गर्छन् कि गदैनन् वा व्याख्या गर्छन् कि गदैनन् भनी मुल्याङ्कन सम्बन्धि आवश्यकतालाई समावेश गर्छ।

प्रतिवेदनमा निर्दिष्ट गरिएका शब्दहरूको परिभाषा आई.एस.एहरूको आवश्यकता भन्दा धेरै फरक हुन्छन् । (अनुच्छेद २१ )

कानून वा नियमले निर्दिष्ट गरेको लेखापरीक्षकको प्रतिवेदन (सन्दर्भ: अनुच्छेद २१)

क३६. लेखापरीक्षणसंग प्रासंगिक हुने सबै ने.ले.प.मा.हरूको पालना लेखापरीक्षकले पालना नगरुन्जेल उसले ने.ले.प.मा. हर्को पालना गरेको भनी प्रतिनिधित्व गर्ने छैन भनी ने.ले.प.मा. हर्को लेखापरीक्षकलाई आवश्यक गराउँछन्<sup>१९</sup> । यदि ने.ले.प.मा. हर्को आवश्यकताहरू भन्दा फरक बनोट वा शब्दहरूमा लेखापरीक्षकको प्रतिवेदनको बनोट वा भाषालाई कानून वा नियमले निर्दिष्ट गरेमा र लेखापरीक्षणको प्रतिवेदनमा थप पुस्त्याँइले सम्भावित गलत बुझाईलाई घटाउन नसक्ने ठहर गरेमा, लेखापरीक्षकले आफ्नो प्रतिवेदनमा लेखापरीक्षण ने.ले.प.मा.अनुसार सम्पादन गर्न नसकिएको अभिव्यक्ति समावेश गर्ने सम्बन्धी विचार गर्नसक्छ । ने.ले.प.मा.अनुसार लेखापरीक्षण सम्पादन भएको कुरा संकेत गर्न लेखापरीक्षकलाई अनुमति नभए बाहेकमा, सम्भव भएसम्म, लेखापरीक्षकले उसको प्रतिवेदन सम्बोधन गर्ने ने.ले.प.मा. हर्को लगायतका ने.ले.प.मा. हर्को प्रयोग गर्न प्रेरित गरिन्छ ।

सार्वजनिक क्षेत्रका निकायका हकमा विचार पुऱ्याउनु पर्ने कुराहरू

क३७. सार्वजनिक निकायमा, लेखापरीक्षण आदेशलाई नियमन गर्ने विशेष आवश्यकताहरू ऐन भित्रै विद्यमान हुन सक्छन्, उदाहरणका लागि, यदि निकायले लेखापरीक्षणको सीमा बन्देज लगाउने चेष्टा गरेमा लेखापरीक्षकले मन्त्री, विधायक वा जनसमुदायलाई सोभै खबर गर्नुपर्ने हुनसक्छ ।

---

१९ ने.ले.प.मा.२००, अनुच्छेद २० ।

**लेखापरीक्षण कार्यअनुबन्ध पत्रको नमुना**

नेपाल लेखामान/नेपाल वित्तिय प्रतिवेदनमान अनुसार तयार गरिएका साभ्का उद्देश्यका वित्तिय विवरणहरूको लागि लेखापरीक्षणकार्यअनुबन्धको पत्रको नमुना तल प्रस्तुत छ। यो पत्र आधिकारिक नभएर यस ने.ले.प.मा. मा उल्लेख भएका विचार पुऱ्याउनु पर्ने कुराहरूको संगतिमा प्रयोग गर्न सकिन्छ, भन्ने मनसाय राखिएको छ। यसलाई व्यक्तिगत आवश्यकताहरू र परिस्थिति अनुसार परिवर्तन गर्नुपर्ने हुनसक्छ। यसलाई प्रतिवेदन प्रस्तुतीको एकल अवधिको वित्तिय विवरणहरूको लेखापरीक्षणलाई संकेत गर्ने गरी तयार गरिएको छ र आर्वत/ दोहोरीरहने लेखापरीक्षणका (Recurring Audits) (यस ने.ले.प.मा.को अनुच्छेद १३) हकमा प्रयोग गर्ने अपेक्षा वा मनशाय राखिएको छ, भने यसलाई परिमार्जन गर्नुपर्ने हुनसक्छ। प्रस्तावित पत्र उपयुक्त छ कि छैन भनी कानूनी परामर्श लिनु उपयुक्त हुनसक्छ।

.....

.....

क ख ग कम्पनीका व्यवस्थापनका उपर्युक्त प्रतिनिधि वा शासकीय व्यवस्था बहन गरेका अख्तियारी<sup>१</sup>:

(लेखापरीक्षणको उद्देश्य तथा क्षेत्र)

---

१ यस पत्रमा उल्लेख भएका प्रापक वा सन्दर्भहरू ती हुनेछन् जो प्रासंगिक क्षेत्राधिकार लगायत कायअनुबन्धको परिस्थितिहरूमा उपर्युक्त हुन्छन्। उपयुक्त व्यक्तिलाई सम्बोधन गर्नु आवश्यक हुन्छ - अनुच्छेद क २१ हेर्नुहोला।

यहाँले<sup>२</sup> हामीलाई क.ख.ग. कम्पनीको वित्तिय विवरणहरू लेखापरीक्षणको लागि आग्रह गर्नु भएको छ, जसमा २० ..... आषाढ ..... गते को वासलात, र आय/आम्दानी विवरण (Income Statement), यस आर्थिक वर्षको स्वामित्व कोष परिवर्तनको विवरण र नगद प्रवाह विवरण, र महत्वपूर्ण लेखा नीति तथा स्पष्टिकरणका सुचनाहरू समावेश हुन्छन्। यस पत्रको माध्यमद्वारा हामीले आफ्नो सहमती र स्वीकार निश्चय (confirm our acceptance and our understanding) गर्दा हामी हर्षित छौं। वित्तिय विवरण माथि आफ्नो राय प्रस्तुत गर्ने उद्देश्यले हामीले आफ्नो लेखापरीक्षण कार्य सम्पादन गर्नेछौं।

(लेखापरीक्षकको उत्तरदायित्वहरू)

नेपाल लेखापरीक्षणमानका (ने.ले.प.मा.हरूको) आधारमा हामीले आफ्नो लेखापरीक्षण कार्य सम्पादन गर्नेछौं। ती मानहरूले हामीलाई नैतिक अवश्यकताहरूको पालना गर्न र वित्तिय विवरणहरू सारयुक्त/सारभूत (Material) गलत प्रस्तुतीबाट मुक्त छन् भनी तर्कपूर्ण आश्वस्तता (Assurance) प्राप्त गर्ने गरी लेखापरीक्षण कार्ययोजना तर्जुमा र कार्यसम्पादन गर्न आवश्यक गराउँछन्। लेखापरीक्षणले वित्तिय विवरणमा भएका रकम र खुलासाहरू सम्वन्धी तथ्यहरू प्राप्त गर्न अवलम्बन गरिने कार्यविधिहरू समावेश गर्छ। त्यसरी छनौट गरिएको कार्यविधिहरू जालसाभ वा त्रुटीबाट हुनसक्ने सारयुक्त/सारभूत (Material) गलत प्रस्तुतीको जोखिम मुल्याङ्कन लगायत लेखापरीक्षकको निर्णयमा भर पर्छन्। लेखापरीक्षणले, प्रयोग गरिएका लेखा नीतिहरूको उपयुक्तता र व्यवस्थापनले गरेको लेखा अनुमानहरूको औचित्यताको मुल्याङ्कनका साथसाथै वित्तिय विवरणहरूको समग्र प्रस्तुतीको मुल्याङ्कनलाई समावेश गर्छ।

लेखापरीक्षणमा अन्तरनिहित कमजोरी हुनाले साथै आन्तरिक नियन्त्रणमा पनि अन्तरनिहित कमजोरी हुनाले, ने.ले.प.मा.हरू अनुसार लेखापरीक्षण सही ढंगबाट नियोजित र सम्पादित भएतापनि केही सारयुक्त/सारभूत (Material) गलत प्रस्तुतीहरू पहिचान गर्न नसकिने र हटाउन नसकिने जोखिम रहन्छ। हामीले

---

२ यस पत्रभरी “यहाँ”, “हामी”, “व्यवसाय”, “शासकीय व्यवस्था वहन गर्ने अख्तियारी” र “लेखापरीक्षक” लाई गरिएको सन्दर्भहरूलाई परिस्थिति अनुकूल प्रयोग वा परिवर्तन गर्न सकिनेछ।

जोखिम मुल्याङ्कन गर्दा, परिस्थितिहरूमा उपर्युक्त हुने लेखापरीक्षण कार्यविधिहरू परिकल्पना गर्नका लागि निकायको वित्तिय विवरणहरूको तयारीसंग प्रासंगिक हुने आन्तरिक नियन्त्रणलाई ध्यानमा राख्छौं, तर निकायको आन्तरिक नियन्त्रणको प्रभावकारीता सम्बन्धी राय प्रस्तुत गर्ने उद्देश्य भने हामीले राखेको हुदैनौं । तथापि, लेखापरीक्षणको अवधिमा वित्तिय विवरणहरूको लेखापरीक्षणसंग प्रासंगिक हुने आन्तरिक नियन्त्रणका महत्वपूर्ण कमीहरू हामीले पहिचान गरेमा यहाँहरूमा लिखित रूपमा सो सम्बन्धी जानकारी गराउनेछौं ।

व्यवस्थापनको उत्तरदायित्व तथा प्रयोगयोग्य वित्तिय प्रस्तुतीको आधारशिला (Framework) को पहिचान (यस उदाहरणको प्रयोजनका लागि, कानून वा नियमले उपर्युक्त शब्दमा ती उत्तरदायित्वहरूलाई निर्दिष्ट गरेको हुन्छ भनी लेखापरीक्षकले ठकर गरेको छैन भनी अनुमान गरिएको छ, त्यसकारण यस ने.ले.प.मा.को अनुच्छेद ६(ख) मा उल्लेख गरिएका विवरणलाई प्रयोग छ ।

हाम्रो लेखापरीक्षण (व्यवस्थापन र, उपर्युक्तता अनुसार, शासकीय व्यवस्था बहन गर्ने अख्तियारी)<sup>३</sup> ले देहाय बमोजिमका उत्तरदायित्वहरू आफूमा भएको ग्रहण र बोध गरेको छन् भन्ने आधारमा कार्य सम्पादित गरिन्छ :

- (क) नेपाल लेखामान/नेपाल वित्तिय प्रतिवेदन प्रस्तुति मानहरूका अनुसार वित्तिय विवरणहरूको तयारी र नियम बमोजिमको प्रस्तुतीको उत्तरदायित्व<sup>४</sup>
- (ख) जालसाजी वा त्रुटीबाट हुने सारयुक्त/सारभूत गलत प्रस्तुतीबाट मुक्त वित्तिय विवरणहरूको तयारीका लागि आवश्यक हुने (व्यवस्थापनद्वारा) ठहर गरिएको त्यस्तो आन्तरिक नियन्त्रणको उत्तरदायित्व, र
- (ग) हामीलाई देहाय बमोजिम प्रदान गर्न:
  - (अ) अभिलेख, अभिलेख वा अन्य विवरण जस्ता वित्तिय विवरणहरूको तयारीमा प्रासंगिक हुने सबै सूचनाहरू जसबारे ( व्यवस्थापन) सचेत छ त्यसमा पहुंच,

३ परिस्थिति अनुकूल शब्दावलीलाई प्रयोग गर्नुहोला ।

४ अथवा, उपर्युक्त भए, नेपाल वित्तिय प्रतिवेदन मानहरू अनुसार सही र सत्य वित्तिय विवरणहरूको तयारीका लागि



- (आ) लेखापरीक्षणको उद्देश्यका लागि (व्यवस्थापनबाट) हामीले आग्रह गरेको थप सूचनाहरू, र
- (इ) लेखापरीक्षण प्रमाण प्राप्त गर्न हामीले ठहर गरेको निकायभित्रका व्यक्तिसम्मको असीमित पहुँच ।

लेखापरीक्षणको एउटा हिस्साको रूपमा, हामी (व्यवस्थापन र, उपर्युक्तता अनुसार, शासकीय व्यवस्था बहन गर्ने अख्तियारी) लाई लेखापरीक्षणसंग सम्बन्धित प्रतिनिधित्वको लिखित प्रतिबद्धता प्रदान गर्न आग्रह गर्छौं ।

यहाँहरूका कर्मचारीबाट लेखापरीक्षण अवधिभर हामीलाई साथ दिनेछन् भनी आशा गर्दछौं ।

(अन्य प्रासंगिक जानकारीहरू)

(अन्य जानकारी जस्तै शुल्क सम्बन्धी व्यवस्था, विल सम्बन्धी र अन्य विशेष सर्तहरू, उपर्युक्तता अनुसार संलग्न गर्नुहोस्)

(प्रतिवेदन प्रस्तुती)

(लेखापरीक्षणको प्रतिवेदनको अपेक्षित प्रकार र विषयवस्तु सम्बन्धी उपर्युक्त स्रोत संलग्न गर्नुहोस्)

हाम्रो प्रतिवेदनको प्रकार र विषयवस्तुहरू प्राप्त लेखापरीक्षण तथ्यका आधारमा परिमार्जन गर्नु पर्ने हुनसक्छ ।

हाम्रो आ-आफ्नो उत्तरदायित्व लगायत वित्तिय विवरणहरूले लेखापरीक्षणमा हामीले गरेको व्यवस्थापन प्रति यहाँको स्वीकृती, बोध, र सहमती भएको जनाउन यस पत्रको संलग्न छायाँप्रतिमा हस्ताक्षर गरी पुनप्रेषित गर्नुहोस ।

क्ष त्र ज्ञ एण्ड कं.

कख

क ख ग कम्पनीको तर्फबाट बुझी सहमत भएको

.....

सही

नाम र पद

मिति

**साभा उद्देश्यका आधारशिलाहरूको ग्राह्यता निर्धारण**

**कानून र नियमले निर्दिष्ट गरे बमोजिमका मानहरू निर्धारण गर्ने संस्थाहरू वा वित्तिय प्रतिवेदन प्रस्तुतीको आधारशिलाहरू नभएको क्षेत्राधिकारहरू**

१. यस ने.ले.प.मा.को अनुच्छेद क१० मा व्याख्या गरिए अनुसार, यदि कुनै एउटा निकाय मापदण्ड निर्धारण गर्ने अधिकारप्राप्त वा मान्यताप्राप्त संस्था नभएको क्षेत्राधिकारमा दर्ता भएको वा संचालमा रहेको, अथवा कानून वा नियमले वित्तिय प्रतिवेदन प्रस्तुतीको आधारशीला (Framework) को प्रयोगलाई निर्दिष्ट नगरेको खण्डमा, व्यवस्थापनले प्रयोगयोग्य वित्तिय प्रतिवेदन प्रस्तुतीको आधारशीला (Framework) पहिचान गर्नेछ। यस ने.ले.प.मा.को अनुच्छेद क८ मा उल्लेख गरिएका कुनै पनि एक संस्थाद्वारा निर्माण गरिएका वित्तिय प्रतिवेदन प्रस्तुतीको मानलाई त्यस्तो क्षेत्राधिकारमा प्रायजसो प्रयोग गर्ने प्रचलन हुन्छ।
२. यसको विकल्पमा निश्चित क्षेत्राधिकारमा स्थापित लेखा मान्यताहरू हुनसक्छन्, जसलाई त्यस क्षेत्राधिकारमा सञ्चालनमा रहेको केही उल्लेखित निकायहरूले साभा उद्देश्यको वित्तिय विवरणहरूको तयारिका लागि सामान्यतया वित्तिय प्रतिवेदन प्रस्तुतीको आधारशीला (Framework) का रूपमा प्रचलनमा ल्याएका हुन्छन्। जब त्यस्तो वित्तिय प्रतिवेदनको आधारशीला (Framework) लाई अंगिकार गरिन्छ, तब यस ने.ले.प.मा.को अनुच्छेद ६(क) अनुसार लेखापरीक्षकले साभा उद्देश्यका वित्तिय विवरणहरूको हकमा ती लेखा मान्यताहरूले सामूहिक रूपमा स्वीकार्य वित्तिय प्रतिवेदनको आधारशिला निर्माण गर्छन् कि गर्दैनन् भनी निक्यौल गर्नु आवश्यक हुन्छ। जब लेखा मान्यताहरू एउटा निश्चित क्षेत्राधिकारको लेखा व्यवसायले लेखापरीक्षकको तर्फबाट वित्तिय प्रतिवेदनको आधारशीला (Framework) को ग्राह्यताबारे सोचेको हुनसक्छ। विकल्पमा लेखा मान्यताहरूले स्वीकार्य वित्तिय प्रतिवेदन प्रस्तुतीको आधारशीला (Framework) (तल अनुच्छेद ३ हेर्नुहोला) जस्ता विशेषताहरू

देखाउँछ कि देखाउँदैन भनी विचार गरी, वा लेखा मान्यताहरूलाई स्वीकार्न मिल्ने भनी ठानिएको विद्यमान वित्तिय प्रतिवेदन प्रस्तुतीको आधारशिलाका (तल अनुच्छेद ४ हेर्नुहोला) आवश्यकताहरूसंग दाँजेर हेरी लेखापरीक्षकले यस्तो निश्चय लिन सक्छ ।

३. स्वीकार्य वित्तिय प्रतिवेन प्रस्तुतीको आधारशीला (Framework) ले सामान्यतया देहायका विशेषताहरू दर्शाउँछ, जुन वित्तिय विवरणमा उल्लेख हुने सूचनामा परिणत हुन्छ, जुन लक्षित प्रयोगकर्ताहरूलाई उपयोगी हुन्छ :

(क) प्रासांगिकता, जस्तो कि वित्तिय विवरणमा उपलब्ध सूचना निकायको प्रकृति र वित्तिय विवरणहरूको उद्देश्यसंग प्रासंगिक हुन्छ । उदाहरणका लागि, साभा उद्देश्यका वित्तिय विवरणहरू तयार गर्ने व्यापारिक संस्थाको हकमा, प्रासांगिकताको मुल्याङ्कन आर्थिक निर्णय लिन धेरै किसिमका प्रयोगकर्ताहरूको साभा वित्तिय सूचनाको आवश्यकता पूर्ति गर्ने सूचनाको आधारमा गरिन्छ । यी आवश्यकताहरू व्यवसायिक संस्थाको वित्तिय अवस्था, वित्तिय कार्यसम्पादन र नगद प्रवाहको प्रस्तुतीबाट पूर्ति हुन्छन् ।

(ख) पूर्णता, जस्तो कि वित्तिय विवरणहरूमा आधारित निष्कर्षहरूलाई असर गर्ने कारोवारहरू र घटनाहरू, श्रेस्ताका मौज्जातहरू र खुलासाहरू मेटाइनु हुदैन ।

(ग) विश्वासनीयता, जस्तो कि वित्तिय विवरणहरूमा उल्लेखित सूचना:

(अ) जहाँ लागू हुन्छ, घटना र कारोवारहरूको आर्थिक तात्पर्यलाई प्रतिबिम्बित गर्छ, न कि तिनीहरूको कानूनी रूप मात्र, र

(आ) समान परिस्थितिहरूमा प्रयोग गर्दा तर्कपूर्ण समान मूल्याकन, मापन, प्रस्तूती र खुलासामा परिणामित हुन्छ ।

- (घ) तटस्थता, जस्तो कि वित्तीय विवरणमा पक्षपातबाट मुक्त सूचना प्रदान गर्न सहयोग गर्छ ।
- (ङ) बोध्यगम्यता, (Understandability) जस्तो कि वित्तीय विवरणमा भएको सूचना स्पष्ट र व्यापक हुनु र धेरै फरक व्याख्या नुहने खालको हुनु ।

४. लेखापरीक्षकले स्वीकार्य ठानिएको विद्यमान वित्तीय प्रतिवेदन प्रस्तुतीको आवश्यकताहरूसंग लेखा मान्यताहरूलाई तुलना गर्ने निर्णय लिनसक्छ । उदाहरणका लागि, लेखापरीक्षकले लेखा मान्यताहरूलाई नेपाल लेखामानहरू/नेपाल वित्तीय प्रतिवेदन मानहरू (NFRSs) संग तुलना गर्न सक्छ । साना निकायको लेखापरीक्षणको नेपाल लेखामानको हकमा, लेखापरीक्षकले लेखा मान्यताहरूलाई मान निर्धारण गर्ने आधिकारिक वा मान्यताप्राप्त संस्थाले विशेषरूपमा त्यस्तै साना निकायको लागि भनेर निर्माण गर्ने निर्णय लिन सक्छ । जब लेखापरीक्षकले त्यस्तो तुलना गर्छ र भिन्नताहरू पहिचान गरिन्छन् तब लिइएको निर्णयले त्यस्तो भिन्नताको कारणका वारेमा विचार गर्नु पर्ने कुराहरू समावेश गर्छ जुन निर्णय वित्तीय विवरण तयार गर्दा प्रयोग गरिएका लेखा मान्यताहरूले स्वीकार्य वित्तीय प्रतिवेदन प्रस्तुतीको आधारशिला निर्माण गर्लान कि नगर्लान भन्ने सम्बन्धमा हुन्छ । त्यसैगरी वित्तीय विवरणमा लेखा मान्यताहरूको प्रयोग वा वित्तीय प्रतिवेदन प्रस्तुतीको आधारशिलाको विवरणले वित्तीय विवरणलाई नै गलन रूपमा प्रस्तुत गराउने हुन कि होईनन् भन्ने विचारलाई समेत समावेश गर्छ ।

५. व्यक्तिगत अभिरुचीलाई ध्यानमा राखेर लेखा मान्यताहरूलाई एकतृत गर्नु, साभ्का उद्देश्यको वित्तीय विवरणको लागि स्वीकार्य वित्तीय प्रतिवेदन प्रस्तुतीको आधारशिला हुन सक्दैन । त्यसैगरी यदि यसलाई निश्चित क्षेत्राधिकारमा निर्माणकर्ता र प्रयोगकर्ताहरूले साधारणतया स्वीकार नगरेमा, आधारशिला पनि स्वीकार्य वित्तीय प्रतिवेदन प्रस्तुतीको आधारशिला हुन सक्दैन ।