

नेपाल लेखापरीक्षणमान ७००

राय बनाउने र वित्तीय विवरण सम्बन्धी प्रतिवेदन

(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 | १-४ |
| लागू हुने मिति | ५ |
| उद्देश्यहरु | ६ |
| परिभाषा | ७-९ |
| आवश्यकता | |
| वित्तीय विवरण सम्बन्धमा राय बनाउने | १०-१५ |
| रायको स्वरुप | १६-१९ |
| लेखापरीक्षकको प्रतिवेदन | २०-४५ |
| वित्तीय विवरणसँग प्रस्तुत पूरक सूचना | ४६-४७ |
| प्रयोग तथा अन्य व्याख्यात्मक सामग्री | |
| निकाय (Entity) को लेखापालन अभ्यासको गुणत्मक पक्ष | क१-क३ |
| कारोवार तथा घटनाहरुको सम्बन्धमा संचारण गरिएको सूचनाको वित्तीय विवरणमा परेको प्रभावको खुलासा | क४ |
| प्रयोग गर्न सकिने वित्तीय प्रतिवेदन सम्बन्धी आधारशिलाको वर्णन | क५-क१० |
| रायको स्वरुप/राय बनाउने | क११-क१२ |

| | |
|--|---------|
| लेखापरीक्षकको प्रतिवेदन | क१३-क४४ |
| वित्तीय विवरणसँग प्रस्तुत गरिने पूरक सूचनाहरु | क४५-क५१ |
| अनुसूची: वित्तीय विवरण सम्बन्धी लेखापरीक्षकको प्रतिवेदनको उदाहरणहरु..... | |

नेपाल लेखापरीक्षणमान ७००, “राय बनाउने र वित्तीय विवरणसम्बन्धी प्रतिवेदन” लाई नेपाल लेखापरीक्षणमा २०० को “स्वतन्त्र लेखापरीक्षकको समग्र उद्देश्यहरु तथा नेपाल लेखापरीक्षणमान अनुसारको लेखापरीक्षण कार्य” सँग समन्वय गरी अध्ययन गरिनु पर्दछ ।

परिचय

यस नेपाल लेखापरीक्षणमानको क्षेत्र

१. यस नेपाल लेखापरीक्षणमानले वित्तीय विवरण सम्बन्धमा राय बनाउने लेखापरीक्षकको जिम्मेवारीको बारेमा उल्लेख गरेको छ । यसले वित्तीय विवरणको लेखापरीक्षण परिणामस्वरूप जारी गरिने लेखापरीक्षकको प्रतिवेदन आधारशिला तथा विषयवस्तुको बारेमा पनि बताउँछ ।
२. नेपाल लेखापरीक्षणमान ७०५^१ र ७०६^२ ले लेखापरीक्षकले परिमार्जित राय व्यक्त गरेको वा लेखापरीक्षण प्रतिवेदनमा सम्बद्ध परिच्छेद (Matter Paragraph) वा सम्बद्ध परिच्छेदहरूमा जोड दिएको कुरा सामेल गरेको अवस्थामा लेखापरीक्षकको प्रतिवेदनको आधारशिला र विषयवस्तु कसरी प्रभावित हुन्छ भन्ने बारेमा चर्चा गरेको छ ।
३. यस नेपाल लेखापरीक्षणमान वित्तीय विवरण (Financial Statement) को सामान्य उद्देश्यहरूको पूर्ण सेटको सन्दर्भमा लेखिएको छ । ने.ले.प.मा. ८००^३ ले आधारशिलाको विशेष उद्देश्य अनुसार वित्तीय विवरण तयार गरिएको अवस्थामा विचार गरिने विशेष तथ्यहरूको बारेमा चर्चा गर्दछ । ने.ले.प.मा ८०५^४ ले एकल वित्तीय विवरणसँग वा वित्तीय विवरणको तत्व, लेखा वा इकाईसँग सम्बद्ध विशेष विचारणीय तथ्यको बारेमा चर्चा गर्दछ ।
४. यो नेपाल लेखापरीक्षणमानले लेखापरीक्षकको प्रतिवेदनमा एकरूपता प्रवर्द्धन गर्दछ । जब नेपाल लेखापरीक्षणमान अनुसार लेखापरीक्षण गरिन्छ, तब विश्वव्यापी रूपमा मान्यताप्राप्त तरिकासँग लेखापरीक्षण

१ नेलेपमा , ७०५, “स्वतन्त्र लेखापरीक्षकको प्रतिवेदनमा भएको रायमा परिमर्जन”

२ नेलेपमा , ७०६, “स्वतन्त्र लेखापरीक्षकको प्रतिवेदनमा भएको सारवान अनुच्छेद र अन्य अनुच्छेदको जोड”

३ नेलेपमा, ८००, “विशेष ध्यान दिनुपर्ने कुरा- विशेष उद्देश्य आधारशिला अनुरूप तयार गरिएको वित्तीय विवरणको लेखापरीक्षणहरू”

४ नेलेपमा , ८०५, “विशेष विशेष ध्यान दिनुपर्ने कुराहरू- वित्तीय विवरणको एउटा ईकाई वा लेखा, विशेष तत्व र एकल वित्तीय विवरणको लेखापरीक्षणहरू”

गरिएको सहज रूपमा पहिचान गर्न सक्ने बनाई विश्ववजारमा विश्वसनीयतामा प्रवर्द्धन गर्दछ । यसले प्रयोगकर्ताको बुझाईलाई प्रवर्द्धन गर्न र असामान्य परिस्थितिहरू सिर्जना भएमा त्यसको पहिचान गर्न पनि मद्दत गर्दछ ।

लागू हुने मिति

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

उद्देश्यहरू

६. लेखापरीक्षकका उद्देश्यहरू निम्नानुसार छन् :
- (क) प्राप्त लेखापरीक्षण प्रमाणहरूबाट निकालिएको निष्कर्षको मूल्यांकनको आधारमा वित्तीय विवरण सम्बन्धमा राय बनाउने गर्नु, र
 - (ख) लिखित प्रतिवेदनमा राय बनाउनेका आधारहरू समेत उल्लेख गरी स्पष्ट रूपमा राय अभिव्यक्त गर्नु ।

परिभाषा

७. नेपाल लेखापरीक्षणमानको प्रयोजनको लागि निम्न लिखित शब्दहरूले निम्नानुसारको अर्थलाई जनाउनेछ :
- (क) वित्तीय विवरणको सामान्य उद्देश्य : आधारशीलाको सामान्य उद्देश्य अनुसार तयार गरिएको वित्तीय विवरण ।
 - (ख) आधारशीलाको सामान्य उद्देश्य : यो साभ्ना वित्तीय सूचानाहरू प्राप्त गर्ने ठूलो क्षेत्रका प्रयोगकर्ताहरूको आवश्यकता पूरा गर्न तयार गरिएको वित्तीय प्रतिवेदनको आधारशिला हो । वित्तीय प्रतिवेदनको आधारशिला एउटा उचित प्रस्तुतिको आधारशिला वा परिपालना आधारशिलाको रूपमा हुन सक्दछ ।

“उचित प्रस्तुतिको आधारशिला” भन्ने शब्दावलीको प्रयोग वित्तीय प्रतिवेदनको आधारशिलालाई जनाउनका लागि गरिएको छ, जसमा उक्त आधारशिलाको शर्तहरू परिपालना गर्नु आवश्यक हुन्छन् र :

- (१) वित्तीय विवरणहरूको उचित प्रस्तुति प्राप्त गर्ने कुरालाई प्रत्यक्ष वा अप्रत्यक्ष रूपमा स्वीकार गर्ने, यो व्यवस्थापनको लागि विशेष रूपमा आवश्यक मानिएका भन्दा बढी कुराहरूलाई खुलासा व्यवस्थापनको लागि आवश्यक हुन सक्दछ, वा
- (२) वित्तीय विवरणहरूको उचित प्रस्तुति प्राप्त गर्न आधारशिलाको शर्तहरू लाई बदल्न व्यवस्थापनको लागि आवश्यक हुनसक्छ भन्ने कुरालाई प्रत्यक्ष रूपमा स्वीकार गर्न । यस्तो आधारशिलाको आवश्यकतामा बदल्ने कार्य अत्यन्तै कम परिस्थितिहरूमा मात्रै आवश्यक हुन सक्दछन् ।

“आधारशिला परिपालना” भन्ने शब्दावली वित्तीय प्रतिवेदनको आधारशिलालाई जनाउनका लागि प्रयोग गरिन्छ, जसमा आधारशिलाका शर्तहरूको परिपालना आवश्यक हुन्छ, तर माथि^५ (१) र (२) मा स्वीकार गरिएको कुरालाई जनाउँदैन ।

- (ग) अपरिमार्जित राय :- सम्बद्ध सबै तथ्यहरूको आधारमा लागू गर्न सकिने वित्तीय प्रतिवेदन तयार गरिने आधारशिलामा^६ वित्तीय विवरण तयार भएको निष्कर्षमा पुगेपछि लेखापरीक्षकद्वारा व्यक्त गरिएको रायलाई अपरिमार्जित राय (Unmodified Opinion) भनिनेछ ।

५. नेलेपमा, २००, नेपाल लेखापरीक्षणमानहरू अनुसार स्वतन्त्र लेखापरीक्षकको कार्य र समग्र उद्देश्य” अनुच्छेद १३(क)

६. अनुच्छेद ३५-३६ ले उचित प्रस्तुति आधारशिला र पूरक आधारशिलामा राय अभिव्यक्त गरिएको अवस्थामा प्रयोग गरिएका शतदावलीहरूको बारेमा क्रमशः उल्लेख गर्दछ ।

८. यो नेपाल लेखापरीक्षणमानको सन्दर्भमा “वित्तीय विवरण” को अर्थ “सम्बद्ध टिप्पणीहरू (Related Notes) लगायत वित्तीय विवरणको सामान्य उद्देश्यको एउटा पूर्ण शृंखला” हो । सम्बद्ध टिप्पणीहरूले सामान्यतया महत्वपूर्ण लेखा सम्बन्धी नीतिहरू तथा अन्य व्याख्यात्मक सूचनाहरूलाई समावेश गर्दछ । प्रयोग गरिने वित्तीय प्रतिवेदनको आधारशिलाका शर्तहरूले वित्तीय विवरणका स्वरूप तथा विषयबस्तु र के कुराले वित्तीय विवरणको पूर्ण सेट निर्माण गर्दछ, भन्ने कुरालाई निर्धारण गर्दछ ।
९. यो नेपाल लेखापरीक्षणमानको सन्दर्भमा “नेपाल लेखामान/नेपाल वित्तीय प्रतिवेदनमान” को अर्थ “लेखामान बोर्डद्वारा तयार गरिएको नेपाल लेखामान/नेपाल वित्तीय प्रतिवेदन मान” हो र “नेपाल सार्वजनिक क्षेत्र लेखामान” को अर्थ नेपाल सार्वजनिक क्षेत्र लेखामान बोर्डद्वारा तयार गरिएको नेपाल सार्वजनिक क्षेत्र लेखामान हो ।

आवश्यकता

वित्तीय विवरण (Financial Statements) को सम्बन्धमा राय बनाउने

१०. वित्तीय विवरण सम्पूर्ण तथ्यहरूको आधारमा लागू गर्न सकिने वित्तीय विवरण प्रतिवेदनको आधारशिलामा तयार गरिएको छ, छैन भन्ने आधारमा लेखापरीक्षकले राय बनाउने कार्य गर्नेछ ।^{७, ८}
११. त्यो राय बनाउने गर्नका लागि लेखापरीक्षकले समग्र वित्तीय विवरण तथ्यको गलत विवरण, जालसाजी वा भूलबाट मुक्त छन्, छैनन् भन्ने कुरा मनासिव रूपमा सुनिश्चित गरी निष्कर्षमा पुग्नेछ । त्यो निष्कर्षमा निम्न कुराहरूलाई विचार गर्नु पर्दछ :

७ नेलेपमा , २००, अनुच्छेद ११

८ अनुच्छेद ३५-३६ ले उचित प्रस्तुति आधारशिला र पूरक आधारशिलामा राय अभिव्यक्त गरिएको अवस्थामा प्रयोग गरिएका शक्तदावलीहरूको बारेमा क्रमशः उल्लेख गर्दछ ।

(क) नेपाल लेखापरीक्षणमान ३३० अनुसार लेखापरीक्षकको निष्कर्षमा उपयुक्त लेखापरीक्षण प्रमाणहरु पर्याप्त मात्रामा ग्रहण गरिएको छ, छैन^९।

(ख) नेपाल लेखापरीक्षणमान ४५० अनुसार लेखापरीक्षकको निष्कर्षमा एकल वा सामुहिक रुपमा भएका नसच्याइएका गलत विवरणहरु महत्वपूर्ण छन्, छैनन्^{१०}।

(ग) अनुच्छेद १२-१५ द्वारा अपेक्षा गरिएको मूल्याङ्कन ।

१२. लेखापरीक्षकले तयार गरिएको वित्तीय विवरण सबै सम्बद्ध सारयुक्त/सारभूत तथ्यहरुको सन्दर्भमा लागू गर्न सकिने वित्तीय प्रतिवेदनको आधारशिला तयार भएको छ, छैन भन्ने सम्बन्धमा मूल्यांकन गर्नेछ । यो मूल्यांकनले व्यवस्थापनको निर्णयमा अन्तर्निहित सम्भावित पूर्वाग्रहका सूचकहरु लगायत निकायको लेखापालन प्रक्रियाको गुणात्मक रुपमा विचारणीय पक्षलाई समावेश गर्नेछ ।

१३. खास गरी लेखापरीक्षकले लागू गर्न सकिने वित्तीय प्रतिवेदनका आधारशिलाले अपेक्षा गरेका निम्न कुराहरु छन्, छैनन् भन्ने दृष्टिकोणबाट मूल्याङ्कन गर्नेछ :

(क) यो वित्तीय विवरणले छनौट र प्रयोग गरिएको महत्वपूर्ण लेखापालन सम्बन्धी नीतिलाई पर्याप्त मात्रामा प्रकाश पारेको छ,

(ख) छनौट र प्रयोग गरिएको लेखापालन सम्बन्धी नीतिहरु उपयुक्त र लागू गर्न सकिने वित्तीय प्रतिवेदनको आधारशिला अनुरूप छन्,

९. नेलेपमा ३३०, “मूल्यांकित जोखिमकोसम्बन्धमा लेखापरीक्षकको प्रतिक्रिया” अनुच्छेद २६

१०. नेलेपमा, ४५०, “लेखापरीक्षणको अवधिमा पहिचान भएका गलत विवरणहरुको मूल्यांकन” अनुच्छेद ११

- (ग) व्यवस्थापनद्वारा आँकलन गरिएको लेखापालन प्रक्रिया मनासिब छ,
- (घ) वित्तीय विवरणमा प्रस्तुत गरिएका सूचना/जानकारीहरू सम्बद्ध, विश्वसनीय, तुलनीय र बुझ्न सकिने छन्,
- (ङ) वित्तीय विवरणहरूले प्रवाह गरेका सूचनाहरूको आधारमा कारोवार तथा घटनाहरूको प्रभाव बुझ्न सक्ने गरी लक्षित प्रयोगकर्ताहरूलाई सक्षम बनाउन वित्तीय विवरणहरूले पर्याप्त मात्रामा प्रकाश पारेका छन्, र (सन्दर्भ : अनुच्छेद क४)
- (च) हरेक वित्तीय विवरणको शिर्षक लगायत वित्तीय विवरणमा प्रयोग गरिएको शब्दावली उपयुक्त छन् ।

१४. उचित प्रस्तुति आधारशिला अनुसार वित्तीय विवरणहरू तयार गर्दा वित्तीय विवरणको उचित प्रस्तुति भएको छ, छैन भन्ने अनुच्छेद १२-१३ द्वारा आवश्यक मानिएको मूल्याङ्कन पनि समावेश गर्नु पर्दछ । वित्तीय विवरणको उचित प्रस्तुति भएको छ, छैन भन्ने सम्बन्धमा लेखापरीक्षकको मूल्याङ्कनमा निम्न कुराहरू विचारणीय हुन्छन् :

- (क) वित्तीय विवरणको ढाँचा (structure) र विषयबस्तु लगायतको समग्र प्रस्तुति, र
- (ख) सम्बद्ध टिप्पणी (Related Notes) लगायतको वित्तीय विवरणले उचित प्रस्तुति हुनसक्ने गरी अन्तरनिहित कारोवार र घटनाको प्रतिनिधित्व गरेको छ, छैन ।

१५. वित्तीय विवरणले लागू गर्न सकिने वित्तीय प्रतिवेदन आधारशिलाको उल्लेखन अथवा सिफारिस पर्याप्त मात्रामा गरेको छ, छैन भन्ने मूल्याङ्कन लेखापरीक्षकले गर्नेछ । (सन्दर्भ : अनुच्छेद क५-क१०)

रायको स्वरूप/राय बनाउने

१६. वित्तीय विवरणहरू सम्बन्धित सबै तथ्यहरूको सन्दर्भमा लागू गर्न सकिने वित्तीय प्रतिवेदन आधारशिलामा तयार गरिएको निष्कर्षमा पुगेपछि

लेखापरीक्षकले अपरिमार्जित (Unmodified) राय (Opinion) व्यक्त गर्नेछ ।

१७. यदि लेखापरीक्षक :

(क) प्राप्त लेखापरीक्षण प्रमाणमा आधारित भएर समग्र वित्तीय विवरणहरु तथ्यगत मिथ्यावर्णबाट मुक्त छैनन् भन्ने निष्कर्षमा पुग्दछ, वा

(ख) समग्र वित्तीय विवरणहरु तथ्यगत गलत विवरणबाट मुक्त छन् भन्ने निष्कर्षमा पुग्न पर्याप्त उपयुक्त लेखापरीक्षण प्रमाण प्राप्त गर्न असफल हुन्छ, भने लेखापरीक्षकले नेपाल लेखापरीक्षणमान ७०५ अनुसारको लेखापरीक्षकको प्रतिवेदनमा परिमार्जन/ संशोधन गर्नेछ ।

१८. यदि उचित प्रस्तुतिको आधारशिलाले अपेक्षा गर्ने शर्त बमोजिम तयार गरिएको वित्तीय विवरणले उचित प्रस्तुति प्राप्त हुन नसकेको अवस्थामा लेखापरीक्षकले विषयबस्तुको बारेमा व्यवस्थापनसँग छलफल गर्नेछ, र लागू गर्न सकिने वित्तीय प्रतिवेदनको आधारशिलामा आधारित भएर तथा कसरी विषयबस्तुको समाधान गर्ने भन्ने विषयमा नेपाल लेखापरीक्षणमान ७०५ अनुसारको लेखापरीक्षकको प्रतिवेदनमा परिमार्जन/संशोधन (Modify) गर्नु आवश्यक छ, छैन भन्ने विषयमा निर्णय गर्नेछ । (सन्दर्भ : अनुच्छेद क११)

१९. वित्तीय विवरणहरु परिपालना गरिनु पर्ने आधारशिला बमोजिम तयार गरिएको अवस्थामा लेखापरीक्षकले वित्तीय विवरणहरु सही/उचित रूपमा प्रस्तुत भएका छन्, छैनन् भन्ने मूल्याङ्कन गर्नु आवश्यक हुँदैन । तथापि, अन्यन्त कम परिस्थितिहरुमा यदि लेखापरीक्षक यस्ता वित्तीय विवरणहरुले गलत तथ्य देखाएको (Misleading) निष्कर्षमा पुगेमा लेखापरीक्षकले विषयबस्तुको बारेमा व्यवस्थापनसँग छलफल गर्नेछ, र यसलाई कसरी समाधान गर्न सकिन्छ भन्ने कुरामा आधारित भएर, लेखापरीक्षण प्रतिवेदनमा यसलाई उल्लेख गर्न सकिन्छ, सकिन्न, सकिने भए कसरी उल्लेख गर्न सकिन्छ भन्ने निर्धारण गर्नेछ । (सन्दर्भ : अनुच्छेद क१२)

लेखापरीक्षकको प्रतिवेदन

२०. लेखापरीक्षकको प्रतिवेदन लिखित हुनेछ । (सन्दर्भ : अनुच्छेद क१३-क१४)

नेपाल लेखापरीक्षणमान अनुसार सञ्चालन भएको लेखापरीक्षणको लागि लेखापरीक्षकको प्रतिवेदन

शिर्षक (Title)

२१. यो स्वतन्त्र लेखापरीक्षकको प्रतिवेदन हो भन्ने लेखापरीक्षकको प्रतिवेदनमा स्पष्ट जनाउने शिर्षक हुनेछ । (सन्दर्भ : अनुच्छेद क१५)

संबोधित/संबोधन गरिएको पक्ष (Addressee)

२२. लेखापरीक्षकको प्रतिवेदन संलग्नताको परिस्थितिद्वारा माग गरिए अनुसार संबोधन गरिनेछ । (सन्दर्भ : अनुच्छेद क१६)

परिचयात्मक अनुच्छेद (Introductory Paragraph)

२३. लेखापरीक्षकको प्रतिवेदनको परिचयात्मक अनुच्छेदले : (सन्दर्भ : अनुच्छेद क१७-क१९)

- (क) वित्तीय विवरणले लेखापरीक्षण गरिएको निकायको परिचय दिनेछ,
- (ख) वित्तीय विवरणले लेखापरीक्षण गरिसकिएको उल्लेख गर्नेछ,
- (ग) वित्तीय विवरणले समावेश गरेको हरेक विवरणको शिर्षक उल्लेख गर्नेछ,
- (घ) लेखापालन सम्बन्धी महत्वपूर्ण नीतिहरु तथा अन्य उल्लेख गरिनु पर्ने जानकारीको सारांस प्रस्तुत गर्नेछ, र
- (ङ) वित्तीय विवरणहरु सामेल गर्ने हरेक वित्तीय विवरणको समयावधि र मिति इंगित गर्ने ।

वित्तीय विवरणका लागि व्यवस्थापनको जिम्मेवारी (Management's Responsibility for the Financial Statements)

२४. लेखापरीक्षकको प्रतिवेदनको यो भागले संगठनमा वित्तीय विवरण तयार गर्नका लागि जिम्मेवार व्यक्तिहरुको जिम्मेवारीको बारेमा उल्लेख गरेको छ । लेखापरीक्षकको प्रतिवेदन विशेष रूपमा “व्यवस्थापन” समक्ष सिफारिस गर्नु आवश्यक हुँदैन । तर निश्चित क्षेत्राधिकार भित्र कानूनी संरचनाको सन्दर्भमा उपयुक्त हुने शब्दावलीको प्रयोग हुनेछ ।
२५. लेखापरीक्षण प्रतिवेदनले “वित्तीय विवरणका लागि व्यवस्थापनको (वा अन्य उपयुक्त शब्दावली) जिम्मेवारी” शिर्षक भएको एउटा भाग सामेल गर्नेछ ।
२६. लेखापरीक्षण प्रतिवेदनले वित्तीय विवरण तयार गर्नका लागि व्यवस्थापनको जिम्मेवारीको बारेमा वर्णन गर्नेछ । लागू गर्न सकिने वित्तीय प्रतिवेदन आधारशिलामा वित्तीय विवरण तयार गर्न र भूल वा जालसाजी नभएको तथ्यगत गल्ती नभएको वित्तीय विवरण तयार गर्न सक्षम बनाउन आवश्यक यस्तो आन्तरिक नियन्त्रण प्रवन्धको लागि व्यवस्थापन जिम्मेवार छ भन्ने कुरालाई समावेश गर्नेछ । (सन्दर्भ: अनुच्छेद क२०-क२३)
- २७ उचित प्रस्तुति आधारशिला अनुसार वित्तीय विवरण तयार गरिएको अवस्थामा लेखापरीक्षण प्रतिवेदनमा वित्तीय विवरणका लागि व्यवस्थापनको जिम्मेवारीको व्याख्या परिस्थिति अनुसार उपयुक्त “यी वित्तीय विवरणहरुको तयारी तथा उचित प्रस्तुति” वा “सही र उचित विचार दिने वित्तीय विवरणको तयारीका रूपमा पेश गरिनेछ ।

लेखापरीक्षकको जिम्मेवारी/उत्तरदायि (Auditor's Responsibility)

२८. लेखापरीक्षकको प्रतिवेदनले “लेखापरीक्षकको जिम्मेवारी” शिर्षकको एउटा भाग समावेश गर्नेछ ।
२९. लेखापरीक्षकको प्रतिवेदनले लेखापरीक्षणमा आधारित भई वित्तीय विवरण माथि राय व्यक्त गर्ने लेखापरीक्षकको जिम्मेवारीको उल्लेख गर्नेछ । (सन्दर्भ : अनुच्छेद क२४)
३०. लेखापरीक्षकको प्रतिवेदनले नेपाल लेखापरीक्षणमान अनुसार लेखापरीक्षण गरिएको थियो भन्ने कुरा उल्लेख गर्नेछ । लेखापरीक्षकको

प्रतिवेदनले लेखापरीक्षकले पूरा गर्नु पर्ने नैतिक शर्तहरूका मापदण्ड परिपालन गरेको र वित्तीय विवरणहरू तथ्यगत मिथ्यावर्णबाट मुक्त छन् भन्ने मनासिब आश्वस्तता प्राप्त गर्न लेखापरीक्षकको योजना र कार्यान्वयनको पनि व्याख्या गर्नेछ ।

३१. लेखापरीक्षकको प्रतिवेदनले निम्न कुराहरूको उल्लेख गरी लेखापरीक्षणको वर्णन गर्नेछ :

(क) लेखापरीक्षण कार्य वित्तीय विवरणमा उल्लेखित रकम तथा खुलासाहरू (Disclosures) पारिएका तथ्यहरूको बारेमा लेखापरीक्षण प्रमाणहरू प्राप्त गर्ने कार्य सम्पादन प्रक्रियामा संलग्न छ ।

(ख) वित्तीय विवरणमा जालसाजी वा भूलबाट भएका तथ्यगत सारयुक्त/सारभूत विवरण (Material Misstatement) बाट उत्पन्न जोखिम मूल्याङ्कन लगायत छनौट गरिएको कार्यविधि लेखापरीक्षकको निर्णयमा आधारित छ । ती जोखिम मूल्याङ्कन गर्दा लेखापरीक्षकले परिस्थिति अनुकूल लेखापरीक्षण कार्यविधिको आधारशिला तयार (Design Audit Procedures) गर्नको लागि निकायको वित्तीय विवरणको तयारी सम्बन्धमा आन्तरिक नियन्त्रणका बारेमा विचार गर्नेछ तर निकायको आन्तरिक नियन्त्रणको प्रभावकारीताको बारेमा व्यक्त गरिने रायको सम्बन्धमा विचार गर्नेछन् ।

(ग) लेखापरीक्षणले प्रयोग गरिएको लेखाङ्कन सम्बन्धी नीतिहरू (Accounting Policies) को उपयुक्तता तथा व्यवस्थापनद्वारा अपनाइएको लेखापालनको औचित्यका साथसाथै वित्तीय विवरणहरूको समग्र प्रस्तुतिको मूल्याङ्कन समेत सामेल गर्नेछ ।

३२. उचित प्रस्तुति आधारशिला अनुसार वित्तीय विवरण तयार गरिएको अवस्थामा लेखापरीक्षकको प्रतिवेदनमा वर्णित लेखापरीक्षणले परिस्थिति अनुसार उपयुक्त “निकायको वित्तीय विवरणको उचित प्रस्तुति तथा तयारी” वा “वित्तीय विवरणको उचित, सही र शुद्ध (True and Fair

View) रुपमा जानकारी गराउने संबन्धमा निकायको तयारी” को सम्बन्धमा सिफारिस गर्नेछ ।

३३. लेखापरीक्षण प्रतिवेदनले लेखापरीक्षकले प्राप्त गरेका लेखापरीक्षण प्रमाणहरु लेखापरीक्षकको रायलाई आधार प्रदान गर्न पर्याप्त र उपयुक्त छन् भन्ने बारेमा लेखापरीक्षकले विश्वास गरेको छ, छैन भन्ने सम्बन्धमा उल्लेख गर्नेछ ।

लेखापरीक्षकको राय (Auditor's Opinion)

३४. लेखापरीक्षण प्रतिवेदनले “राय” शिर्षक सहितको एउटा भाग समावेश गर्नेछ ।

३५. उचित प्रस्तुति आधारशिला अनुसार तयार गरिएको वित्तीय विवरण माथि अपरिमार्जित राय व्यक्त गर्दा कानून तथा नियमले अन्यथा आवश्यक हुने अवस्थामा बाहेक लेखापरीक्षकको प्रतिवेदनले निम्न मध्ये समान मानिने कुनै एउटा वाक्यलाई प्रयोग गर्नेछ :

(क) वित्तीय विवरणहरुले (लागू गर्न सकिने प्रतिवेदनको आधारशिला)अनुसार सबै तथ्यगत सन्दर्भहरुमा उचित रुपमा प्रस्तुत भएका छन्, वा

(ख) वित्तीय विवरणहरुले (लागू गर्न सकिने प्रतिवेदनको आधारशिला)अनुसार उचित तथा सही जानकारी दिन्छन् । (सन्दर्भ : अनुच्छेद क२७-क३३)

३६. परिपालना गर्नु पर्ने आधारशिला बमोजिम तयार भएको वित्तीय विवरण माथि अपरिमार्जित राय व्यक्त गर्दा सबै तथ्यगत सन्दर्भमा वित्तीय प्रतिवेदको आधारशिलामा वित्तीय विवरणहरु तयार भएको लेखापरीक्षकको राय हुनेछ । (सन्दर्भ : अनुच्छेद क२७, क२९-क३३)

३७. यदि लेखापरीक्षकको रायमा प्रयोग गरिएको लागू गर्न सकिने वित्तीय प्रतिवेदन आधारशिला लेखामान बोर्डद्वारा तयार गरिएको नेपाल लेखामान/नेपाल वित्तीय प्रतिवेदनमान वा नेपाल सार्वजनिक क्षेत्र लेखामान समितिद्वारा जारी गरिएको नेपाल सार्वजनिक क्षेत्र लेखापालन

मान बमोजिम नभएमा लेखापरीक्षकको रायले आधारशिला निर्माण गर्ने क्षेत्राधिकारको पहिचान गर्नेछ ।

प्रतिवेदन सम्बन्धी अन्य जिम्मेवारीहरू (Other Reporting Responsibilities)

३८. यदि लेखापरीक्षकले वित्तीय विवरणको प्रतिवेदन माथि नेपाल लेखापरीक्षणमान बमोजिमका लेखापरीक्षकका जिम्मेवारीहरू अतिरिक्त लेखापरीक्षण प्रतिवेदनमा प्रतिवेदन सम्बन्धी अन्य जिम्मेवारीहरूको उल्लेख गर्दछ भने ती प्रतिवेदन सम्बन्धी अन्य जिम्मेवारीहरूको लेखापरीक्षण प्रतिवेदनमा “अन्य कानूनी र नियमित गर्ने आवश्यकता” वा उक्त विषय अनुसार उपयुक्त हुने अन्य उपयुक्त उप-शिर्षक राखी छुट्टै भागमा उल्लेख गरिनु पर्दछ । (सन्दर्भ : अनुच्छेद क३४-क३५)

३९. यदि लेखापरीक्षण प्रतिवेदनले प्रतिवेदन सम्बन्धी अन्य जिम्मेवारीहरूको छुट्टै भाग राखेमा शिर्षक, विवरणहरू तथा व्याख्याहरू अनुच्छेद २३-३७ मा सिफारिस गरिए बमोजिम “वित्तीय विवरण सम्बन्धी प्रतिवेदन” भन्ने उपशिर्षक अन्तर्गत हुनुपर्दछ । “अन्य कानूनी र नियमित गर्ने आवश्यकता (Other Legal and Regulatory Requirements) ” ले “वित्तीय विवरण सम्बन्धी प्रतिवेदन” अनुकूल हुनुपर्दछ । (सन्दर्भ : अनुच्छेद क३६)

लेखापरीक्षकको दस्तखत (Signature of the Auditor)

४०. लेखापरीक्षकको प्रतिवेदन दस्तखत गरिएको हुनुपर्दछ ।

लेखापरीक्षकको प्रतिवेदनको मिति (Date of the Auditor's Report)

४१. लेखापरीक्षकको प्रतिवेदन निम्न प्रमाणहरू लगायत वित्तीय विवरणका सम्बन्धमा लेखापरीक्षकको राय आधारित भएको पर्याप्त र उपयुक्त लेखापरीक्षण प्रमाणहरू लेखापरीक्षककले प्राप्त गरेको मिति भन्दा अगाडिको मितिको हुने छैन ।

- (क) सम्बद्ध टिप्पणीहरू लगायत तयार गरिएका वित्तीय विवरणहरू समावेश गर्ने सम्पूर्ण विवरणहरू, र
- (ख) ती वित्तीय विवरणहरू सही छन् भनी प्रमाणित गर्ने जिम्मेवारी पाएका मान्यताप्राप्त निकायहरू ।

लेखापरीक्षकको ठेगाना (Auditor's Address)

४२. लेखापरीक्षकको प्रीतवेदनले लेखापरीक्षककले काम गरेको क्षेत्राधिकार भित्रको स्थानको नाम उल्लेख गर्नेछ ।

लेखापरीक्षकको प्रतिवेदन कानून वा नियमद्वारा सिफारिस गरिएको हुन्छ (Auditor's Report Prescribed by Law or Regulation)

४३. लेखापरीक्षककले खास क्षेत्राधिकारको कानून वा नियमद्वारा लेखापरीक्षण प्रतिवेदनमा विशेष आधारशिला वा शब्दहरू (Specific Layout or Wording) को प्रयोग गर्नु आवश्यक भएमा लेखापरीक्षकको प्रतिवेदनले कम्तिमा निम्न लिखित हरेक तत्वलाई समावेश गरेको अवस्थामा नेपाल लेखापरीक्षणमानलाई समावेश गर्न सिफारिस गर्नेछ : (सन्दर्भ : अनुच्छेद क४२)

- (क) शिर्षक,
- (ख) कार्य संलग्नताको परिस्थिति अनुसार आवश्यक संबोधन गरिएको पक्ष,
- (ग) लेखापरीक्षण गरिएको वित्तीय विवरणको पहिचान गराउने परिचयात्मक अनुच्छेद,
- (घ) वित्तीय विवरण तयार गर्नको लागि व्यवस्थापनको जिम्मेवारी (वा अन्य उपयुक्त शब्दावली, हेर्नुहोस अनुच्छेद २४) को वर्णन,
- (ङ) वित्तीय विवरण तथा लेखापरीक्षणको क्षेत्रको विषयमा राय व्यक्त गर्ने लेखापरीक्षकको जिम्मेवारीको वर्णन, जसले निम्न कुराहरूलाई समावेश गर्दछ:

- लेखापरीक्षण सम्बन्धी नेपाल लेखापरीक्षणमान तथा कानून वा नियमहरूको सन्दर्भ, र
 - लेखापरीक्षणको ती मानहरू अनुसार व्याख्या ।
- (च) वित्तीय विवरणहरू तयार गर्न प्रयोग गरिने लागू गर्न सकिने वित्तीय विवरण प्रतिवेदन आधारशिला तथा नेपाल लेखामानको सन्दर्भ (वित्तीय विवरण प्रतिवेदन आधारशिला नेपाल वित्तीय विवरण प्रतिवेदनमान वा नेपाल सार्वजनिक क्षेत्र लेखामान बमोजिम नभएमा त्यसको क्षेत्राधिकारको सन्दर्भको पहिचान समेत, हेर्नुहोस् परिच्छेद ३७) र वित्तीय विवरण सम्बन्धी व्यक्त गरिएको रायको सन्दर्भमा व्यक्त गरिएको राय सम्बन्धी अनुच्छेद,
- (छ) लेखापरीक्षकको दस्तखत,
- (ज) लेखापरीक्षकको प्रतिवेदनको मिति, र
- (झ) लेखापरीक्षकको ठेगाना ।

सम्पन्न गरिएको लेखापरीक्षण सम्बन्धी लेखापरीक्षकको प्रतिवेदन विशेष क्षेत्राधिकार अन्तर्गतको लेखापरीक्षण सम्बन्धी मान र लेखापरीक्षण सम्बन्धी नेपाल मान दुवै अनुकूल हुनु पर्दछ

४४. लेखापरीक्षकले लेखापरीक्षण कार्य विशिष्ट क्षेत्राधिकारको मान (ने.ले.प.मा.) अनुसार सञ्चालन गर्नु आवश्यक हुन सक्दछ, तर लेखापरीक्षण कार्य सञ्चालन गर्दा अतिरिक्त रूपमा नेपाल लेखापरीक्षणमान सामेल गर्न सकिन्छ । यदि यस्तो भएमा, लेखापरीक्षकको प्रतिवेदनले लेखापरीक्षणको मानको अतिरिक्त नेपाल लेखापरीक्षणमानको पनि सिफारिस गर्न सक्दछ, तर लेखापरीक्षकले यदि निम्न अवस्था भएमा मात्रै यस्तो कार्य गर्नेछ : (सन्दर्भ: अनुच्छेद क४३-क४४)

- (क) लेखापरीक्षकलाई नेपाल लेखापरीक्षणमान अनुसार (१) फरक राय बनाउने गर्न वा (२) नेपाल लेखापरीक्षणमान अनुसार

विशेष परिस्थितिमा सामेल गर्नु पर्ने सम्बद्ध अनुच्छेदलाई जोड दिने कुरा सामेल नगर्न प्रेरित गर्ने नेपाल लेखापरीक्षणमान र लेखापरीक्षण मानका शर्तहरूको बीचमा भिन्नता नभएमा, र

- (ख) लेखापरीक्षकको प्रतिवेदनले कम्तिमा अनुच्छेद ४३(क)-(१) मा लेखापरीक्षकले लेखापरीक्षण मानले निर्देशित गरेको आधारशिला र शब्दावली (Layout or Wording) प्रयोग गरेको अवस्थामा भनी निर्धारण गरिएका हरेक तत्वहरू समावेश गर्दछ । अनुच्छेद ४३(ड) को सन्दर्भमा कानून र नियमहरू लेखापरीक्षण मानको सन्दर्भको रूपमा अध्ययन गरिनेछ । लेखापरीक्षकको प्रतिवेदनले त्यसबाट त्यस्तो लेखापरीक्षण मानको पहिचान गर्नेछ ।

४५. लेखापरीक्षकको प्रतिवेदनले लेखापरीक्षण सम्बन्धी नेपाल लेखापरीक्षणमानहरू र नेपाल लेखापरीक्षणमान सिफारिस गरेमा लेखापरीक्षकको प्रतिवेदनले लेखापरीक्षण सम्बन्धी ने.ले.प.मा उत्पत्तिको क्षेत्राधिकारको पहिचान गर्नेछ ।

वित्तीय विवरणसँग प्रस्तुत गरिएका पूरक सूचना/जानकारीहरू (सन्दर्भ : अनुच्छेद क४५-क५१)

४६. यदि लागू गर्न सकिने वित्तीय प्रतिवेदन आधारशिला अनुसार आवश्यक नहुने पूरक सूचनाहरू अतिरिक्त वित्तीय विवरणहरूसँग प्रस्तुत गरिएमा लेखापरीक्षकले त्यस्ता पूरक सूचनाहरू लेखापरीक्षण गरिएका वित्तीय विवरणहरूसँग स्पष्ट रूपमा पृथक गरिएका छन्, छैनन् भन्ने विषयमा मूल्याङ्कन गर्नेछ । यदि त्यस्ता पूरक सूचनाहरू लेखापरीक्षण गरिएका वित्तीय विवरणहरूसँग स्पष्ट रूपमा पपरक वा छुट्टै गरिएका छैनन् भने लेखापरीक्षकले प्रस्तुत लेखापरीक्षण नगरिएका पूरक सूचनाहरू कसरी बदल्ने भनी व्यवस्थापनलाई भन्नेछ । यदि व्यवस्थापनले त्यसो गर्न सिफारिस गरेमा लेखापरीक्षकले लेखापरीक्षकको प्रतिवेदनमा त्यस्ता पूरक सूचनाहरू लेखापरीक्षण गरिएका छैनन् भनी वर्णन गर्नेछ ।

४७. लागू गर्न सकिने वित्तीय प्रतिवेदन आधारशिला अनुसार आवश्यक नहुने तर लेखापरीक्षण गरिएका वित्तीय विवरणहरूसँग यसको प्रकृतिको कारणले स्पष्ट रूपमा पृथक नगरिएका पूरक सूचनाहरु कुनै न कुनै रूपमा वित्तीय विवरणको एउटा अविभाज्य भागको रूपमा रहेको र यो कसरी प्रस्तुत गरिएको छ भन्ने कुरा लेखापरीक्षकको रायमा समेटिनेछ ।

प्रयोग तथा अन्य व्याख्यात्मक सामग्री

निकायको लेखापालनको गुणात्मक पक्ष (सन्दर्भ : अनुच्छेद १२)

क१. व्यवस्थापनले वित्तीय विवरणहरुमा रकम र खुलासा गर्ने (Disclosures) सम्बन्धमा धेरै निर्णयहरु गर्नुपर्दछ ।

क२. नेपाल लेखापरीक्षणमान २६० ले लेखापालन सम्बन्धी अभ्यासको गुणात्मक पक्षको छलफलको बारेमा उल्लेख गरेको छ ।^{११} निकायको लेखाकन चलन (Accounting Practices) को गुणात्मक पक्षको बारेमा विचार गर्दा लेखापरीक्षक व्यवस्थापनको निर्णयमा हुनसक्ने सम्भावित पक्षपातको बारेमा सजग हुनुपर्दछ । लेखापरीक्षक समग्र वित्तीय विवरणहरुलाई सारयुक्त/सारभूत रूपमा गलत बनाउने नसच्याइएको गलत विवरणको प्रभावसँगै निशपक्षताको अभावको एकीकृत प्रभाव रहेको निश्कर्षमा पुग्न सक्दछ । निशपक्षताको अभाव जनाउने सूचकहरुले निम्न लगायत समग्र वित्तीय विवरणहरु सारयुक्त/सारभूत रूपमा गलत उल्लेख भएका छन्, छैनन् भन्ने विषयमा लेखापरीक्षकको मूल्यांकनमा प्रभाव पार्न सक्दछ ।

- लेखापरीक्षणको अवधिमा व्यवस्थापनको ध्यानाकर्षित गर्न छनौटमा परेका सच्याइएको गलत विवरण (उदाहरणको लागि प्रतिवेदन गरिएको आयमा बृद्धि गर्ने गरी प्रभाव पार्ने गलत

११ नेलेपमा , २६०, “सञ्चालनको जिम्मा पाएका व्यक्तिहरूसँगको सम्पर्क” अनुसूची २

विवरण सच्याउने तर प्रतिवेदन गरिएको आयलाई घटाउने गरी प्रभाव पार्ने गलत विवरणलाई नसच्याउने)

- लेखापालन सम्बन्धी अनुमान (Accounting Estimates) का सम्बन्धमा व्यवस्थापनको सम्भावित पक्षपात ।

क३. लेखापालन सम्बन्धी आँकलनका सम्बन्धमा व्यवस्थापनको सम्भावित पक्षपातको बारेमा नेपाल लेखापरीक्षणमान ५४० ले उल्लेख गरेको छ।^{१२} व्यवस्थापनको सम्भावित पक्षपातका सूचकहरूले वैयक्तिक लेखापालन अनुमानको उपयुक्तताको बारेमा निष्कर्ष निकाल्ने प्रयोजनको लागि गलत विवरण गर्दैनन् । यद्यपि तिनीहरूले समग्र वित्तीय विवरणहरू प्रभावकारी गलत विवरणबाट मुक्त छन्, छैनन् भन्ने विषयमा लेखापरीक्षकको मूल्यांकनलाई प्रभावित पार्न सक्दछन् ।

वित्तीय विवरणमा सञ्चारण (Conveyed) गरिएको सूचनाहरूको तथा तथ्यगत कारोवारहरूको प्रभावको खुलासा (सन्दर्भ : अनुच्छेद १३(ङ))

क४. वित्तीय कार्यसम्पादन र नगद प्रवाह निकायको वित्तीय अवस्था प्रस्तुत गर्ने प्रयोजनको लागि सामान्य आधारशिला अनुसार तयार गरिएको वित्तीय विवरणको लागि साभ्हा विषय हो । यस्तो परिस्थितिहरूमा लेखापरीक्षकले लक्षित प्रयोगकर्ताहरूलाई निकायको वित्तीय अवस्था, वित्तीय कार्यसंपादन तथा नगद प्रभावको सम्बन्धमा बुझ्न सक्ने बनाउन तथ्यगत कारोवार तथा सम्बन्धी वित्तीय विवरणहरूले पर्याप्त मात्रामा खुलासा गरेका छन्, छैनन् भन्ने सम्बन्धमा मूल्याङ्कन गर्दछ ।

लागू गर्न सकिने वित्तीय प्रतिवेदन आधारशिलाको वर्णन (सन्दर्भ : अनुच्छेद १५)

क५. नेपाल लेखापरीक्षणमान २०० मा वर्णन गरिए जस्तै व्यवस्थापनद्वारा र उपयुक्त भएको अवस्थामा यस्तो तयार गर्न जिम्मा दिइएकाहरूद्वारा वित्तीय विवरणहरू तयार गर्दा वित्तीय विवरणमा लागू गर्न सकिने

१२ नेलेपमा, ५४०, “उचित मूल्य लेखापालन आँकलन तथा सम्बद्ध खुलासा लगायत लेखापालन लेखापरीक्षण अनुमानहरू” अनुच्छेद २१

वित्तीय प्रतिवेदन आधारशिलाको बारेमा पर्याप्त वर्णन गर्नु आवश्यक हुन्छ।^{१३} यो वर्णन महत्वपूर्ण हुन्छ, किनभने यसले वित्तीय विवरण आधारित रहेको उक्त आधारशिलाको बारेमा प्रयोगकर्ताहरूलाई सल्लाह दिन्छ।

- क६. वित्तीय विवरण तयार गरिएको अवधिमा प्रभावकारी रहेको वित्तीय विवरण प्रतिवेदन आधारशिलाले अपेक्षा गर्ने सम्पूर्ण आवश्यकताहरू वित्तीय विवरणले पूरा गरेको अवस्थामा मात्रै वित्तीय विवरण तयार गरिने विशेष आधारशिला अनुसार तयार गरिएको वित्तीय विवरणको लागू गर्न सकिने आधारशिला उपयुक्त हुन्छ भन्ने कुराको वर्णन।
- क७. लागू गर्न सकिने वित्तीय प्रतिवेदन आधारशिलामा गरिएको वर्णन अपर्याप्त भई वित्तीय विवरणको प्रयोगकर्तालाई गलत पथ प्रदर्शन गर्न सक्ने गरी वित्तीय विवरणको ग्राह्यता वा खास सीमित अर्थ दिने गरी प्रयुक्त भाषा (उदाहरणको लागि “वित्तीय विवरणहरू नेपाल वित्तीय विवरण प्रतिवेदन सारवान रूपमा अनुकूल छन् (The Financial Statements are in Substantial Compliance with Nepal Accounting Standards/Nepal Financial Reporting Standards) को वर्णन।

एकभन्दा बढी वित्तीय विवरण प्रतिवेदन आधारशिलाको सन्दर्भ

- क८. केही मामिलाहरूमा वित्तीय विवरणहरू दुईवटा आधारशिलामा तयार भएको हुनसक्ने हुनसक्छ (उदाहरणको लागि प्रभावकारी सम्बद्ध ऐन नियम तथा नियमनकारी निकायको निर्देशन तथा नियमहरूले आधारशिला (Framework) र नेपाल वित्तीय प्रतिवेदनमान आधारशिला)। वित्तीय विवरण तयार गर्न वित्तीय विवरण प्रतिवेदन गर्ने दुवै आधारशिला प्रयोग हुने भई व्यवस्थापनले आवश्यक ठानेर वा छनौट गरेर यस्तो हुन सक्दछ। यस्तो वर्णन वित्तीय विवरण हरेक प्रतिवेदन आधारशिलासँग अनुकूल हुने भएमा मात्र उपयुक्त हुन्छ। दुवै आधारशिलासँग अनुकूल हुने गरी तयार भएको मानिनको लागि वित्तीय

१३ नेलेपमा, २००, अनुच्छेद क२-क३

विवरण दुवै आधारशिलासँग साथसाथै परिपालना गर्नु आवश्यक हुन्छ र विवरणहरु परस्परमा एकीकृत गर्नु नपर्ने हुन्छ । व्यवहारमा आफ्नो क्षेत्राधिकारले अन्य आधारशिला (उदाहरणको लागि नेपाल नेपाल लेखामान/नेपाल वित्तीय प्रतिवेदनमान लाई आफ्नो प्रभावकारी सम्बद्ध ऐन नियम तथा नियमनकारी निकायको निर्देशन तथा नियमहरुले आधारशिलाको रूपमा स्वीकार नगरेसम्म वा यसको परिपालना गर्नको लागि विद्यमान बाधक तत्वहरुलाई निमित्त्यान्त नगरिएसम्म यी दुवै आधारशिलाको साथसाथै परिपालना असहज बन्दछ ।

क९. एक प्रकारको वित्तीय विवरण प्रतिवेदन आधारशिला अनुसार तयार गरिएको वित्तीय विवरण र अर्को प्रकारको आधारशिला अनुसार तयार भएको पूरक विवरण वा टिप्पणीको परिणामलाई एकीकृत गरेको अवस्थामा वित्तीय विवरण अर्को प्रकारको आधारशिला अनुसार तयार भएको देखिने हुन्छ । यस्तो किन हुन्छ भने वित्तीय विवरणले अन्य आधारशिलाले अपेक्षा गर्ने सम्पूर्ण जानकारीहरु सामेल गरेको हुँदैन ।

क१०. यद्यपि वित्तीय विवरण एउटा लागू गर्न सकिने वित्तीय प्रतिवेदन आधारशिलामा तयार भएको हुनसक्दछ र यसका अतिरिक्त सो आधारशिलामा अन्य आधारशिलाको व्यवस्था परिपालना भएको हदसम्म वित्तीय विवरणमा उल्लेख भएको हुन सक्छ । (उदाहरणको लागि प्रभावकारी सम्बद्ध ऐन नियम तथा नियमनकारी निकायको निर्देशन तथा नियमहरुले तयार भएको वित्तीय विवरणले नेपाल वित्तीय प्रतिवेदनमान परिपालना भएको हदसम्म सोको पनि वर्णन गर्न सक्दछ) यस्तो वर्णन पूरक वित्तीय जानकारी हो र यसलाई अनुच्छेद ४७ मा छलफल गरिएजस्तै वित्तीय विवरणको आन्तरिक भागको रूपमा विचार गरिनु पर्दछ, र सोही अनुरूप लेखापरीक्षकको रायमा सामावेश गरिनु पर्दछ ।

राय बनाउने (सन्दर्भ: अनुच्छेद १८-१९)

क११. यद्यपि वित्तीय विवरणहरु उचित प्रस्तुतिको आधारशिलाको अपेक्षा बमोजिम तयार गरिएको हुन्छ तथापि यसबाट उचित प्रस्तुति हुन नसकेको अवस्था पनि हुन सक्दछ । यस्तो भएको अवस्थामा

आधारशिलाले विशेष रूपमा निर्धारित गरेको भन्दा बाहेक वित्तीय विवरणहरूको खुलासा सामेल गर्ने कार्य वा अति कम परिस्थितिहरूमा वित्तीय विवरणहरूको उचित प्रस्तुति प्राप्त गर्नका लागि आधारशिलाले निर्धारण गरेका आवश्यकताहरू परिपालना नगर्नु व्यवस्थापनका लागि सम्भव हुन्छ ।

क१२. यदि लेखापरीक्षकले नेपाल लेखापरीक्षणमान २१० अनुसार आधारशिला स्वीकारयोग्य^{१४} भनी निर्णय गरेको अवस्थामा आधारशिलाको परिपालना गरी तयार गरिएको वित्तीय विवरणले गलत मार्गतर्फ डोहोच्याउँछ, भनी विचार गर्नु लेखापरीक्षकका लागि अति दुर्लभ हुनेछ ।

लेखापरीक्षकको प्रतिवेदन (सन्दर्भ: अनुच्छेद २०)

क१३. लिखित प्रतिवेदनले छापिएको नमूना प्रति र विद्युतीय माध्यमबाट प्रयोग गरिने प्रतिहरूलाई समावेश गर्दछ ।

क१४. अनुसूचीमा अनुच्छेद २१-४२ मा निर्धारण गरिएका तत्वहरूलाई सामेल गरिएको लेखा वित्तीय विवरण सम्बन्धी लेखापरीक्षकको प्रतिवेदनको उदाहरण उल्लेख गरिएको छ ।

लेखापरीक्षण सम्बन्धी नेपाल लेखापरीक्षणमान बमोजिम लेखापरीक्षण कार्य सञ्चालन गर्नका लागि लेखापरीक्षकको प्रतिवेदन

शिर्षक (सन्दर्भ: अनुच्छेद २१)

क१५. शिर्षकले जनाउने प्रतिवेदन नै स्वतन्त्र लेखापरीक्षकको प्रतिवेदन हो, उदाहरणको लागि “स्वतन्त्र लेखापरीक्षकको प्रतिवेदन”, जसले लेखापरीक्षकले स्वतन्त्रता सम्बन्धी नैतिक आवश्यकताहरूलाई पूरा गरेको छ, भन्ने सुनिश्चित गर्दछ, र त्यसैले, अरुले पेश गर्ने प्रतिवेदनभन्दा स्वतन्त्र लेखापरीक्षकको प्रतिवेदन छुट्टै हो भनी छुट्याउँछ ।

सम्बोधित पक्ष (सन्दर्भ: अनुच्छेद २२)

१४ नेलेपमा , २००, “लेखापरीक्षण अनुबन्धको शर्तहरूमा सहमति” अनुच्छेद ६(क)

- क१६. निश्चित क्षेत्राधिकार भित्र लेखापरीक्षकको प्रतिवेदनले कसलाई सम्बोधन गरिनु पर्दछ, भन्ने विषयमा प्रायः कानून र नियमहरूले निर्देशित गर्दछन् । लेखापरीक्षकको प्रतिवेदनद्वारा सामान्यतया तिनीहरूलाई सम्बोधन गरिन्छ, जसका लागि यो प्रतिवेदन तयार गरिएको हुन्छ । प्रायः या त ती सरोकारवालाहरू या तिनीहरू जसलाई निकायको सञ्चालनको जिम्मा दिइएको हुन्छ र जसको वित्तीय विवरणहरूको लेखापरीक्षण कार्य भइरहेको हुन्छ । परिचयात्मक अनुच्छेद (सन्दर्भः अनुच्छेद २३)
- क१७. उदाहरणका लागि परिचयात्मक अनुच्छेदले महत्वपूर्ण लेखापालन सम्बन्धी नीतिहरू र अन्य व्याख्यात्मक सूचनाहरू सामेल भएका (लागू गर्न सकिने वित्तीय विवरण प्रतिवेदन आधारशिलाले अपेक्षा गर्ने वित्तीय विवरणको पूर्ण श्रृंखलालाई सामेल गर्ने प्रत्येक वित्तीय विवरणको शिर्षक, जसले प्रत्येक वित्तीय विवरणले समेटेको अवधि र मिति निर्देश गर्दछ, उल्लेख गरेको छ ।) निकायको सहयोगी वित्तीय विवरणहरूको लेखापरीक्षकले लेखापरीक्षण गरेको छ भनी उल्लेख गरेको छ ।
- क१८. वार्षिक प्रतिवेदन जस्ता अन्य सूचनाहरू रहेका कागजात लेखापरीक्षण गरिएका वित्तीय विवरणहरूमा समावेश हुनेछन् भन्ने कुरामा लेखापरीक्षक जागरुक भएको अवस्थामा लेखापरीक्षकले, यदि प्रस्तुतिको आधारशिलाले अनुमति दिन्छ भने, लेखापरीक्षण भएको वित्तीय विवरण प्रस्तुत गरिएको पृष्ठ संख्याहरूको पहिचान गर्ने सम्बन्धमा विचार गर्न सक्दछ । यसले प्रयोगकर्तालाई लेखापरीक्षकको प्रतिवेदनसँग सम्बन्धित वित्तीय विवरणहरूको पहिचान गर्न सहयोग गर्दछ ।
- क१९. लेखापरीक्षकको रायले लागू गर्न सकिने वित्तीय विवरण प्रतिवेदन आधारशिला द्वारा परिभाषित गरिएजस्तै वित्तीय विवरणको पूर्ण श्रृंखलालाई समेट्दछ । उदाहरणका लागि प्रतिवेदन आधारशिलाको विभिन्न उद्देश्यहरूका लागि वित्तीय विवरणहरूले वासलत, आय विवरण, नियमित कुरामा आएको परिवर्तनको विवरण, नगद प्रवाह विवरण र महत्वपूर्ण लेखा पालन सम्बन्धी नीतिहरू तथा अन्य व्याख्यात्मक सूचनाहरूलाई सामेल गर्दछ ।

वित्तीय विवरणका लागि व्यवस्थापनको जिम्मेवारी (सन्दर्भ: अनुच्छेद २६)

क२०. नेपाल लेखापरीक्षणमान २०० ले व्यवस्थापन र उपयुक्त भएको अवस्थामा सञ्चालनको जिम्मा दिइएका व्यक्तिहरुको नेपाल लेखापरीक्षणमान अनुसार लेखापरीक्षण गरिएको छ भन्ने विषयसँग सम्बन्धित जिम्मेवारीको क्षेत्रको वर्णन गर्दछ।^{१५} व्यवस्थापन र उपयुक्त भएको अवस्थामा सञ्चालनको जिम्मा दिइएका व्यक्तिहरुले सान्दर्भिक भएको अवस्थामा तिनीहरुको उचित प्रस्तुति लगायत लागू गर्न सकिने वित्तीय विवरण प्रतिवेदनको आधारशिला अनुसार वित्तीय विवरण तयार गर्ने जिम्मेवारी स्वीकार गर्दछन्। भूल वा जालसाजको कारणबाट हुनसक्ने गलत विवरणबाट मुक्त वित्तीय विवरण तयार गर्न सक्षम आन्तरिक नियन्त्रण जस्ता निर्णय गरिएका कुराहरुको लागि पनि व्यवस्थापनले जिम्मेवारी लिन्छ। लेखापरीक्षकको प्रतिवेदनमा व्यवस्थापनको जिम्मेवारीको वर्णनले प्रयोगकर्ताको क्षेत्र वर्णन गरी लेखापरीक्षण सञ्चालन गरिएको दुवै जिम्मेवारीको सन्दर्भहरुलाई समावेश गर्दछ।

क२१. यस्ता परिस्थितिहरु हुन सक्दछन् जहाँ लेखापरीक्षकको लागि निश्चित क्षेत्राधिकार वा निकायको प्रकृतिको सन्दर्भमा वित्तीय विवरणको तयारीसँग सम्बद्ध अतिरिक्त जिम्मेवारीहरु प्रतिविम्बित गर्न अनुच्छेद २६ मा व्यवस्थापनको जिम्मेवारीको वर्णन थप गर्नु उपयुक्त हुन्छ।

क२२. अनुच्छेद २६ नेपाल लेखापरीक्षणमान २१०^{१६} द्वारा आवश्यक मानिएको कार्य संलग्नता पत्र वा अन्य उपयुक्त स्वरूपको लिखित सम्झौतामा सहमति गरिएका जिम्मेवारीहरूसँग अनुरूप छ। नेपाल लेखापरीक्षणमान २१० ले यो कुरा उल्लेख गरी केही लचकता प्रदान गर्दछन् की यदि कानून वा नियमले व्यवस्थापनको र उपयुक्त भएको अवस्थामा वित्तीय विवरणको सन्दर्भमा सञ्चालनको जिम्मा पाएका व्यक्तिहरुको जिम्मेवारीहरुको उल्लेख गर्दछन् भने लेखापरीक्षकले

१५ नेलेपमा , २००, अनुच्छेद १३(ब)

१६ नेलेपमा , २००, अनुच्छेद ६(ख)(i)-(ii).

लेखापरीक्षकको निर्णयमा कानून र नियमहरूले सामेल गरेका जिम्मेवारीहरू नेपाल लेखापरीक्षणमान २१० मा निर्धारण गरिए बमोजिम प्रभावकारी छन् भनी निर्णय गर्न सक्दछ । यस्ता समान जिम्मेवारीहरूको लागि लेखापरीक्षकले कार्य संलग्नता पत्र वा अन्य यस्तै उपयुक्त ढंगका लिखित संभौतामा वर्णन गर्नका लागि कानून र नियममा उल्लेखित शब्दावलीहरूको प्रयोग गर्न सक्नेछ । यस्ता मामिलाहरूमा यी शब्दावलीहरू अनुच्छेद २६ बमोजिम व्यवस्थापनको जिम्मेवारीहरू उल्लेख गर्न आवश्यक भएमा लेखापरीक्षकको प्रतिवेदनमा पनि प्रयोग हुन सक्नेछ । लेखापरीक्षकले कानून र नियममा उल्लेखित शब्दावलीहरू कार्य संलग्नता पत्रमा प्रयोग नगर्ने निर्णय गरेको लगायत अन्य परिस्थितिहरूमा अनुच्छेद २६ का शब्दावलीहरू प्रयोग गरिन्छन् ।

क२३. केही क्षेत्राधिकारहरूमा कानून वा नियमहरूले सिफारिस गरिरहेका व्यवस्थापनका जिम्मेवारीहरूले पर्याप्त लेखांकन अभिलेख वा लेखाप्रणालीका लागि विशेष रूपमा जिम्मेवारीहरू तोकेको हुन सक्दछ । पुस्तकहरू, अभिलेखहरू तथा प्रणालीहरू आन्तरिक नियन्त्रण (लेखमा ३१५^{१७} मा वर्णन गरिए जस्तै) को एकीकृत हिस्सा भएमा नेपाल लेखापरीक्षणमान २१० र अनुच्छेद २६ मा गरिएको वर्णनले तिनीहरूलाई खास सान्दर्भिक बनाउँदैनन् ।

लेखापरीक्षकको जिम्मेवारी (सन्दर्भ: अनुच्छेद २९-३०)

क२४. वित्तीय विवरण तयार गर्नका लागि व्यवस्थापनको जिम्मेवारीसँग बाभिएको लेखापरीक्षणमा आधारित वित्तीय विवरण सम्बन्धी राय प्रतिवेदनमा व्यक्त गर्नुपर्ने लेखापरीक्षकको जिम्मेवारी उल्लेख गरेकोछ ।

क२५. लेखापरीक्षण कार्य स्थापित मान बमोजिम सम्पन्न गरिएको भन्ने प्रयोजनका लागि लेखापरीक्षण प्रतिवेदनमा प्रयोग गरिएको मानको बारेमा प्रयोगकर्ताहरूलाई जानकारी गराउन सन्दर्भहरूको उल्लेख गर्नु पर्दछ ।

१७ नेलेपमा , ३१५, “निकाय र यसको वातावरणको बुझाईको आधारमा सारवान गलत विवरणको सहचान तथा जोखिम मूल्यांकन” अनुच्छेद ४(ग)

क२६. नेपाल लेखापरीक्षणमान २०० अनुसार लेखापरीक्षकले नेपाल लेखापरीक्षणमान २०० र लेखापरीक्षणसँग सम्बद्ध अन्य सबै नेपाल लेखापरीक्षणमानहरूका^{१८} शर्तहरूको परिपालना नगरेसम्म लेखापरीक्षकले लेखापरीक्षण प्रतिवेदनमा नेपाल लेखापरीक्षणमान हरूको परिपालना गरी प्रतिनिधित्व गर्दैन ।

लेखापरीक्षकको राय (सन्दर्भ: अनुच्छेद ३५-३७)

कानून वा नियमद्वारा निर्दिष्ट गरिएको लेखापरीक्षकको रायको शब्दावली

क२७. नेपाल लेखापरीक्षणमान २१० ले यो उल्लेख गरेको छ की केही मामिलाहरूमा सम्बद्ध क्षेत्राधिकारहरूका कानून वा नियमले लेखापरीक्षकको प्रतिवेदन (विशेष गरी लेखापरीक्षकको राय समावेश गर्ने सम्बन्धमा) को शब्दावलीहरू नेपाल लेखापरीक्षणमानहरूको आवश्यकताहरूभन्दा नितान्त भिन्न हुने गरी उल्लेख गर्नुपर्ने गरी सिफारिस गरेको छ । यी परिस्थितिहरूमा नेपाल लेखापरीक्षणमान २१० बमोजिम लेखापरीक्षकले निम्न कुराहरूको मूल्याङ्कन गर्नु पर्दछ:

(क) वित्तीय विवरणको लेखापरीक्षणबाट प्राप्त गरिएको आश्वस्तता प्रयोगकर्ताले गलत रूपमा बुझ्न सक्दछ की सक्दैन र, यदि सक्दछ भने,

(ख) लेखापरीक्षण प्रतिवेदनमा उल्लेख गरिने अतिरिक्त वर्णनले सम्भावित गलत बुझाईलाई कम गर्न सकिन्छ की सकिदैन ।

यदि लेखापरीक्षक लेखापरीक्षण प्रतिवेदनमा उल्लेख गरिने अतिरिक्त वर्णनले सम्भावित गलत बुझाईलाई कम गर्न सकिदैन भन्ने निष्कर्षमा पुगेमा नेपाल लेखापरीक्षणमान २१० अनुसार कानून वा नियम बमोजिम त्यसो गर्न अनिवार्य नभएसम्म लेखापरीक्षकले लेखापरीक्षणमा कार्य संलग्नताको स्वीकृति दिनु हुँदैन । नेपाल लेखापरीक्षणमान २१० अनुसार त्यस्ता कानून वा नियम बमोजिम सम्पन्न गरिएका लेखापरीक्षण कार्यले नेपाल लेखापरीक्षणमानहरूका शर्तहरूलाई पूरा

१८ नेलेपमा, २००, अनुच्छेद २०

गर्देनन् । यसैगरी लेखापरीक्षकले लेखापरीक्षण सम्बन्धी नेपाल लेखापरीक्षणमान^{१९} बमोजिम लेखापरीक्षण कार्य सम्पन्न गरिएको भनी लेखापरीक्षण प्रतिवेदनमा कुनै सन्दर्भ सामेल गर्दै नभने ने.ले.प.मा.रुका शर्तहरूलाई पूरा गर्दै नन् ।

“सबै तथ्यहरूको उचित प्रस्तुति” वा “सही र उचित दृष्टिकोण दिनु”

क२८. कुनै निश्चित क्षेत्राधिकारमा “सबै तथ्यहरूको उचित प्रस्तुति” भन्ने वाक्यांश वा “सही र उचित दृष्टिकोण दिनु” भन्ने वाक्यांशको प्रयोग त्यो क्षेत्राधिकारको वित्तीय विवरणको लेखापरीक्षण सम्बन्धी कानून वा नियमहरूद्वारा निर्धारण गरिएको छ वा त्यो क्षेत्राधिकारमा सामान्य अभ्यासको रूपमा स्वीकार गरिएको छ भन्ने कुरा विचारणीय हुन्छ । जहाँ कानून वा नियम बमोजिम फरक शब्दावलीको प्रयोग आवश्यक हुन्छ, त्यहाँ लेखापरीक्षकको लागि यो नेपाल लेखापरीक्षणमानको अनुच्छेद १४ को शर्तानुसार उचित प्रस्तुतिको आधारशिला बमोजिम तयार गरिएको वित्तीय विवरणको उचित प्रस्तुतिको मुल्यांकन गर्ने कार्यलाई यसले प्रभाव पार्दैन ।

वित्तीय विवरणले प्रस्तुत गरेका सूचनाहरूको वर्णन

क२९. उचित प्रस्तुतिको आधारशिला बमोजिम तयार गरिएको वित्तीय विवरणको मामिलामा सबै तथ्यगत सन्दर्भहरूमा वित्तीय विवरणहरू उचित रूपमा प्रस्तुत गरिएको छ वा प्रस्तुत गर्न तयार गरिएको आधारशिला बमोजिम सूचनाहरूका बारेमा सही र उचित दृष्टिकोण दिइएको छ भन्ने कुरा लेखापरीक्षकको रायले उल्लेख गर्दछ । उदाहरणको लागि आधारशिलाका धेरै सामान्य उद्देश्यहरूको मामिलामा निकायको समाप्त भएको अवधिमा भएको नगद प्रवाह र वित्तीय कार्यसम्पादन तथा अवधिको समाप्तिमा निकायको वित्तीय विवरण हुन सक्दछन् ।

१९. नेलेपमा , २००, अनुच्छेद २१

लागू गर्न सकिने वित्तीय प्रतिवेदन आधारशिला र कसरी यसले लेखापरीक्षकको रायमा प्रभाव पार्न सक्दछ भन्ने कुराको वर्णन

क३०. लेखापरीक्षकको रायमा लागू गर्न सकिने वित्तीय प्रतिवेदन आधारशिलाको पहिचान लेखापरीक्षकको प्रतिवेदनमा व्यक्त गरिएको रायमा लेखापरीक्षकको प्रतिवेदन प्रयोगकर्तालाई दिइएको सल्लाहको सन्दर्भमा गरिनु पर्दछ, यो अनुच्छेद १४ मा तोकिएको शर्त भित्रको मूल्यांनमा सीमित हुनु हुँदैन । लागू गर्न सकिने वित्तीय विवरण प्रतिवेदन आधारशिला निम्न लिखित शब्दावलीहरुको उल्लेखनको आधारमा गरिनु पर्दछ:

“..... नेपाल वित्तीय प्रतिवेदनमान अनुसार” वा

“..... निश्चित क्षेत्राधिकार भित्र सामान्यतया स्वीकार गरिएको लेखा पालनको सिद्धान्त अनुसार”

क३१. लागू गर्न सकिने वित्तीय प्रतिवेदनमान आधारशिलाले वित्तीय प्रतिवेदनमानहरु र कानूनी वा नियमित गर्ने शर्तहरु समावेश गरेको अवस्था भएमा आधारशिला “..... नेपाल लेखामान/नेपाल वित्तीय प्रतिवेदनमान अनुसार र निश्चित निकायन ऐनको क्षेत्राधिकारको शर्त अनुसार” जस्ता शब्दावली प्रयोग गरेर पहिचान गर्नु पर्दछ । नेपाल लेखापरीक्षणमान २१० ले वित्तीय प्रतिवेदन आधारशिला र विधायिकी वा नियमन गर्ने शर्तहरुको^{२०} बीचमा विरोधाभाष भएको परिस्थितिहरुको बारेमा उल्लेख गर्दछ ।

क३२. अनुच्छेद क८ मा निर्दिष्ट गरिएजस्तै वित्तीय विवरणहरु दुईवटा वित्तीय प्रतिवेदन आधारशिलाहरु अनुसार तयार हुनसक्दछ, तसर्थ, तिनीहरु दुवै लागू गर्न सकिने वित्तीय प्रतिवेदनका आधारशिलाहरु हुन । त्यसैगरी वित्तीय विवरणहरु माथि जब लेखापरीक्षकले राय बनाउने गर्दछ, हरेक आधारशिलाहरुलाई छुट्टाछुट्टै विचार गरिनु पर्दछ र अनुच्छेद ३५-३६

२० नेलेपमा , २१०, अनुच्छेद १८

बमोजिम लेखापरीक्षकको रायले देहाय बमोजिम दुवै आधारशिलाहरूलाई सिसफारिस गर्दछः

(क) यदि वित्तीय विवरणहरूले हरेक आधारशिलालाई छुट्टै पालना गर्दछ, भने दुईवटा रायहरू व्यक्त गरिन्छन्, तिनीहरूमा या त वित्तीय विवरणहरू लागू गर्न सकिने आधारशिलामा तयार गरिन्छ (उदाहरणको लागि राष्ट्रिय आधारशिला) या वित्तीय विवरण सम्बन्धी राय अर्को लागू गर्न सकिने आधारशिलामा तयार गरिन्छ (उदाहरणको लागि नेपाल वित्तीय विवरण प्रतिवेदन मान) । यी रायहरू छुट्टाछुट्टै वा एउटा वाक्यमा (उदाहरणको लागि सबै तथ्यहरूको उचित प्रस्तुति नेपाल वित्तीय प्रतिवेदनमान अनुसार र निश्चित क्षेत्राधिकार भित्र सामान्यतया स्वीकार गरिएको लेखापालनको सिद्धान्त अनुसार तयार गरिएको) अभिव्यक्त हुन सक्दछ ।

(ख) यदि वित्तीय विवरणका दुई आधारशिलाहरू मध्ये एउटालाई परिपालना गरेको तर अर्कोलाई पालना गर्न असफल भएको अवस्था भए वित्तीय विवरणहरू एउटा आधारशिला बमोजिम तयार भएको भनी अपरिमार्जित राय दिन सकिन्छ (उदाहरणको लागि प्रभावकारी सम्बद्ध ऐन नियम तथा नियमनकारी निकायको निर्देशन तथा नियमहरूले) तर अर्को आधारशिलाको हकमा नेपाल लेखापरीक्षणमान ७०५ अनुसार परिमार्जित राय दिनु पर्दछ (उदाहरणको लागि नेपाल वित्तीय विवरण मान) ।

क३३. अनुच्छेद क१० मा निर्दिष्ट गरिएजस्तै वित्तीय विवरणहरूले लागू गर्न सकिने वित्तीय प्रतिवेदन आधारशिला अनुरूप प्रतिनिधित्व गर्न सक्दछ, र यसका अतिरिक्त अर्को वित्तीय प्रतिवेदन आधारशिलासँग कुनहदसम्म मिलेको छ सो कुराको खुलासा गर्न सक्दछ । अनुच्छेद क४६ मा वर्णन गरिएजस्तै वित्तीय विवरणबाट पूर्ण रूपमा पृथक गर्न नसकिने यस्ता पूरक जानकारीहरू लेखापरीक्षकको रायमा सामेल गरिनु पर्दछ ।

- (क) यदि अन्य आधारशिला अनुसार गरिएको खुलासा गलत पथप्रदर्शक भएमा नेपाल लेखापरीक्षणमान ७०५ बमोजिम परिमार्जित राय व्यक्त गरिन्छ ।
- (ख) यदि खुलासा गलत पथप्रदर्शक नभएको तर लेखापरीक्षकले प्रयोगकर्ताले वित्तीय विवरणको बारेमा बुझ्ने प्रयोजनको लागि यसको महत्व आधारभूत छ भनी निर्णय गर्दछ भने खुलासाको सम्बन्धमा ध्यान तान्नको लागि नेपाल लेखापरीक्षणमान ७०६ अनुसार सम्बद्ध अनुच्छेद थप गर्ने कुरामा जोड दिइन्छ ।

प्रतिवेदन सम्बन्धी अन्य जिम्मेवारीहरू (सन्दर्भ: अनुच्छेद ३८-३९)

क३४. केही क्षेत्राधिकारहरूमा नेपाल लेखापरीक्षणमानहरू अन्तर्गत वित्तीय विवरणहरू माथि प्रतिवेदन गर्दा लेखापरीक्षकका पूरक अन्य विषयवस्तुहरू सम्बन्धमा अतिरिक्त जिम्मेवारीहरू हुन सक्दछन् । उदाहरणको लागि वित्तीय विवरणहरूको लेखापरीक्षणको दौरानमा यदि निश्चित विषयवस्तुहरू लेखापरीक्षकको नजरमा आए भने तिनीहरूको बारेमा लेखापरीक्षकले सोध्न सक्दछ । वैकल्पिक रूपमा अभिलेख तथा लेखा खातापाताको पर्याप्तता जस्ता खास विषयवस्तुहरू माथि राय व्यक्त गर्न वा अतिरिक्त विशिष्ट कार्यविधिहरूको बारेमा कार्य गर्न र प्रतिवेदन गर्ने बारेमा लेखापरीक्षकलाई सोध्न सकिन्छ । खास क्षेत्राधिकारको लेखापरीक्षण मानले त्यो क्षेत्राधिकारको विशिष्ट अतिरिक्त प्रतिवेदन जिम्मेवारीहरूको सम्बन्धमा लेखापरीक्षकको जिम्मेवारीहरूको बारेमा प्रायः मार्ग निर्देशन प्रदान गर्दछ ।

क३५. केही मामिलाहरूमा वित्तीय विवरणहरूको सम्बन्धमा लेखापरीक्षकको प्रतिवेदनमा यी अतिरिक्त जिम्मेवारीहरूलाई उल्लेख गर्न लेखापरीक्षकलाई सम्बद्ध कानून वा नियमहरूको आवश्यकता वा अनुमति आवश्यक हुन सक्दछ । अन्य मामिलाहरूमा तिनीहरूलाई छुट्टै प्रतिवेदन गर्न लेखापरीक्षकलाई अनुमति दिइएको हुन्छ ।

क३६. वित्तीय विवरण सम्बन्धमा नेपाल लेखापरीक्षणमान अनुसारको लेखापरीक्षकको जिम्मेवारीहरूबाट स्पष्ट रूपमा छुट्याउन यी अन्य

लेखापरीक्षकका प्रतिवेदन जिम्मेवारीहरुलाई लेखापरीक्षकको प्रतिवेदनको छुट्टै भागमा सम्बोधन गरिन्छ । सान्दर्भिक हुने ठाउँमा यो भागले अन्य प्रतिवेदन जिम्मेवारीहरु वर्णन गर्ने अनुच्छेदहरु उपशिर्षकको रूपमा सामेल गर्न सक्दछन् ।

लेखापरीक्षकको दस्तखत (सन्दर्भ: अनुच्छेद ४०)

क३७. लेखापरीक्षकको दस्तखत, लेखापरीक्षक फर्मको नाम, लेखापरीक्षकको आफ्नै नाम मध्ये कुनै वा दुवैको नामबाट निश्चित क्षेत्राधिकारको लागि उपयुक्त हुने गरी हुन सक्दछ । केही निश्चित क्षेत्राधिकारहरुमा लेखापरीक्षकको दस्तखतको अतिरिक्त लेखापरीक्षकको प्रतिवेदनमा लेखापरीक्षकको व्यवसायिक लेखापालन सम्बन्धी पद वा उपयुक्तताको आधारमा लेखापरीक्षक वा फर्म त्यो क्षेत्राधिकारको अनुमति पत्र प्रदान गर्ने उपयुक्त मान्यताप्राप्त अधिकारीबाट मान्यताप्राप्त भएको भन्ने तथ्यको घोषणा गर्नु लेखापरीक्षकको लागि आवश्यक हुन्छ ।

लेखापरीक्षकको प्रतिवेदनको मिति (सन्दर्भ: अनुच्छेद ४१)

क३८. लेखापरीक्षकको प्रतिवेदनको मितिले लेखापरीक्षक भई कारोवार र घटनाहरुको प्रभावको बारेमा विचार गरेको र त्यो मितिसम्मको लेखापरीक्षण भएको भन्ने कुराको लेखापरीक्षकको प्रतिवेदन प्रयोगकर्ताहरुलाई जानकारी गराउँछ । लेखापरीक्षकको प्रतिवेदन पछिको घटनाहरु र कारोबारहरुको लागि लेखापरीक्षकको जिम्मेवारीहरुको बारेमा नेपाल लेखापरीक्षणमान ५६०^{२१} मा संबोधन गरिएको छ ।

क३९. वित्तीय विवरण माथि लेखापरीक्षकको राय दिइने भएको र वित्तीय विवरण व्यवस्थापनको जिम्मेवारी हुने भएकोले लेखापरीक्षक सम्बद्ध टिप्पणी लगायत वित्तीय विवरणहरु सामेल भएका सबै विवरणहरु प्राप्त नभएसम्म पर्याप्त उपयुक्त लेखापरीक्षण प्रमाणहरु प्राप्त भएको र तिनीहरुको लागि व्यवस्थापनले जिम्मेवारी स्वीकार गरेको निष्कर्षमा पुग्ने अवस्थामा हुँदैन ।

२१ नेलेपमा , २६०, “पछिल्ला घटनाहरु” अनुच्छेद १०-१७

क४०. केही क्षेत्राधिकारहरुमा सम्बद्ध टिप्पणीहरु लगायत वित्तीय विवरणहरु सामेल भएका सबै विवरणहरु तयार गर्नको लागि जिम्मेवार व्यक्तिहरु वा निकायको पहिचान कानून वा नियमले गर्दछ र स्वीकृत गर्ने आवश्यक प्रक्रियालाई निर्दिष्ट गर्दछ । यस्ता मामिलाहरुमा वित्तीय विवरणहरुको प्रतिवेदनमा मिति निर्धारण गर्नुभन्दा पहिले स्वीकृत प्रदान गर्नका लागि प्रमाणहरु प्राप्त हुन्छन् । अन्य क्षेत्राधिकारहरुमा यद्यपि स्वीकृतको प्रक्रिया कानून वा नियममा निर्दिष्ट गरिएको हुँदैन । यस्ता मामिलाहरुमा सम्बद्ध टिप्पणीहरु लगायत वित्तीय विवरणहरु सामेल भएका सबै विवरणहरु तयार गर्नको लागि जिम्मेवार व्यक्तिहरु वा निकायको पहिचान गर्नको लागि यसको वित्तीय विवरण तयार गर्न र यसलाई अन्तिम रूप दिन निकायले अवलम्बन गरेको कार्यविधिहरु माथिको व्यवस्थापनको विचार र सञ्चालन संरचनाहरुमा विचार गरिन्छ । केही मामिलाहरुमा कानून र नियमहरुले लेखापरीक्षण कार्य सम्पन्न गर्नको लागि अपेक्षित वित्तीय विवरण प्रतिवेदन प्रक्रियाको बुँदाहरु पहिचान गर्दछ ।

क४१. केही क्षेत्राधिकारहरुमा वित्तीय विवरणहरु सार्वजनिक गर्नुपूर्व हिस्सेदारहरुको वित्तीय विवरणहरु माथिको अन्तिम स्वीकृत आवश्यक हुन्छ । यी क्षेत्राधिकारहरुमा लेखापरीक्षकलाई हिस्सेदारहरुद्वारा भएको अन्तिम स्वीकृत पर्याप्त उपयुक्त लेखापरीक्षण प्रमाणहरु प्राप्त भएका छन् भन्ने निष्कर्षमा पुग्नको लागि आवश्यक हुँदैन । अगाडिको मितिसम्म सम्बद्ध टिप्पणीहरु लगायत वित्तीय विवरणहरु सामेल भएका सबै विवरणहरु तयार भएका छन् र तिनीहरुले तोकिएको जिम्मेवारी लिएका छन् भन्ने कुराको मान्यताप्राप्त अधिकारीबाट दृढोक्ति भएको छ भनी निर्धारण गर्ने नेपाल लेखापरीक्षणमानको उद्देश्यको लागि वित्तीय विवरणको स्वीकृत मिति आवश्यक भएको हो ।

कानून वा नियमद्वारा सिफारिस गरिएको लेखापरीक्षकको प्रतिवेदन (सन्दर्भः अनुच्छेद ४३)

क४२. नेपाल लेखापरीक्षणमानहरूका^{२२} अतिरिक्त कानूनी तथा नियमले तोकेका शर्तहरूको लेखापरीक्षकले परिपालना गर्नु आवश्यक हुन सक्दछ, भन्ने बारेमा नेपाल लेखापरीक्षणमान २०० ले वर्णन गर्दछ । जहाँ यस्तो अवस्था पर्दछ, लेखापरीक्षण प्रतिवेदनमा लेखापरीक्षक यो नेपाल लेखापरीक्षणमानमा वर्णन गरिएको भन्दा भिन्न स्वरूप र शब्दावलीको प्रयोग गर्न बाध्य हुन सक्दछ । अनुच्छेद ४ मा वर्णन गरिएजस्तै जब लेखापरीक्षण कार्य नेपाल लेखापरीक्षणमानहरू अनुसार सम्पन्न गरिएको तथ्य लेखापरीक्षण प्रतिवेदनमा उल्लेख गरिन्छ, तब विश्वव्यापी रूपमा स्वीकार गरिएको मान अनुरूप लेखापरीक्षण कार्य सम्पन्न भएको स्पष्ट रूपमा पहिचान हुनसक्ने भएकाले विश्वव्यापी बजार क्षेत्रमा यसको विश्वासनीयता अभिवृद्धि गर्दछ । जब कानूनी वा नियममा उल्लेखित शर्तहरू र नेपाल लेखापरीक्षणमानहरूको बीचमा भएको भिन्नता लेखापरीक्षकको प्रतिवेदनमा भएको स्वरूप र शब्दावलीसँग मात्र सम्बन्धित हुन्छ, र कम्तिमा लेखापरीक्षकको प्रतिवेदनमा अनुच्छेद ४३ (क)(i) मा पहिचान गरिएको प्रत्येक तत्व समावेश गरिएको हुन्छ, तब लेखापरीक्षकको प्रतिवेदनले लेखापरीक्षण सम्बन्धी नेपाल लेखापरीक्षणमानको सिफारिस गर्न सक्दछ । यसैगरी यस्ता परिस्थितिहरूमा कानून वा नियमहरूमा उल्लेख गरिएको स्वरूप र शब्दावली लेखापरीक्षण प्रतिवेदनमा सामेल भएको भए पनि लेखापरीक्षकले नेपाल लेखापरीक्षणमानहरूका शर्तहरूको परिपालना गरेको छ, भन्ने मानिन्छ । जहाँ निश्चित क्षेत्राधिकारको विशेष आवश्यकताहरू नेपाल लेखापरीक्षणमानसँग बाभिदैन, नेपाल लेखापरीक्षणमानले स्वीकार र प्रयोग गरेको स्वरूप र शब्दावलीले लेखापरीक्षकको प्रतिवेदनको प्रयोगकतालाई लेखापरीक्षकको प्रतिवेदन नेपाल लेखापरीक्षणमानअनुसार सञ्चालन गरिएको लेखापरीक्षणको प्रतिवेदन हो भनी मान्यता दिन धेरै सजिलो हुन्छ । (नेपाल लेखापरीक्षणमान २१० ले कानून र नियमले सिफारिस गरेको लेखापरीक्षकको प्रतिवेदनका स्वरूप र शब्दावली नेपाल

२२ नेलेपमा , २००, अनुच्छेद क५५

लेखापरीक्षणमानको आवश्यकता वा शर्तभन्दा सारयुक्त/सारभूत रूपमा भिन्न सिफारिस गरेको परिस्थितिहरूको बारेमा उल्लेख गरेको छ ।)

विशेष क्षेत्राधिकार र लेखापरीक्षणको नेपाल मान दुवै बमोजिम लेखापरीक्षण कार्य सम्पन्न भएको अवस्थाको लागि लेखापरीक्षकको प्रतिवेदन (सन्दर्भ:अनुच्छेद ४४)

क४३. सम्बद्ध ने.ले.प.मा. का अतिरिक्त लेखापरीक्षकले लेखापरीक्षणसँग सम्बन्धित हरेक नेपाल लेखापरीक्षणमानको^{२३} पालना गरेको अवस्थामा लेखापरीक्षण कार्य लेखापरीक्षणको नेपाल मानको साथसाथै ने.ले.प.मा. बमोजिम सम्पन्न भएको छ, भनी प्रतिवेदनमा लेखापरीक्षकले उल्लेख गर्न सक्दछ ।

क४४. लेखापरीक्षकलाई फरक राय बनाउने गर्न वा नेपाल लेखापरीक्षणमान बमोजिम जोड दिइएको कुनै विषयवस्तु सम्बन्धी अनुच्छेद उल्लेख नगर्न डोहोऱ्याउने ने.ले.प.मा.हरु र नेपाल लेखापरीक्षणमानका शर्त/आवश्यकताहरूसँग बाभिएको अवस्था भएमा लेखापरीक्षणको नेपाल मान र राष्ट्रिय मान दुवैको सन्दर्भ उल्लेख गर्नु उपयुक्त हुँदैन । उदाहरणको लागि लेखापरीक्षणका केही ने.ले.प.मा. ले लेखापरीक्षकहरूलाई अस्तित्वमा रहिरहको सम्बन्धित समस्यालाई खुलासा गर्न जोड दिइएको कुनै विषयवस्तु सम्बन्धी अनुच्छेद समावेश गर्न निषेध गर्दछन्, जबकी नेपाल लेखापरीक्षणमान ५७० बमोजिम लेखापरीक्षकले यस्ता परिस्थितिहरूमा^{२४} जोड दिइएको कुनै विषयवस्तु सम्बन्धी अनुच्छेद उल्लेख गर्नु आवश्यक हुन्छ । यस्तो अवस्थामा लेखापरीक्षकको प्रतिवेदनले जुन मान अनुसार लेखापरीक्षण प्रतिवेदन तयार भएको हो सोही (अन्तराष्ट्रिय लेखापरीक्षणमान वा नेपाल लेखापरीक्षणमान) एउटाको मात्र सन्दर्भ उल्लेख गर्नु पर्दछ ।

वित्तीय विवरणहरूसँग प्रस्तुत गरिएका पूरक सूचनाहरु (सन्दर्भ:अनुच्छेद ४६-४७)

२३ नेलेपमा , २००, अनुच्छेद क५६

२४ नेलेपमा , ५७०, "अविच्छिन्नता" अनुच्छेद १९

- क४५. केही परिस्थितिहरूमा लागू गर्न सकिने वित्तीय विवरण प्रतिवेदन आधारशिला अनुसार प्रस्तुत गर्न आवश्यक नहुने पूरक सूचनाहरू निकायले कानून, नियम वा मान अथवा स्वेच्छिक रूपमा पनि वित्तीय विवरणहरूसँग प्रस्तुत गर्नु आवश्यक हुन्छ। उदाहरणको लागि लागू गर्न सकिने वित्तीय प्रतिवेदन आधारशिलाको सम्बन्धमा प्रयोगकर्ताको बुझाईलाई बढाउन वा कुनै खास वित्तीय विवरणको इकाईलाई थप वर्णन गर्न पूरक सूचनाहरू प्रस्तुत हुन सक्दछन्। यस्ता सूचनाहरू सामान्यतया पूरक अनुसूचीहरू वा अतिरिक्त टिप्पणीको रूपमा प्रस्तुत गरिन्छन्।
- क४६. लेखापरीक्षकको प्रतिवेदनले वित्तीय विवरणको प्रकृतिको कारणले यसबाट स्पष्ट रूपमा छुट्याउन नसकिने पूरक सूचनाहरू र कसरी यसलाई प्रस्तुत गरिन्छ, भन्ने कुरालाई समावेश गर्नु पर्दछ। उदाहरणको लागि वित्तीय विवरणहरूको टिप्पणीले अन्य वित्तीय प्रतिवेदन आधारशिलासँग मिलेको हदसम्म स्पष्टिकरण समावेश गरेमा यस्तो अवस्था हुन सक्दछ। लेखापरीक्षकको रायले वित्तीय विवरणहरूसँग दोहोरो सन्दर्भ जोडिएका टिप्पणी वा पूरक अनुसूचीहरूलाई पनि समावेश गर्नु पर्दछ।
- क४७. सान्दर्भिक टिप्पणीहरू परिचयात्मक अनुच्छेदले पर्याप्त मात्रामा वित्तीय विवरणहरूको बारेमा उल्लेख गरेको अवस्थामा लेखापरीक्षकको रायद्वारा समावेश गरिएका पूरक सूचनाहरू लेखापरीक्षकको प्रतिवेदनको परिचयात्मक अनुच्छेदमा विशेष रूपमा सन्दर्भ सहित उल्लेख गर्नु आवश्यक हुँदैन। जब विवरणहरूको व्याख्यामा टिप्पणीका लागि अवलोकन गरिन्छ, की वित्तीय विवरणको परिचयात्मक अनुच्छेद समावेश गर्नु पर्याप्त हुन्छ।
- क४८. पूरक सूचनाहरूको लेखापरीक्षण गरिनु कानून वा नियम बमोजिम आवश्यक नहुन सक्दछ, र व्यवस्थापनले वित्तीय विवरणहरूको लेखापरीक्षणको क्षेत्र भित्र पूरक सूचनाहरूलाई समावेश गर्ने सम्बन्धमा लेखापरीक्षकलाई प्रश्न नगर्ने निर्णय गर्न सक्दछ।

क४९. लेखापरीक्षण नगरिएको पूरक सूचनाहरु लेखापरीक्षकको रायमा अध्ययन गर्नु पर्ने हिसावले समावेश गरी प्रस्तुत गरिएको छ भन्ने लेखापरीक्षकले मूल्याङ्कन गरेमा, उदाहरणको लागि जहाँ त्यस्ता वित्तीय विवरणहरूसँग सम्बन्धित सूचनाहरु र कुनै लेखापरीक्षण गरिएका पूरक सूचनाहरु प्रस्तुत गरिएको छ भने, यिनीहरुलाई “लेखापरीक्षण नगरिएको” भनी स्पष्ट रूपमा संकेत गरिएको हुनु पर्दछ ।

क५०. लेखापरीक्षकको रायमा अध्ययन गरिनु पर्ने भनी समावेश गरिएको लेखापरीक्षण नगरिएको पूरक सूचनाहरुको प्रस्तुतिकरण व्यवस्थापनले परिवर्तन गर्न सक्दछ । उदाहरणको लागि:

- लेखापरीक्षण गरिएका र लेखापरीक्षण नगरिएका सूचनाहरुको बीचमा पर्याप्त मात्रामा स्पष्टता देखाउनको लागि लेखापरीक्षण नगरिएको पूरक अनुसूची वा लेखापरीक्षण नगरिएको टिप्पणीहरु भएका वित्तीय विवरणहरुबाट पनि दोहोरो सन्दर्भहरुलाई हटाउने ।
- वित्तीय विवरणहरुबाट लेखापरीक्षण नगरिएका पूरक सूचनाहरुलाई बाहिर राख्ने वा यदि परिस्थितिहरुको कारणले त्यस्तो सम्भव नभएमा वित्तीय विवरणहरुको आवश्यक टिप्पणीको अन्त्यमा लेखापरीक्षण नगरिएको पूरक सूचनाहरुलाई थोरै ठाउँमा राख्ने र तिनीहरुलाई “लेखापरीक्षण नगरिएको” भनी स्पष्ट रूपमा संकेत गर्ने । लेखापरीक्षण गरिएका टिप्पणीहरूसँग सम्बन्धित रहेका लेखापरीक्षण नगरिएका टिप्पणीहरुलाई लेखापरीक्षण भएका जस्तै भनी गलत व्याख्या हुन सक्दछ ।

क५१. तथ्य के हो भने लेखापरीक्षकले लेखापरीक्षण गरिएका वित्तीय विवरणहरूसँग भएका तथ्यगत असंगतिहरुको पहिचान गर्ने लेखापरीक्षकको जिम्मेवारीको सन्दर्भमा अध्ययन गरिने सूचनाहरुमा लेखापरीक्षण नगरिएका पूरक सूचनाहरु विश्वासनीय हुँदैनन् । लेखापरीक्षण नगरिएका पूरक सूचनाहरुको सम्बन्धमा लेखापरीक्षकको

जिम्मेवारीहरु नेपाल लेखापरीक्षणमान ७२०^{२५} मा वर्णन गरिएका जिम्मेवारीसँग मिल्दछन् ।

२५ नेलेपमा ७२०, “लेखापरीक्षण गरिएका वित्तीय विवरणहरुमा समावेश भएका अन्य कागजातमा सामेल जानकारीका सम्बन्धमा लेखापरीक्षकको जिम्मेवारी”

वित्तीय विवरणहरु सम्बन्धमा लेखापरीक्षकको प्रतिवेदनको उदाहरण

- उदाहरण १: ठूलो क्षेत्रका प्रयोगकर्ताहरुलाई आवश्यक पर्ने साभ्ना सूचनाहरुलाई विचार गरेर निर्धारण गरिएको उचित प्रस्तुति आधारशिला अनुसार तयार गरिएको वित्तीय विवरण माथिको लेखापरीक्षकको प्रतिवेदन (उदाहरणको लागि नेपाल वित्तीय प्रतिवेदनमान) ।
- उदाहरण २: ठूलो क्षेत्रका प्रयोगकर्ताहरुलाई आवश्यक पर्ने साभ्ना सूचनाहरुलाई विचार गरेर निर्धारण गरिएको परिपालना गर्नु पर्ने आधारशिला अनुसार तयार गरिएको वित्तीय विवरण माथिको लेखापरीक्षकको प्रतिवेदन ।
- उदाहरण ३: ठूलो क्षेत्रका प्रयोगकर्ताहरुलाई आवश्यक पर्ने साभ्ना सूचनाहरुलाई विचार गरेर निर्धारण गरिएको उचित प्रस्तुति आधारशिला अनुसार तयार गरिएको एकीकृत वित्तीय विवरण माथिको लेखापरीक्षकको प्रतिवेदन (उदाहरणको लागि नेपाल लेखामान/नेपाल वित्तीय प्रतिवेदनमान) ।

उदाहरण १:

परिस्थितिले निम्न कुराहरु समावेश गरेको छ :

- वित्तीय विवरणहरुको पूर्ण सेट भएको अवस्थामा लेखा परीक्षण ।
- संस्थाको व्यवस्थापनद्वारा नेपाल लेखामान/नेपाल वित्तीय प्रतिवेदनमान बमोजिम सामान्य उद्देश्यको लागि तयार पारिएको वित्तीय विवरण ।
- लेखापरीक्षण कार्य संलग्नता पत्रको शर्तले नेपाल लेखापरीक्षणमान २१० मा उल्लेखित वित्तीय विवरणको लागि व्यवस्थापनको जिम्मेवारीको वर्णनलाई प्रतिविम्बित गर्दछ ।
- वित्तीय विवरणको लेखा परीक्षणको अतिरिक्त लेखापरीक्षकसँग ऐन कानून बमोजिम आवश्यक अन्य प्रतिवेदन सम्बन्धी जिम्मेवारी छन् ।

स्वतन्त्र लेखापरीक्षकको प्रतिवेदन

(उपयुक्त संबोधित पक्ष)

वित्तीय विवरणहरु उपर प्रतिवेदन^{२६}

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

वित्तीय विवरणहरुका लागि व्यवस्थापनको^{२७} जिम्मेवारी /उत्तरदायित्व

२६ दोस्रो उपशिर्षक “अन्य कानूनी तथा नियमसम्बन्धी आवश्यकताहरु” लागू नगरिएको अवस्थामा उपशिर्षक “वित्तीय विवरण उपर प्रतिवेदन” अनावश्यक हुन्छ ।

२७ अथवा खास क्षेत्राधिकारको कानूनी संरचनाको सन्दर्भमा उपयुक्त अन्य शब्दावली ।

नेपाल लेखामान^{२८} अनुसार यथार्थ र उचित चित्रण गर्ने उल्लेखित वित्तीय विवरणहरु तयार गर्ने तथा तिनको सहि प्रस्तुतिकरण गर्ने उत्तरदायित्व (जिम्मेवारी) कम्पनीको व्यवस्थापनमा रहेको छ । यी दायित्व (जिम्मेवारी) अन्तर्गत: जालसाजी वा त्रुटीबाट हुन सक्ने सारयुक्त/सारभूत रुपमा त्रुटीरहित (Free from Material Misstatement) वित्तीय विवरण तयार गर्न तथा प्रस्तुत गर्न आवश्यक आन्तरिक नियन्त्रण प्रणालीको तर्जुमा (बनावट), कार्यान्वयन र कायम (संचालन) गर्ने, उपयुक्त लेखानीतिको छनौट एवं प्रयोग तथा परिस्थिति अनुरूप उचित लेखा अनुमान गर्नु पनि समावेश हुन्छन् ।

लेखापरीक्षकको जिम्मेवारी /उत्तरदायित्व

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

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

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

नियन्त्रण प्रणालीको प्रभावकारीतामाथि राय व्यक्त गर्ने उद्देश्यले^{२९} नभई सो अवस्थामा उपयुक्त हुने लेखापरीक्षण कार्यविधिको तर्जुमा गर्नको लागि लेखापरीक्षकले निकायको वित्तीय विवरणको तयारी र सहि प्रस्तुतिकरणसँग^{३०} सम्बन्धित आन्तरिक नियन्त्रणको मनन गर्दछ । व्यवस्थापनले प्रयोग गरेको लेखानीतिको उपयुक्तता तथा लेखा अनुमानको औचित्यताको साथै वित्तीय विवरणहरूको समष्टीगत प्रस्तुतिकरणको मूल्याङ्कन पनि लेखापरीक्षणमा समावेश हुन्छ ।

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

राय

हाम्रो रायमा सबै सन्दर्भहरूमा वित्तीय विवरणहरूले असार ३१, २०XX को क.ख.ग. कम्पनीको वित्तीय अवस्था, र यसको वित्तीय कार्यसम्पादन र गत आर्थिक वर्षको नगद प्रवाहको विवरण (सही र उचित विचार दिन सकिन्छ) नेपाल लेखामान/नेपाल वित्तीय प्रतिवेदन मान बमोजिम भएको उचित रूपमा प्रस्तुत गरेको छ ।

२९ लेखापरीक्षकको वित्तीय विवरणहरूको लेखापरीक्षणसँगै आन्तरिक नियन्त्रणको प्रभावकारीको बारेमा पनि राय व्यक्त गर्नु पर्ने जिम्मेवारी भएको अवस्थामा यो वाक्यलाई यसरी उल्लेख गरिनु पर्दछ: “जोखिमको मूल्याङ्कन गर्दा लेखा परीक्षकले परिस्थिति अनुसार उपयुक्त लेखापरीक्षण कार्यविधि निर्धारण गर्नका लागि सही र उचित दृष्टिकोण दिने वित्तीय विवरण तयार गर्ने निकायको सम्बद्ध आन्तरिक नियन्त्रणलाई विचार गर्नेछ,।” पाद टिप्पणी २८ को सन्दर्भमा यसलाई यसरी अध्ययन गरिनु पर्दछ: “जोखिमको मूल्याङ्कन गर्दा लेखा परीक्षकले परिस्थिति अनुसार उपयुक्त लेखापरीक्षण कार्यविधि निर्धारण गर्नका लागि सही र उचित दृष्टिकोण दिने वित्तीय विवरण तयार गर्ने निकायको सम्बद्ध आन्तरिक नियन्त्रणलाई विचार गर्नेछ, ।”

३० पाद टिप्पणी २९ को सन्दर्भमा यसलाई “जोखिमको मूल्याङ्कन गर्दा लेखा परीक्षकले परिस्थिति अनुसार उपयुक्त लेखापरीक्षण कार्यविधि निर्धारण गर्नका लागि सही र उचित दृष्टिकोण दिने वित्तीय विवरण तयार गर्ने निकायको सम्बद्ध आन्तरिक नियन्त्रणलाई विचार गर्नेछ, तर निकायको आन्तरिक नियन्त्रणको प्रभावकारीको बारेमा राय व्यक्त गर्ने उद्देश्यको लागि होइन” भनी अध्ययन गरिनु पर्दछ ।

अन्य कानूनी र नियमहरूको व्यवस्था सम्बन्धमा प्रतिवेदन

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

(लेखापरीक्षकको दस्तखत)

(लेखापरीक्षकको प्रतिवेदनको मिति)

(लेखापरीक्षकको ठेगाना)

उदाहरण २:

परिस्थितिले निम्न कुराहरु समावेश गरेको छ :

- कानून वा नियम बमोजिम आवश्यक हुने वित्तीय विवरणहरुको पूर्ण सेटको लेखापरीक्षण ।
- संस्थाको व्यवस्थापनद्वारा क क्षेत्राधिकारको वित्तीय प्रतिवेदन आधारशिला बमोजिम (क, ख, ग कानून) सामान्य उद्देश्यको लागि तयार पारिएको वित्तीय विवरण (त्यो त्यस्तो वित्तीय विवरण आधारशिला हो, जो कानून र नियमहरुलाई समावेश गरेको, ठूलो क्षेत्रका प्रयोगकर्ताहरुलाई आवश्यक पर्ने साभ्ना सूचनाहरुलाई विचार गरेर निर्धारण गरिएको आधारशिला हो तर उचित प्रस्तुतिको आधारशिला होइन) ।
- लेखापरीक्षण कार्य संलग्नता पत्रको शर्तले नेपाल लेखापरीक्षणमान २१० मा उल्लेखित वित्तीय विवरणको लागि व्यवस्थापनको जिम्मेवारीको वर्णनलाई प्रतिविम्बित गर्दछ ।

स्वतन्त्र लेखापरीक्षकको प्रतिवेदन

(उपयुक्त संबोधित पक्ष)

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

वित्तीय विवरणहरुका लागि व्यवस्थापनको^{३१} जिम्मेवारी /उत्तरदायित्व

क क्षेत्राधिकारको क.ख.ग. कानून अनुसार यथार्थ र उचित चित्रण गर्ने उल्लेखित वित्तीय विवरणहरु तयार गर्ने तथा तिनको सहि प्रस्तुतिकरण

३१ अथवा खास क्षेत्राधिकारको कानूनी संरचनाको सन्दर्भमा उपयुक्त अन्य शब्दावली ।

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

लेखापरीक्षकको जिम्मेवारी / उत्तरदायित्व

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

लेखापरीक्षण अन्तर्गत वित्तीय विवरणहरूमा उल्लेख गरिएका रकमहरू तथा खुलस्त गरिएका कुराहरूको लेखापरीक्षणका प्रमाण प्राप्त गर्ने कार्यविधिहरू सम्पादन गर्नु पर्दछ । यसरी छनौट गरिएका कार्यविधिहरू लेखापरीक्षकको व्यवसायिक विवेक तथा वित्तीय विवरणहरू सारयुक्त रूपमा जालसाजी वा त्रुटीबाट हुनसक्ने त्रुटीपूर्ण प्रस्तुतिको जोखिम मूल्याङ्कनमा निर्भर हुन्छ । उक्त जोखिम मूल्याङ्कन गर्दा आन्तरिक नियन्त्रण प्रणालीको प्रभावकारीतामाथि राय व्यक्त गर्ने उद्देश्यले^{३२} नभई सो अवस्थामा उपयुक्त हुने लेखापरीक्षण कार्यविधिको तर्जुमा गर्नको लागि लेखापरीक्षकले निकायको वित्तीय विवरणको तयारी र सहि

३२ लेखापरीक्षकको वित्तीय विवरणहरूको लेखापरीक्षणसँगै आन्तरिक नियन्त्रणको प्रभावकारीको बारेमा पनि राय व्यक्त गर्नु पर्ने जिम्मेवारी भएको अवस्थामा यो वाक्यलाई यसरी उल्लेख गरिनु पर्दछ: “जोखिमको मूल्याङ्कन गर्दा लेखा परीक्षकले परिस्थिति अनुसार उपयुक्त लेखापरीक्षण कार्यविधि निर्धारण गर्नका लागि सही र उचित दृष्टिकोण दिने वित्तीय विवरण तयार गर्ने निकायको सम्बद्ध आन्तरिक नियन्त्रणलाई विचार गर्नेछ,।”

प्रस्तुतिकरणसँग सम्बन्धित आन्तरिक नियन्त्रणको मनन गर्दछ । व्यवस्थापनले प्रयोग गरेको लेखानीतिको उपयुक्तता तथा लेखा अनुमानको औचित्यताको साथै वित्तीय विवरणहरूको समष्टीगत प्रस्तुतिकरणको मूल्याङ्कन पनि लेखापरीक्षणमा समावेश हुन्छ ।

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

राय

हाम्रो रायमा कखग कम्पनीको असार ३१, २०XX मा समाप्त भएको वर्षको वित्तीय विवरणहरू सबै तथ्यगत सन्दर्भहरूमा क क्षेत्राधिकारको कखग कानून बमोजिम तयार भएका छन् ।

(लेखापरीक्षकको दस्तखत)

(लेखापरीक्षकको प्रतिवेदनको मिति)

(लेखापरीक्षकको ठेगाना)

उदाहरण ३:

परिस्थितिले निम्न कुराहरु समावेश गरेको छ :

- सामान्य उद्देश्यको लागि व्यवस्थापनको अभिभावकद्वारा नेपाल लेखामान/नेपाल वित्तीय प्रतिवेदन आधारशिला बमोजिम तयार पारिएको एकीकृत वित्तीय विवरणहरुको लेखापरीक्षण ।
- सामूहिक लेखापरीक्षण कार्य संलग्नता पत्रको शर्तले नेपाल लेखापरीक्षणमान २१० मा उल्लेखित वित्तीय विवरणको लागि व्यवस्थापनको जिम्मेवारीको वर्णनलाई प्रतिविम्बित गर्दछ ।
- एकीकृत वित्तीय विवरणको लेखापरीक्षणको अतिरिक्त लेखा परीक्षकसँग स्थानीय कानून बमोजिम आवश्यक अन्य प्रतिवेदन सम्बन्धी जिम्मेवारी छन् ।

स्वतन्त्र लेखापरीक्षकको प्रतिवेदन

(उपयुक्त संबोधित पक्ष)

एकीकृत वित्तीय विवरणहरुमाथिको प्रतिवेदन^{३३}

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

एकीकृत वित्तीय विवरणहरुका लागि व्यवस्थापनको^{३४} जिम्मेवारी
/उत्तरदायित्व

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

३४ अथवा खास क्षेत्राधिकारको कानूनी संरचनाको सन्दर्भमा उपयुक्त अन्य शब्दावली ।

नेपाल लेखामान^{३५} अनुसार यथार्थ र उचित चित्रण गर्ने उल्लेखित वित्तीय विवरणहरू तयार गर्ने तथा तिनको सहि प्रस्तुतिकरण गर्ने उत्तरदायित्व (जिम्मेवारी) कम्पनीको व्यवस्थापनमा रहेको छ । यी दायित्व (जिम्मेवारी) अन्तर्गत: जालसाजी वा त्रुटीबाट हुन सक्ने सारयुक्त रूपमा त्रुटीरहित (Free from Material Misstatement) वित्तीय विवरण तयार गर्न तथा प्रस्तुत गर्न आवश्यक आन्तरिक नियन्त्रण प्रणालीको तर्जुमा (बनावट), कार्यान्वयन र कायम (संचालन) गर्ने, उपयुक्त लेखानीतिको छनौट एवं प्रयोग तथा परिस्थिति अनुरूप उचित लेखा अनुमान गर्नु पनि समावेश हुन्छन् ।

लेखापरीक्षकको जिम्मेवारी / उत्तरदायित्व

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

लेखापरीक्षण अन्तर्गत वित्तीय विवरणहरूमा उल्लेख गरिएका रकमहरू तथा खुलस्त गरिएका कुराहरूको लेखापरीक्षणका प्रमाण प्राप्ति गर्ने कार्यविधिहरू सम्पादन गर्नु पर्दछ । यसरी छनौट गरिएका कार्यविधिहरू लेखापरीक्षकको व्यवसायिक विवेक तथा वित्तीय विवरणहरू सारयुक्त रूपमा जालसाजी वा त्रुटीबाट हुनसक्ने त्रुटीपूर्ण प्रस्तुतिको जोखिम मूल्याङ्कनमा निर्भर हुन्छ । उक्त जोखिम मूल्याङ्कन गर्दा आन्तरिक नियन्त्रण प्रणालीको प्रभावकारीतामाथि राय व्यक्त गर्ने उद्देश्यले^{३६} नभई

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

३६ लेखापरीक्षकको वित्तीय विवरणहरूको लेखापरीक्षणसँगै आन्तरिक नियन्त्रणको प्रभावकारीको बारेमा पनि राय व्यक्त गर्नु पर्ने जिम्मेवारी भएको अवस्थामा यो वाक्यलाई यसरी उल्लेख

सो अवस्थामा उपयुक्त हुने लेखापरीक्षण कार्यविधिको तर्जुमा गर्नको लागि लेखापरीक्षकले निकायको वित्तीय विवरणको तयारी र सहि प्रस्तुतिकरणसँग^{३७} सम्बन्धित आन्तरिक नियन्त्रणको मनन गर्दछ । व्यवस्थापनले प्रयोग गरेको लेखानीतिको उपयुक्तता तथा लेखा अनुमानको औचित्यताको साथै वित्तीय विवरणहरूको समष्टीगत प्रस्तुतिकरणको मूल्याङ्कन पनि लेखापरीक्षणमा समावेश हुन्छ ।

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

राय

हाम्रो रायमा सबै तथ्यगत सन्दर्भहरूमा एकीकृत वित्तीय विवरणहरूले असार ३१, २०XX को क.ख.ग. कम्पनीको वित्तीय अवस्था तथा यसका सहायक लेखांकन अभिलेखहरू, र तिनीहरूको वित्तीय कार्यसम्पादन र गत आर्थिक वर्षको नगद प्रवाहको विवरण (वा सही र उचित राय दिन सकिन्छ) नेपाल वित्तीय प्रतिवेदन मान बमोजिम भएको उचित रूपमा प्रस्तुत गरेको छ ।

गरिनु पर्दछ: “जोखिमको मूल्याङ्कन गर्दा लेखा परीक्षकले परिस्थिति अनुसार उपयुक्त लेखापरीक्षण कार्यविधि निर्धारण गर्नका लागि सही र उचित दृष्टिकोण दिने वित्तीय विवरण तयार गर्ने निकायको सम्बद्ध आन्तरिक नियन्त्रणलाई विचार गर्नेछ,।” पाद टिप्पणी ३५ को सन्दर्भमा यसलाई यसरी अध्ययन गरिनु पर्दछ: “जोखिमको मूल्याङ्कन गर्दा लेखा परीक्षकले परिस्थिति अनुसार उपयुक्त लेखापरीक्षण कार्यविधि निर्धारण गर्नका लागि सही र उचित दृष्टिकोण दिने वित्तीय विवरण तयार गर्ने निकायको सम्बद्ध आन्तरिक नियन्त्रणलाई विचार गर्नेछ, ।”

३७ पाद टिप्पणी ३६ को सन्दर्भमा यसलाई “जोखिमको मूल्याङ्कन गर्दा लेखा परीक्षकले परिस्थिति अनुसार उपयुक्त लेखापरीक्षण कार्यविधि निर्धारण गर्नका लागि सही र उचित दृष्टिकोण दिने वित्तीय विवरण तयार गर्ने निकायको सम्बद्ध आन्तरिक नियन्त्रणलाई विचार गर्नेछ, तर निकायको आन्तरिक नियन्त्रणको प्रभावकारीको बारेमा राय व्यक्त गर्ने उद्देश्यको लागि होइन” भनी अध्ययन गरिनु पर्दछ ।

अन्य कानूनी र नियमहरूको व्यवस्था सम्बन्धमा प्रतिवेदन

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

(लेखापरीक्षकको दस्तखत)

(लेखापरीक्षकको प्रतिवेदनको मिति)

(लेखापरीक्षकको ठेगाना)