



नेपाल चार्टर्ड एकाउन्टेन्ट्स संस्था

लेखापरीक्षकहरुको क्षमता अभिवृद्धिका लागि
तयार गरिएको लेखापरीक्षण अभिलेखिकरण सम्बन्धी तालिम पुस्तिका
(विशेषत: ट्रेडिङ कम्पनीको लेखापरीक्षणमा प्रयोगका लागि)

विषय सूची

पृष्ठभूमि	१
परिचय	२
लेखापरीक्षणको परिभाषा र उद्देश्य	२
वित्तीय लेखापरीक्षण प्रक्रिया	२
परिच्छेद १ लेखापरीक्षण योजना तर्जुमा (Audit Planning)	४
१.१ लेखापरीक्षकको नियुक्ति	५
१.२. अधिल्लो लेखापरीक्षकसँगको सञ्चार	६
१.३. लेखापरीक्षण अनुबन्ध पत्र (Audit Engagement Letter)	८
१.४. प्रारम्भिक कार्यविधिहरु	१२
१.४.१ योजना तर्जुमा	१२
१.४.२ लेखापरीक्षण अधिक तयार गरिने कागजातको जाँचसूची (pre- audit documentation checklist)	१७
१.४.३ समग्र लेखापरीक्षण योजना दस्तावेज (Audit Planning Memorandum)	१८
१.४.४ लेखापरीक्षण अभिलेखको संरचना (Structure of working papers)	२०
१.५ योजना तर्जुमा चरण (Planning Stage)	२९
१.५.१ निकाय र यसको परिवेशको जानकारी लिने	२९
१.५.२ लेखापरीक्षणको उद्देश्य र क्षेत्र निश्चित गर्ने	३०
१.५.३ सारभूतता निश्चित गर्ने	३०
१.६. जोखिमको मूल्यांकन (Risk Assessment)	३२
१.७. लेखापरीक्षण कार्यक्रम (Audit programme)	३३
१.७.१ जिन्सी मौज्दातको लेखापरीक्षण कार्यक्रम	३४
१.७.२ विकीको लेखापरीक्षण कार्यक्रम	३७
१.७.३ खरीदको लेखापरीक्षण कार्यक्रम	३८
१.७.४ साहुको लेखापरीक्षण कार्यक्रम	३९
१.८. टोली अभिमुखीकरण (Team Orientation)	४०
परिच्छेद २ विस्तृत सारावान् र नियन्त्रण कार्यविधिहरु (Detailed Substantive and Control Procedures)	४१
२.१ लेखापरीक्षण कार्यान्वयनका प्रारम्भिक कार्य	४१
२.१.१ लेखापरीक्षण सम्बन्धी प्रथम वैठक	४१
२.१.२ प्रारम्भिक विश्लेषणात्मक कार्यविधि (Preliminary Analytical Procedures)	४३
२.२ लेखाप्रणाली (Accounting System)	४४
२.२.१ सेवाग्राहीको लेखा प्रणाली (नियन्त्रणहरु सहित) निश्चित गर्ने (ascertain)	४४
२.२.२ लेखा प्रणालीहरुको अभिलेख	४५
२.२.३ प्रणाली टिपोट (system note)	४५
२.३ लेखाप्रणालीका जाँच वा मूल्यांकन (Assessment of the Accounting Systems)	४६
२.४. लेखापरीक्षण जोखिम (Audit Risk)	४७
२.५. विस्तृत सारावान् र नियन्त्रण कार्यविधि	४९
२.५.१ नियन्त्रणहरुको परीक्षण (Test of Control)	४९
२.५.२ सारावान् कार्यविधिहरु (Substantive Procedures)	५०
२.६ विश्लेषणात्मक कार्यविधि (Analytical Procedures)	५१

२.७. लेखापरीक्षण नमुना सर्वेक्षण (Audit Sampling) _____	५३
२.८ भूल र चूक (Errors and Omissions) _____	५६
परिच्छेद र समीक्षा र समापन (Review and Completion) _____	५८
३.१ लेखापरीक्षण फाईलको समीक्षा (Audit file Review) _____	५८
३.२. अनुगामी घटनाहरूको समीक्षा _____	६१
३.३ अविच्छिन्नता _____	६४
३.४. लिखित प्रतिनिधित्व पत्र (Written Representation) _____	६५
३.५ समग्र विश्लेषणात्मक कार्यीविधिको समीक्षा (Overall analytical procedures) _____	६६
३.७. प्रतिवेदन गर्ने चरण (Reporting) _____	७७
३.७.१ व्यवस्थापन पत्र (Management Letter) _____	७७
३.७.२ लेखापरीक्षण प्रतिवेदन तयार गर्ने _____	७८
३.७.३ लेखापरीक्षकको राय _____	७८
३.८. अन्तिम लेखापरीक्षण फाईललाई एकत्रित रूपमा मिलाएर राख्ने काम (Assembly of Final Audit File) _____	७८
३.९. मूल्याङ्कन गर्नु (appraisals) , debriefing, / आउँदो अवधिको लेखापरीक्षणकालागि आवश्यक बुँदाहरु (Points forwards)	७९

पृष्ठभूमि

यस तालिम पुस्तिकामा निम्नानुसारको एक काल्पनिक ट्रेडिंग कम्पनीको अवस्थालाई ध्यानमा राखी नेपाल लेखापरीक्षणमानहरूमा व्यवस्था भएका मूल्य मूल्य प्रावधानहरूलाई समेटेर उल्लेखित कम्पनीको लेखापरीक्षण गर्दा अपनाउनु पर्ने प्राथमिक अनुपालना र अभिलेखीकरणका बारेमा उल्लेख गरिएको छ। यसमा नियन्त्रणको जाँच (Test of Control) सम्बन्धी प्रकृयाको तथा सार्वजनिक निकायको अतिरिक्त खुलासाहरूको बारेमा विस्तृतमा व्याख्या गरिएको छैन। तसर्थ, यस तालिम पुस्तिकालाई अहिले कै अवस्थामा नेपाल लेखापरीक्षणमानहरूको पूर्ण पालना भएको छ, भन्न नसकिने भएपनि यसको क्रमिक विकास र लेखापरीक्षण फर्महरू अभ्यस्त हुन थालेपछि यस तालिम पुस्तिकालाई नेपाल लेखापरीक्षणमानहरूको पूर्ण पालना हुने गरी परिमार्जन गर्ने रणनीति लिइएको छ।

सान्दर्भिक उदाहरणः

ए.वि.सी. प्राइमेट लिमिटेड एउटा ट्रेडिङ कम्पनी हो। यो कम्पनी २०६४ सालमा कम्पनी ऐन अन्तर्गत कम्पनी रजिस्ट्रारको कार्यालयमा दर्ता भएको थियो भने २०६५ सालमा मूल्य अभिवृद्धि कर्मा समेत दर्ता भएको थियो। यस कम्पनीमा ७ जना संचालकहरू रहने गरेका छन् र अध्यक्ष लगायत अरु ३ जना एकै परिवारका छन् भने वाकि ३ जना विदेशमा रहेका नेपालीहरू रहेका छन्।

यो कम्पनीले काठमाडौंमा कारोबार संचालन गर्दै आएको छ, र हालसम्म पनि कुनै शाखाहरू खोलेको छैन। यो एउटा खुद्रा व्यापार गर्ने कम्पनी हो तर कम्पनीले आफ्नो सामानको करीब एक तिहाई एकजना सञ्चालकको पोखरास्थित डिपार्टमेण्टल स्टोर्सलाई विक्रि गर्ने गरेको छ। साथै, यसले नेपालभित्र र बाहिरबाट समेत सामानहरू खरिद गर्ने गर्दछ।

ए.वि.सी. प्राइमेट लिमिटेड आर्थिक वर्ष २०७४/०७५ मा दशौं वर्षमा प्रवेश गरेको छ। यस कम्पनीले स्थापना भएको वर्षदेखि नै आफ्नो लेखापरीक्षण नियमित गराउदै आएको छ। कम्पनीले आ.व. २०७१/०७२ देखि २०७३/०७४ सम्मको लेखापरीक्षण पि.व्यू.आर. एसोसिएट्स, लेखापरीक्षण फर्मबाट गराएको थियो र आ.व. २०७४/०७५ को लागि लेखापरीक्षक परिवर्तन गरी नयाँ लेखापरीक्षक नियुक्त गर्न सञ्चालक समितिले नवौं वार्षिक साधारण सभामा प्रस्ताव गरेको छ। साधारण सभाद्वारा एक्स.वाई.जेड. एसोसिएट्स, लेखापरीक्षण फर्मलाई आ.व. २०७४/०७५ को लागि लेखापरीक्षक नियुक्ति गर्ने निर्णय गरेको थियो।

कम्पनीले आफ्नो लेखा ट्याली (Tally) भन्ने प्रचलित सफ्टवेयरमा राख्ने गरेको छ, जुन आन्तरिक राजश्व विभागबाट स्वीकृत प्राप्त छ। सो सफ्टवेयरबाट सन्तुलन परीक्षण (Trial Balance) स्वतः सिर्जना हुन्छ र सिलसिलेवार कर विजक तथा भौचर पनि निकाल्ने सुविधा छ। यस कम्पनीले विल विजक चाहने व्यक्ति वा निकायलाई विजक जारी गर्दछ र वाकि विक्रिको एकमष्ठ विक्रि जनाई कर विजक जारी तथा विक्रि लेखांकन गर्ने गर्दछ। कम्पनीमा जिन्सीको भौतिक परीक्षण आर्थिक वर्षको अन्त्यमा स्टोर प्रमुखको संयोजकत्वमा गठित ३ सदस्यीय उपसमितिले गर्ने गर्दछ। यस कम्पनीले मूल्य अभिवृद्धि करको विवरण (आयात, खरिद र विक्री) हरेक महिना बुझाउने गर्दछ र सोको मिलान (reconciliation) वर्षको अन्त्यमा गर्ने गर्दछ। यस कम्पनीले आयकर ऐन अनुसार अनुमानित करको विवरण र कर रकम यथा समयमै बुझाउने गरेको छ।

अधिल्लो लेखापरीक्षणको व्यवस्थापन पत्रमा जिन्सी मौज्दातका बारेमा केही मुद्दाहरू उल्लेख गरिएको थियो। जस्तै, कम्पनीले जिन्सी मौज्दातको लेखाङ्कन FIFO आधारमा गर्ने गरेपनि जिन्सी मौज्दातको मापन गर्दा नेपाल लेखामन २ मा उल्लेखित प्रावधान अनुसार नगरी लागतलाई नै आधार मानेर गर्ने गरेको छ। साथै, कम्पनीले आर्थिक वर्षको अन्त्यमा भौतिक परीक्षण गर्ने गरे तापनि स्टोर र लेखा खाता अनुसारको जिन्सी मौज्दातविच भिडान गर्ने परिपाटि भने बसालेको छैन।

यस कम्पनीको आ.व. २०७४/०७५ को मस्यौदा सन्तुलन परीक्षण र केही शीर्षकको विवरण अनुसूचीमा उल्लेख गरिएको छ, र सोही आधारमा लेखापरीक्षणका लागि लेखापरीक्षण गर्ने फर्मले गर्नुपर्ने कार्यहरूलाई अभिलेखीकरण गर्नुपर्ने आवश्यकताहरूका बारेमा यस पुस्तिकाको परिच्छेदहरूमा व्याख्या गरिएको छ।

परिचय

लेखापरीक्षणको परिभाषा र उद्देश्य

लेखापरीक्षण भन्नाले साधारणतया वित्तीय लेखापरीक्षणलाई सम्झने गरिन्छ । यो एक किसिमको कानूनी बाध्यता भएको कार्य हो । तर लेखापरीक्षणको स्वरूप र किसिम भने विभिन्न रहेका छन् । वित्तीय लेखापरीक्षण भनेको कुनैपनि कानूनी रूपले स्थापना भएको नाफा कमाउने वा नकमाउने ठूला वा साना संस्थाको वित्तीय सूचनाहरूमा राय दिने कार्यका लागि प्रमाणहरू संकलन गर्ने र मूल्यांकन गरी लेखापरीक्षकले आफ्नो राय दिने प्रक्रिया हो । तसर्थ, यो कार्य वित्तीय सूचनाहरू वा वित्तीयाआर्थिक विवरणहरू प्रमाणित गर्ने कार्य भने होइन ।

वित्तीय विवरणहरूको लेखापरीक्षणको उद्देश्य वित्तीय विवरणहरू सबै सारभूत सन्दर्भमा लागू हुन सक्ने वित्तीय प्रतिवेदनका आधारशीला बमोजिम तयार भए नभएको राय प्रकट गर्न लेखापरीक्षकलाई सक्षम बनाउनु हो ।

तसर्थ, लेखापरीक्षण गर्दा लेखापरीक्षकले वित्तीय विवरणहरू सहि ढंगबाट कानूनको पालना तथा प्रचलित लेखामान प्रयोग गरेर तैयार गरेको हो भन्ने आश्वस्तता प्रदान गर्ने उद्देश्य राखी लेखापरीक्षण सम्पन्न गर्नुपर्ने हुन्छ । लेखापरीक्षकको सोच गलत भएको कुरा पता लगाई यथार्थ चित्रण गर्दैन भन्ने प्रमाणित गर्दू भन्ने हुनु हुदैन । तर, सारभूतरूपमा गलत प्रस्तुतिकरण हुन सक्ने अवस्थाको हेक्का (Skepticism) भने लेखापरीक्षणका हरेक चरणमा राख्नु पर्दछ ।

वित्तीय लेखापरीक्षण प्रक्रिया

लेखापरीक्षण प्रक्रिया अन्तर्गत त्यसका क्रमहरूलाई योजना तर्जुमा चरण (अनुबन्ध पूर्वको चरण समेत), कार्यान्वयन चरण एवं प्रतिवेदन गर्ने चरण गरी तिन भागमा बाढून सकिन्छ र यस तालिम पुस्तकामा त्यसैगरी प्रत्येक चरणमा संलग्न विभिन्न क्रियाकलाप तथा अभिलेखीकरणलाई महत्व दिई विवेचना गरिएको छ । विभिन्न चरणहरूमा लागू हुने सान्दर्भिक लेखापरीक्षणमानहरू कुन कुन हुन भन्ने जानकारी तल टेबलमा दिइएको छ ।

चरणहरू	गतिविधिहरू	लेखापरीक्षणमान
अनुबन्ध पूर्व (Pre-engagement)	आचारसंहिताको अनुपालना	नेपाल चार्टर्ड एकाउन्टेन्ट्स संस्थाले जारी गरेको आचारसंहिता, नेपाल लेखापरीक्षणमानहरू (विशेष रूपमा नेपाल लेखापरीक्षणमान २००, २१०)
	लेखापरीक्षण अनुबन्ध टोलीको सक्षमता	
	लेखापरीक्षण अनुबन्ध पत्र (Audit Engagement Letter) तयार गरी लेखापरीक्षण गरिने निकायबाट सही गराई लिने ।	
	लेखापरीक्षकको रूपमा काम गर्न योग्य भए नभएको एकिन गर्ने	
योजना तर्जुमा	निकाय र यसको परिवेशको जानकारी	एनएसए २५०, एनएसए ३१५
	लेखापरीक्षण उद्देश्य एवं कार्यक्षेत्र निर्धारण गर्ने	एनएसए ३००
	सारभूतता निर्धारण गर्ने	एनएसए ३२०
	जोखिम निर्धारण र सोको सम्बोधन गर्ने	एनएसए ३१५, एनएसए ३३०
	सञ्चालनमा रहने संस्थाको अवधारणाको (Going concern assumption) व्यवस्थापनको प्रयोगको उपयुक्तता मनन गर्ने	एनएसए ५७०
	वित्तीय लेखापरीक्षणमा जालसाजीको मनन गर्ने	एनएसए २४०
	विस्तृत लेखापरीक्षण योजना तयार गर्ने	एनएसए ३००
कार्यान्वयन	नमूना छनौट एवं नमूना परीक्षणका अन्य माध्यमको प्रयोग	एनएसए ५३०
	नियन्त्रणहरूको नमूना परीक्षण (Test of control) सम्पादन गर्ने	
	गहन विश्लेषणात्मक कार्यविधिहरू सम्पादन गर्ने	एनएसए ५२०

चरणहरू	गतिविधिहरू	लेखापरीक्षणमान
विस्तृत विवरणको परीक्षण (Test of details) सम्पादन गर्ने	विस्तृत विवरणको परीक्षण (Test of details) सम्पादन गर्ने	
	Management Representations Letter प्राप्त गर्ने	एनएसए ५८०
	लेखापरीक्षण अभिलेखीकरण (Documentation)	एनएसए २३०
	लेखापरीक्षण प्रमाणको पर्याप्तता एवं उपयुक्तताको मूल्याङ्कन गर्ने	एनएसए ५००
प्रतिवेदन गर्ने	लेखापरीक्षण जाँचका नतिजा जानकारी गराउने	एनएसए २६०
	लेखापरीक्षण निष्कर्ष मूल्याङ्कन गर्ने	एनएसए ७००
	लेखापरीक्षण प्रतिवेदन तयार गर्ने	एनएसए ७००

परिच्छेद १ लेखापरीक्षण योजना तर्जुमा (Audit Planning)

लेखापरीक्षकले अनुबन्ध स्वीकार गर्नुपूर्व सो अनुबन्ध स्वीकार गर्न योग्य छ छैन भन्ने कुराको निक्यौल गरेरमात्र लेखापरीक्षणको खास प्रक्रिया सुरु गर्नुपर्दछ। अनुबन्ध पूर्वको चरणले वित्तीय लेखापरीक्षण अनुबन्ध सुरु गर्नु पूर्वका आधारभूत सुभवुभलाई सङ्केत गर्दछ। जस अन्तर्गत लेखापरीक्षकले आफ्नो नियुक्तिको वैधता जाँच गर्नु आचारसंहिताको अनुपालना गर्नसक्ने स्थिति रहे नरहेको तथा सक्षमताको भए नभएको बारेमा मनासिव आश्वस्ता हासिल गर्नु पर्दछ।

(क) **आचारसंहिताको अनुपालना**

लेखापरीक्षकले लेखापरीक्षण अनुबन्धसँग सम्बद्ध सान्दर्भिक नैतिक आवश्यकताहरूको परिपालना गर्नुपर्दछ। नेपाल चार्टर्ड एकाउन्टेन्ट्स संस्थाले जारी गरेको आचारसंहिताले पेशागत एकाउन्टेन्टहरूका लागि नैतिक आवश्यकताहरू प्रतिपादन गर्दछ, र पेशागत आचरणका प्रमुख सिद्धान्तहरू कर्तव्यनिष्ठता, वस्तुनिष्ठता र स्वतन्त्रता, पेशागत सक्षमता, गोपनीयता, उचित सतर्कता एवं पेशागतमानहरूको पालनाको अनुपालना सुनिश्चित गर्न सबै पेशागत एकाउन्टेन्टहरूका लागि अवधारणात्मक खाका (Conceptual framework) प्रदान गर्दछ।

(ख) **लेखापरीक्षक नियुक्तिको वैधता तथा अनुबन्धपत्र जारी**

लेखापरीक्षकले कुनै पनि निकायको लेखापरीक्षकमा नियुक्तिको जानकारी प्राप्त गर्नासाथ यसको वैधताका बारेमा जानकारी तथा परीक्षण गर्ने र आचार संहिता बर्माजिम पूर्व लेखापरीक्षकसँग सम्पर्क स्थापना गरी सो लेखापरीक्षण कार्य स्वीकार गर्न बाधा रहे नरहेको बारेमा जानकारी लिनु पर्दछ।

नियुक्तिको वैधता र आचार संहिताको पालनाको निक्यौल गरेपछि लेखापरीक्षणको उद्देश्य, दायरा तथा लेखापरीक्षण गरिने विधि, सम्बन्धित कानून तथा नियमावली, प्रतिवेदनका ढांचा, किसिम र प्रस्तुत गरिने समय र लेखापरीक्षण शुल्कका बारेमा उल्लेख गरी अनुबन्धपत्र पेश गरी लेखापरीक्षण गर्ने निकायको आधिकारिक व्यक्तिबाट अनुमोदन गराई राख्नु पर्दछ।

(ग) **लेखापरीक्षणको योजना तर्जुमा गर्दा र कार्यान्वयनका समयमा मनन गरिनुपर्ने लेखापरीक्षणका पक्षहरू**

१. लेखापरीक्षण गरिने सम्भाव्य नयाँ निकायहरू र तिसंग सम्बन्धित ऐन कानून; नीतिगत परिवर्तन; लेखाइन गर्ने मानहरूमा परिवर्तन; लेखाइन एवं लेखापरीक्षण गर्ने कार्य नियमन गर्ने संरचनामा परिवर्तन एवं बाहिरियाबाट (outsourcing) गराइने कार्यहरू जस्ता संस्थागत परिवेशात्मक विश्लेषण।
२. आफूसँग भएको सक्षमताभन्दा लेखापरीक्षणको जटिलता बढी हुने अवस्था; योजना गरिएका संसाधनहरू (कर्मचारी तथा बजेट)को प्रयाप्तता; लेखापरीक्षण क्षेत्रका सीमाइन तथा लेखापरीक्षण गर्न लागिएको निकायको सुशासन तथा उच्च व्यवस्थापनको साख तथा नैतिकताका बारेमा उपलब्ध हुनसक्ने जानकारी।
३. योग्य कर्मचारीहरूका लागि लक्ष्य; अविच्छिन्न पेशागत विकासको व्यवस्था, उपयुक्त योजना तर्जुमा; विकास एवं प्रशिक्षण (स्वीकृत लेखामान र लेखापरीक्षणमानहरूको), सूचना प्रविधि लेखापरीक्षण कार्यपत्रहरू, लेखापरीक्षण औजारहरू उपयोग गर्न विज्ञताको उपलब्धता जस्ता क्षमता (दक्षता एवं संसाधन) को मूल्याइन।

१.१ लेखापरीक्षकको नियुक्ति

लेखापरीक्षणको सुरवात लेखापरीक्षकको नियुक्तिबाट हुन्छ। लेखापरीक्षकको नियुक्तिसँग सम्बन्धित ध्यान दिनुपर्ने कानूनी प्रावधानहरु निम्नानुसार रहेका छन्।

क) कम्पनी ऐन, २०६३

दफा ७६ (५) : वार्षिक साधारण सभा गर्ने गरी नियमावलीमा व्यवस्था गरेका प्राइभेट कम्पनीको हकमा समेत वार्षिक साधारण सभा गर्नुपर्ने। (As per amendment dated 2074/01/19)

दफा ७७ (६) : लेखापरीक्षकको नियुक्ति र निजको पारिश्रमिकको निर्णय साधारण सभाबाट गर्नुपर्ने।

दफा १११ (१) : लेखापरीक्षकको नियुक्ति साधारण सभाबाट गर्नुपर्ने छ। तर प्रथम वार्षिक साधारण सभा हुनुभन्दा अघि सञ्चालक समितिले लेखापरीक्षक नियुक्त गर्नेछ।

दफा १११ (३) : पब्लिक कम्पनीको लेखापरीक्षण गर्न एउटै लेखापरीक्षक, निजको साभेदार वा पूर्व साभेदार वा कर्मचारी वा भूतपूर्व कर्मचारीलाई लगातार तीन पटकभन्दा बढी लेखापरीक्षक नियुक्त गर्न सकिने छैन। तर तीन वर्ष पहिले नै साभेदारीबाट अलग हुने साभेदार वा त्यस्तो लेखापरीक्षकको सेवाबाट अलग भएको कर्मचारीको हकमा यो प्रतिबन्ध लागू हुने छैन।

दफा ११३ : कम्पनीको वार्षिक साधारण सभामा कारणवश लेखापरीक्षक नियुक्त हुन नसकेमा वा वार्षिक साधारण सभा नै हुन नसकेमा वा यस ऐनबमोजिम नियुक्त भएको लेखापरीक्षक कुनै कारणवश कायम रहन नसकेमा कम्पनीको सञ्चालक समितिको अनुरोधमा कार्यालयले अर्को लेखापरीक्षक नियुक्त गर्न सक्नेछ।

ख) नेपाल गुणस्तर नियन्त्रण मान १ (NSQC 1)

अनुच्छेद २४ : कम्तीमा वर्षको एक पटक लेखापरीक्षण फर्मले (Audit Firm) सान्दर्भिक नैतिक आवश्यकता बमोजिम स्वतन्त्र हुनुपर्ने फर्मका सबै कर्मचारीबाट स्वतन्त्रता सम्बन्धी यसका नीति र कार्यविधि पुरा गरेको लिखित सुनिश्चितता प्राप्त गर्नुपर्दछ।

अनुच्छेद २५: फर्मले देहाय बमोजिमको नीति र कार्यविधि निर्धारण गर्नुपर्दछ :-

(क) कुनै आश्वस्तता अनुबन्धमा (assurance engagement) एउटै वरिष्ठ व्यक्तिलाई लामो समयसम्म प्रयोग गर्दा आउनसक्ने परिचयको जोखिमलाई (Familiarity Risk) फर्मको लागि स्वीकारयोग्य तह (Acceptable Level) मा भार्नका लागि सुरक्षाका उपायहरु चाहिन्छ कि चाहिन्न भनी निर्धारण गर्ने मापदण्ड तोक्ने, र

(ख) अनुबन्ध साभेदार र गुणस्तर नियन्त्रणको लागि जिम्मेवार व्यक्तिलाई सान्दर्भिक नैतिक आवश्यकता बमोजिम निश्चित समयपछि फेरबदल गर्ने।

अनुच्छेद २६: फर्मले ग्राहकसँगको सम्बन्ध स्थापना र निरन्तरता तथा विशेष अनुबन्ध सम्बन्धी यस्तो नीति र कार्यविधि तय गर्नुपर्दछ, जसले फर्मलाई देहायको अवस्थामा मात्र सम्बन्धलाई निरन्तरता दिइनेछ भन्ने सुनिश्चितता दिन्छ:-

(क) फर्म अनुबन्धको काम गर्नको लागि सक्षम छ र त्यसो गर्नका लागि समय र स्रोतसाधन लगायतका योग्यता रहेको छ,

(ख) फर्मले सान्दर्भिक नैतिक आवश्यकताको पालना गर्न सक्छ, र

(ग) फर्मले सेवाग्राहीको ईमानको (integrity) लेखाजोखा गरेको छ र ग्राहकमा ईमान छैन भन्ने निष्कर्षमा पुगिने कुनै सूचना उपलब्ध छैन।

ग) नेपाल चार्टर्ड एकाउन्टेन्ट्स संस्थाले जारी गरेको मानहरु

यस अन्तर्गत नेलेपमा २१० : पेशागत नियुक्ति (नियुक्तिको स्वीकृति) का बारेमा निम्न कुराहरु ध्यान दिनु पर्दछ:

कुनै नयाँ सेवाग्राहीसँग सम्बन्ध स्थापना गर्नु अगाडि लेखापरीक्षकले नियुक्ति स्वीकारसँग जोडिएका देहायका आशंका (threats) ध्यान दिनुपर्दछ :-

➤ आधारभूत सिद्धान्तहरुको परिपालनमा हुने कुनै आशंका,

➤ ईमानमा आउने सम्भावित आशंका,

➤ पेशागत व्यवहारमा आउने सम्भावित आशंका,

यस्ता जोखिमहरुलाई न्यूनीकरण गर्न आशंकाबाट सुरक्षाका उपायहरु (safeguards) अपनाउन पर्दछ, जस्तै :

- सेवाग्राही, त्यसका मालिक, व्यवस्थापक र शासकीय निर्वाहकर्ता र व्यावसायिक गतिविधिको बारेमा ज्ञान प्राप्त गर्ने,
- संथागत सुशासन वा आन्तरिक नियन्त्रण सुधार गर्ने सम्बन्धी सेवाग्राहीसँग प्रतिबद्धता लिने ।

यस सम्बन्धमा लेखापरीक्षण गर्ने फर्मले नेपाल लेखापरीक्षणमान - २२० को पूर्ण रूपमा पालना गर्नु पर्दछ ।

माथिका विषयबस्तुहरूको सुझबुझ तथा परिपालनाका लागि निम्नानुसारको लेखापरीक्षकको नियुक्ति पत्र प्राप्त भएको अवस्थामा आआफ्नो विचार राख्नु होस:

ए. बि. सी. प्राइभेट लिमिटेड

ठेगाना :

फोन नं :

इमेल :

च. नं.

मिति : २०..//..

श्री एक्स.वाई.जे.ड. एसोसिएट्स,
लेखापरीक्षक, काठमाडौं ।

विषय :- लेखापरीक्षक नियुक्ति गरिएको बारे ।

उपरोक्त सम्बन्धमा यस कम्पनीको आ.व. २०७४/७५ को बाह्य लेखापरीक्षणको लागि यहाँलाई यस कम्पनीको सञ्चालक समितिको मिति गते बसेको औ बैठकको निर्णय नं. बाट त्यस आ.व. को लागि नियुक्ति गरिएको जानकारी गराउँदछौं ।

यस लेखापरीक्षणको शुल्क वापत रु. (अक्षरेपी रु. मात्र) मू.अ.कर बाहेक उपलब्ध गराउने निर्णय गरिए बमोजिम आ.व. २०७४/७५ लेखापरीक्षण कार्य शुरू गर्न विनम्र अनुरोध गर्दछौं ।

.....
कम्पनी सचिव

बोधार्थ :-

१. श्री कम्पनी रजिस्ट्रारको कार्यालय, त्रिपुरेश्वर, काठमाडौं ।
२. लेखा शाखा ।

- उपरोक्तानुसारको पत्रमा निम्नलिखित मुद्दाहरू रहेकोले नियुक्तिको बैचता नरहेको बारेमा लेखापरीक्षक सजग हुनु पर्दछ :
- क) कम्पनी ऐन, २०६३को दफा १११ अनुसार लेखापरीक्षकको नियुक्ति बार्षिक साधारण सभाबाट हुनुपर्नेमा सञ्चालक समितिले गरेको हुँदा बैधानिक भएन ।
- ख) कम्पनी ऐन, २०६३को दफा ७७(६) अनुसार लेखापरीक्षकको लेखापरीक्षण शुल्कको निर्णय संचालक समितिले नभई साधारण सभाबाट गर्नुपर्ने ।
- ग) कम्पनी ऐनले निर्दिष्ट गरे अनुसार लेखापरीक्षण गर्ने कुरा उल्लेख नभएको ।
- घ) निर्णयको प्रतिलिपि संलग्न नगरेको ।

१.२. अधिल्लो लेखापरीक्षकसँगको सञ्चार

आचार संहिता बमोजिम लेखापरीक्षण कार्य स्वीकार गर्न आपत्ति रहे नरहेको बारेमा जानकारी लिनका लागि लेखापरीक्षकले अधिल्लो लेखापरीक्षकसँग सञ्चार गर्नुपर्दछ । सोबाट प्राप्त जानकारीले आधारभूत सिद्धान्तहरूको अनुपालनामा आउने आशंकाहरूलाई न्यूनीकरण गर्न सुरक्षाको उपाय अपनाएको बारेमा लेखापरीक्षकले अपनाएको विधिको अभिलेखीकरण हुन जान्छ । ईमान वा पेशागत व्यवहारमा सम्भावित आशंकाको सिर्जना सेवाग्राहीसँग सम्बन्धित विचारणीय मुद्दाहरूबाट हुन सक्छ । आशंका विरुद्ध तलका सुरक्षाका उपायहरु पालना गर्न सकिन्छ (नेपाल चार्टर्ड एकाउन्टेन्ट्स संस्थाले जारी गरेको आचार संहिता, २१० : पेशागत नियुक्ति (पेशागत नियुक्तिमा फेरबदल) :

- अधिल्लो लेखापरीक्षकसँग लेखापरीक्षण कार्य स्वीकार गर्न आपत्ति रहे नरहेको बारेमा जानकारी प्राप्त गरेर,
- अधिल्लो लेखापरीक्षकको लेखापरीक्षण रायमा कुनै पनि तथ्याङ्क वा परिस्थिति समावेश भएको भए सो को सजगता पछिल्लो लेखापरीक्षकले नियुक्ति स्वीकार गर्ने निर्णय लिन अघि लिने, र
- अन्य स्रोतबाट आवश्यक जानकारी प्राप्त गरेर ।

दुवै लेखापरीक्षकहरूले यी सूचनाहरूको गोपनीयता राख्नुपर्दछ । (नेपाल चार्टर्ड एकाउन्टेन्ट्स संस्थाले जारी गरेको आचार संहिता, दफा १४०)

माथिका विषयबस्तुहरूको सुझबुझ तथा परिपालनाका लागि निम्नानुसारको अधिल्लो लेखापरीक्षकसँगको सञ्चारको नमूना पत्रका मुद्दाहरु के के छन्:

मिति :२०..../..../..

श्री पि.क्यू आर.एसोसिएट्स
लेखापरीक्षक, काठमाडौं ।

महोदय,

बिषय : जानकारी बारे ।

हामी यस ए.बि.सी प्राइभेट लिमिटेडको बाट्य लेखापरीक्षण गर्नको लागि लेखापरीक्षक नियुक्ति भएको जानकारी हजुरलाई गराउँछौ ।

संस्थाबाट तपाईंको फर्म अधिल्लो वर्षको लेखापरीक्षक भएको जानकारी हामीले प्राप्त गरेका कारण हामीले त्यस संस्थाको लेखापरीक्षण गर्नु उपयुक्त हुने वा नहुने जानकारी गराई दिनु हुन हजुरलाई अनुरोध गर्दछौ । साथै यदि उपयुक्त नभएमा कारण खुलाई यस पत्रको जवाफ उपलब्ध गराई दिनु हुन अनुरोध गर्दछौ ।

.....
एक्स.वाई.जे.ड. एसोसिएट्स,
लेखापरीक्षक

उपरोक्तानुसारको पत्रमा रहेका निम्नलिखित मुद्दाहरूको बारेमा लेखापरीक्षक सजग रहनु पर्दछः

१. नयाँ लेखापरीक्षकको पहिचान गर्ने लेटरहेडमा जारी नगरेको ।
२. कुन आर्थिक वर्षको लेखापरीक्षक नियुक्ति पाएको हो नखुलेको ।
३. पत्र पठाउनुको उद्देश्य नखुलाइएको ।
४. कर्तिदिन भित्र जवाफ पठाउनुपर्ने हो उल्लेख नगरेको ।
५. सूचनाको गोपनीयता रहने कुरा उल्लेख नगरेको ।

१.३. लेखापरीक्षण अनुबन्ध पत्र (Audit Engagement Letter)

नियुक्तिको वैधता र आचार सहिताको पालनाको निक्यौल गरेपछि लेखापरीक्षणको उद्देश्य, क्षेत्र तथा लेखापरीक्षण गरिने विधि, सम्बन्धित कानून तथा नियमावली, प्रतिवेदनका ढाँचा, किसिम लगायतका कुराहरु समावेश गरिएको अनुबन्धपत्र पेश गरी लेखापरीक्षण गर्ने निकायको आधिकारिक व्यक्तिबाट अनुमोदन गराई राख्नु पर्दछ ।

ने.ले.प.मा. २१० अनुसार त्यस्तो अनुबन्ध पत्रको ढाँचा सेवाग्राहीको व्यवसायको प्रकृति अनुसार फरक पर्दछ । तर सामान्यतया देहाय बमेजिमका विषयलाई समावेश गरी लेखापरीक्षण अनुबन्धका लागि सहमति भएका शर्तहरूलाई लेखापरीक्षण अनुबन्ध पत्र अथवा लिखित सहमतिका अन्य उपयुक्त प्रकारमा अभिलेख गर्नु पर्दछ ।

- क) वित्तीय विवरणहरूको लेखापरीक्षणको उद्देश्य तथा क्षेत्र,
- ख) लेखापरीक्षकका उत्तरदायित्वहरू,
- ग) व्यवस्थापनका उत्तरदायित्वहरू,
- घ) वित्तीय विवरणहरूको तयारीका लागि लागू हुने वित्तीय प्रतिवेदन आधारशिलाको (applicable financial reporting framework) पहिचान, तथा
- ङ) लेखापरीक्षकले जारी गर्नुपर्ने प्रतिवेदनको अपेक्षित स्वरूप र विषयवस्तुको सन्दर्भ र यस्तो प्रतिवेदन केही परिस्थितिहरूमा अपेक्षित स्वरूप र विषयवस्तुभन्दा भिन्नै हुन सक्नेछन् भन्ने कुराको उल्लेख ।

लेखापरीक्षकले सेवाग्राहीसँग पहिलो वर्षमा बनाएको अनुबन्ध पत्र नै पछिल्लो वर्षहरूमा पनि प्रयोग गर्न सकिन्छ । तर देहायका सन्दर्भमा नयाँ अनुबन्ध पत्र जारी गर्नु पर्दछ:

- निकायले लेखापरीक्षणको उद्देश्य र क्षेत्रको बारेमा गलत करा बुझेको छ भन्ने कुनै संकेत,
- लेखापरीक्षण अनुबन्ध संशोधित वा विशेष शर्तहरू,
- वरिष्ठ व्यवस्थापनमा हालसालै भएको परिवर्तन,
- स्वामित्वमा महत्वपूर्ण परिवर्तन,
- निकायको व्यवसायको प्रकृति वा आकारमा भएको कुनै ठुलो परिवर्तन,
- कानूनी वा नियमनकारी व्यवस्थाहरूमा भएको कुनै परिवर्तन,
- वित्तीय विवरणहरूको तयारीमा अपनाईएको वित्तीय प्रतिवेदन आधारशिलामा भएको कुनै परिवर्तन,
- अन्य प्रतिवेदन आवश्यकतामा भएको कुनै परिवर्तन ।

दोहोरि रहने (recurring) लेखापरीक्षणको हकमा लेखापरीक्षकले अनुबन्धका शर्तहरू पुनरावलोकन गनुपर्ने हो कि होइन तथा निकायलाई लेखापरीक्षण अनुबन्धका विद्यमान शर्तहरू पुनःस्मरण गराउन आवश्यक छ कि छैन भन्ने सम्बन्धी विषय लेखापरीक्षकले निर्धारण गर्नुपर्दछ ।

लेखापरीक्षण अनुबन्धका शर्तहरूमा भएको परिवर्तनको स्वीकृति (Acceptance of change in terms of audit engagement)

क) परिवर्तन गनुपर्ने तर्कपूर्ण आधार नभएसम्म लेखापरीक्षकले लेखापरीक्षण अनुबन्धका शर्तहरूमा गरिएको कुनै परिवर्तनलाई स्वीकार गर्नुहुँदैन ।

लेखापरीक्षकलाई सेवाग्राहीले लेखापरीक्षण अनुबन्धका शर्तहरूमा परिवर्तनका लागि निम्न कारणहरूले गर्दा अनुरोध गर्न सक्दछ :

- लेखापरीक्षण सेवाको आवश्यकतालाई असर पार्ने परिस्थितिहरूमा भएको कुनै परिवर्तन,
- मूलरूपमा अनुरोध गरिएको लेखापरीक्षणको प्रकृति सम्बन्धमा गलत बुझाइ (misunderstanding),
- व्यवस्थापन वा अन्य परिस्थितिहरूका कारणले लेखापरीक्षण अनुबन्धको क्षेत्रमा कुनै अवरोध ।

सेवाको आवश्यकतालाई असर पार्ने परिस्थितिमा भएको कुनै परिवर्तन वा मूलरूपमा अनुरोध गरिएको सेवाको प्रकृतिको सम्बन्धमा गलत बुझाइलाई लेखापरीक्षण अनुबन्धमा परिवर्तनका लागि अनुरोध गर्ने मनासिव आधार मान्न सकिन्छ । तर कुनै गलत, अपूरो वा असंतोषजनक जानकारीको सम्बन्धमा गरिएको परिवर्तनलाई मनासिव मान्न सकिदैन ।

ख) लेखापरीक्षण अनुबन्ध समापन गर्नु अघिनै सो लेखापरीक्षण अनुबन्धलाई तल्लो तहको आश्वस्तता (Low Level of Assurance) प्रदान गर्ने कुनै अनुबन्धमा परिवर्तन गरियोस् भनी लेखापरीक्षकलाई अनुरोध गरिएमा लेखापरीक्षकले त्यसो गर्नुको मनासिव आधार छ, छैन भनी निक्यौल गर्नु पर्दछ ।

कुनै लेखापरीक्षण अनुबन्धलाई समीक्षा वा कुनै सम्बन्धित सेवामा परिवर्तन गर्न सहमत हुनु अघि, ने.ले.प.मा. अनुसार लेखापरीक्षण गर्न अनुबन्धित भएको कुनै लेखापरीक्षकले माथिका अनुच्छेदमा लेखिएका कुराहरु वाहेक त्यस्तो परिवर्तनको कुनै कानूनी वा करारीय असरको मुल्याङ्कन गर्नुपर्ने हुन्छ । यसरी परिवर्तन गर्ने मनासिव आधार छ, भन्ने लेखापरीक्षकले निष्कर्ष निकाल्दछ, भने परिवर्तन गर्ने मितिसम्म गरिएको लेखापरीक्षण कार्य परिवर्तित अनुबन्धकालागि सान्दर्भिक हुन सक्छ, तर गर्नुपर्ने काम र जारी गर्नुपर्ने प्रतिवेदन संशोधित अनुबन्धकालागि उपयुक्त हुने किसिमको हुनेछ ।

ग) लेखापरीक्षण अनुबन्धका सर्तहरु परिवर्तन भएको खण्डमा, लेखापरीक्षक र व्यवस्थापनले नयाँ सर्तहरुमा सहमत भई, अनुबन्धका नयाँ सर्तहरु अनुबन्ध पत्र वा अन्य उपयुक्त लिखित सम्झौतामा अभिलेख गरि राख्नु पर्नेछ ।

यदि लेखापरीक्षक लेखापरीक्षण अनुबन्धका सर्तहरुमा भएको कुनै परिवर्तनसँग सहमत हुन नसकेमा र व्यवस्थापनद्वारा मूल लेखापरीक्षण अनुबन्ध चालू राख्न रोक लगाइएमा, लेखापरीक्षकले देहाय बमोजिम गर्नुपर्नेछ:-

क) प्रचलित कानुन वा नियम अन्तर्गत सम्भव भएमा लेखापरीक्षण अनुबन्धबाट राजिनामा गर्ने, र
ख) शासकीय भूमिका निवाहकर्ता (those charged with governance), मालिक वा नियमनकर्ता जस्ता अन्य पक्षहरुलाई सो परिस्थितिको जानकारी दिनुपर्ने करारीय वा अन्य कुनै दायित्व भएको वा नभएको निर्धारण गर्ने ।

अनुबन्ध स्वीकार गर्दा विचार पुऱ्याउनुपर्ने थप कुराहरुः-

- क) नियम तथा कानुन अनुसार वित्तीय प्रतिवेदन मानहरुमा थप भएको अवस्था
ख) कानुन वा नियमले निर्दिष्ट गरे अनुसारको वित्तीय प्रतिवेदन प्रस्तुतीको आधारशिला स्वीकार गर्न असर पुऱ्याउने विषयहरु
ग) कानुन वा नियमले निर्दिष्ट गरेका लेखापरीक्षकको प्रतिवेदनको बुँदाहरु

लेखापरीक्षकले लेखापरीक्षण अनुबन्ध स्वीकार गर्नु पूर्व नेपाल चार्टर्ड एकाउन्टेन्ट्स संस्थाद्वारा जारी गरिएको आचार सहिताका आधारमा अनुबन्ध स्वीकार्य छ वा छैन विश्लेषण गर्नु पर्दछ । यस विश्लेषणलाई प्रभावकारी ढाँगले गर्नकालागि लेखापरीक्षकले पालना गर्नुपर्ने नियमहरुको जाँचसूची तयार गर्न सकिन्छ । त्यस्तो जाँचसूचीको ढाँचा छुटै संलग्न गरिएको छ (स्था.फ./च.१)।

कार्यअनुबन्ध सम्बन्धित ध्यान दिनुपर्ने बुँदाहरुः

- ने.गु.नि.मा. १ (NSQC 1): सेवाग्राही सम्बन्धको स्थापना र निरन्तरता तथा विशेष अनुबन्ध
अनुच्छेद २७ -
- लेखापरीक्षण फर्मले सेवाग्राही सम्बन्धको स्थापना र निरन्तरता तथा विशेष अनुबन्ध सम्बन्धी नीतिहरु र कार्यविधिहरु बनाउनु पर्दछ । सो नीतिहरु र कार्यविधिहरुमा निम्न कुरा हुनु आवश्यक छन् :
- क) सेवाग्राहीसँग नयाँ अनुबन्ध स्वीकार गर्नुपूर्व र विद्यमान अनुबन्धलाई निरन्तरता दिने वा नदिने निर्णय गर्नुपूर्व नयाँ सेवाग्राहीसँगको अनुबन्ध स्वीकार गर्न आवश्यक ठानिने सम्पूर्ण जानकारीहरु प्राप्त गर्नु पर्ने।
ख) यदि नयाँ वा विद्यमान सेवाग्राहीसँगको अनुबन्ध स्वीकार गर्दा स्वार्थहरु बाफ्किन सक्ने सम्भावना पहिचान भए, फर्मले सो अनुबन्ध स्वीकार गर्न उपयुक्त छ वा छैन निर्धारण गर्ने,
ग) यदि मुद्दाहरु (issues) पहिचान भएर पनि फर्मले नयाँ वा विद्यमान सेवाग्राहीसँग सम्बन्ध स्वीकार वा निरन्तरता दिने निर्णय गर्दछ भने कसरी सो मुद्दाहरु हल भए भन्ने कुराको अभिलेख गर्ने ।

अनुच्छेद २८ -

लेखापरीक्षण फर्मले आफ्नो नीतिहरु र कार्यविधिहरु स्थापना गर्दा, फर्मले अनुबन्ध र सेवाग्राही सम्बन्धलाई निरन्तरता दिने क्रममा कुनै जानकारी सूचनाहरु, जो पहिलैनै प्राप्त भएको भए अनुबन्ध नै स्वीकार हुने थिएन, प्राप्त गर्न सक्ने परिस्थिति समेतलाई सम्बोधन गर्ने गरि गर्नु पर्दछ । यस्ता नीतिहरु र कार्यविधिहरुमा निम्न कुराहरुलाई समावेश भएको हुनुपर्दछ:

- क) लेखापरीक्षण फर्मले नियुक्ति गर्ने व्यक्ति वा व्यक्तिहरूलाई विवरण दिन जरुरी भए/नभएको वा कुनै मुद्रामा नियमनकारी निकायलाई (regulatory authority) विवरण दिन जरुरी भए/नभएको सहितका व्यवसायिक र कानूनी उत्तरदायित्वहरू र
- ख) अनुबन्ध वा अनुबन्ध र ग्राहक सम्बन्ध दुवैबाट राजिनामा दिनुपर्ने सम्भावना ।

अनुबन्ध कार्य सम्पाद (Engagement Performance)

अनुच्छेद ३२ -

लेखापरीक्षण फर्मले अनुबन्धहरू व्यावसायिक मान र प्रचालित नियम कानूनको अधिनमा रही सम्पन्न भएका छन्, र फर्म र अनुबन्ध साझेदारहरूले जारी गर्ने प्रतिवेदनहरू तत्कालिन अवस्थाका लागि उपयुक्त छन् भन्ने कुराको मनासिव सुनिश्चितता प्रदान गर्नका लागि नीति र कार्यविधि निर्माण गर्नुपर्दछ । त्यस्ता नीति र कार्यविधिहरूमा निम्नकुराहरू समावेश गर्नुपर्दछ:

- क) अनुबन्ध सम्पादनको गुणस्तरमा एकरूपता छ भन्ने कुराको प्रवर्द्धन गर्ने विषयवस्तुहरू, ख) निरीक्षणको उत्तरदायित्व, र ग) समीक्षाको उत्तरदायित्व

अनुच्छेद ३३ -

लेखापरीक्षण फर्मको समीक्षा उत्तरदायित्व सम्बन्धी नीति र कार्यविधिहरू अनुबन्ध टोलीको कम अनुभवी सदस्यको काम बढी अनुभवी सदस्यले पुनरावलोकन गर्ने आधारमा निर्धारण हुनुपर्दछ ।

लेखापरीक्षण फर्मले जारी गरेको निम्नानुसारको अनुबन्ध पत्रको ढाँचामा भएका मुद्राहरू के के हुन सबदछन्:

एक्स. वाई. जेड. एसोसिएट्स

मिति: २०..../..../..

श्री सञ्चालक समिति
ए.वि.सी. प्राइभेट लिमिटेड
काठमाडौं ।

विषय : लेखापरीक्षण अनुबन्ध (Audit Engagement)

महोदय,

यहाँले हामीलाई, त्यस कम्पनी, ए. बी. सी. एण्ड कम्पनीको सञ्चालक समितिको निर्णय बमोजिमको मिति २०..../..../.. को नियुक्त पत्रवाट सो कम्पनीको आर्थिक वर्ष २०..../..../.. को वित्तीय विवरणको लेखापरीक्षणका लागि आग्रह गर्नु भएको छ, जसमा २०... आषाढ ३१ गतेको वासलात (Balance Sheet) र सो मितिमा समाप्त आर्थिक वर्षको आय विवरण (Income Statement), स्वपूँजीमा परिवर्तनको विवरण (Statement of Changes in Equity) र नगद प्रवाह विवरण तथा महत्वपूर्ण लेखानीति तथा लेखा सम्बन्धी टिप्पणीहरू समावेश हुन्छन् । यस पत्रको माध्यमद्वारा यस लेखापरीक्षण अनुबन्धको सम्बन्धमा हाम्रो स्वीकृति र हाम्रो बुझाई (confirm our acceptance and our understanding) पुष्टि गर्दा हामीलाई खुशी लागेको छ ।

लेखापरीक्षकका उत्तरदायित्वहरू

हामीले आफ्नो लेखापरीक्षण नेपाल लेखापरीक्षणमानका (ने.ले.प.मा.हरूको) आधारमा सम्पादन गर्नेछौं । ती मानहरू अनुसार हामीले नैतिक आवश्यकताहरूको पालना गर्नुपर्दछ र वित्तीय विवरणहरू सारभूत (Material) गलत प्रस्तुतिबाट मुक्त छन् भनी मनासिव आश्वस्तता (Reasonable Assurance) प्राप्त गर्ने गरी लेखापरीक्षणको योजना तर्जुमा र कार्यसम्पादन गर्नु पर्दछ । लेखापरीक्षण अन्तर्गत वित्तीय विवरणमा भएका रकम र खुलासाहरू सम्बन्धी प्रमाण प्राप्त गर्न अवलम्बन गरिने कार्यविधिको सम्पादन पर्दछ । त्यसरी छनौट गरिएको कार्यविधिहरू जालसाजी वा भूलबाट हुनसक्ने सारभूत (Material) गलत प्रस्तुतिको जोखिमको मूल्याङ्कन लगायतका लेखापरीक्षकको विवेकमा (judgement) भर पर्दछन् । लेखापरीक्षण अन्तर्गत प्रयोग गरिएका लेखा नीतिहरूको उपयुक्तता र व्यवस्थापनले गरेको लेखा अनुमानहरूको औचित्यको मूल्याङ्कनका साथै वित्तीय विवरणहरूको समग्र प्रस्तुतिको मूल्याङ्कन पनि समावेश हुन्छ ।

लेखापरीक्षण ने.ले.प.मा.हरू बमोजिम सही ढंगले नियोजित र सम्पादित भएता पनि लेखापरीक्षणको अन्तर्निहित सीमा (Inherent Limitation of an audit) साथै आन्तरिक नियन्त्रणको समेत अन्तर्निहित सीमाको (limitation in internal control system) कारणले केही सारभूत (Material) गलत प्रस्तुतिहरूको पहिचान गर्न नसकिने अपरिहार्य जोखिम (unavoidable risk) रहन्छ ।

हामीले जोखिम मुल्याङ्कन गर्दा, निकायको आन्तरिक नियन्त्रणको प्रभावकारिता उपर कुनै राय प्रस्तुत गर्ने उद्देश्यले नभई खास परिस्थितिहरूमा उपयुक्त हुने लेखापरीक्षण कार्यविधिहरूको तर्जुमा गर्नका लागि निकायको वित्तीय विवरणहरूको तयारीमा सान्दर्भिक हुने आन्तरिक नियन्त्रणलाई ध्यानमा राख्छौं। तथापि, लेखापरीक्षणको क्रममा वित्तीय विवरणहरूको लेखापरीक्षणसँग सान्दर्भिक हुने आन्तरिक नियन्त्रणका महत्वपूर्ण कमजोरीहरू हामीले पहिचान गरेमा यहाँहरूलाई लिखित रूपमा सो सम्बन्धी जानकारी गराउनेछौं।

व्यवस्थापनको उत्तरदायित्वहरू

हाम्रो लेखापरीक्षण व्यवस्थापन (र उपयुक्त भएको अवस्थामा, शासकीय भूमिकाको जिम्मेवारी पाएका व्यक्ति) ले देहाय बमोजिमका उत्तरदायित्वहरू आफूमा भएको स्वीकार र बोध गरेको छन् भन्ने आधारमा कार्य सम्पादन गरिनेछ :

- (क) नेपाल वित्तीय प्रतिवेदन मान बमोजिम वित्तीय विवरणहरूको तयारी र उचित प्रस्तुति गर्ने,
- (ख) जालसाजी र भूलबाट (fraud and error) हुने सारभूत गलत प्रस्तुतिबाट मुक्त वित्तीय विवरणहरूको तयारीका लागि आवश्यक हुने भनी व्यवस्थापनद्वारा ठहर गरिएको आन्तरिक नियन्त्रणको लागि, र
- (ग) हामीलाई देहाय बमोजिमको कुरा उपलब्ध गराउने :

 - (अ) वित्तीय विवरणहरूको तयारीमा सान्दर्भिक हुने व्यवस्थापनले थाहा पाएसम्मका अभिलेख, कागजात वा अन्य कुराहरु जस्तो सबै सूचनाहरूमा निर्वाध पहुँच (unrestricted access)
 - (आ) लेखापरीक्षणको उद्देश्यका लागि (व्यवस्थापनबाट) हामीले आग्रह गर्न सक्ने थप सूचना, र
 - (इ) लेखापरीक्षण प्रमाण प्राप्त गर्न हामीले आवश्यक ठहर गरेको निकाय भित्रका व्यक्तिसम्मको निर्वाध पहुँच ।

हाम्रो लेखापरीक्षण प्रक्रियाको अंगको रूपमा हामीलाई व्यवस्थापन (उपयुक्त भएको अवस्थामा, शासकीय भूमिकाको जिम्मेवारी पाएका व्यक्ति) बाट लेखापरीक्षणको सम्बन्धमा गरिएका प्रतिनिधित्वसम्बन्धी लिखित समर्थनको लागि अनुरोध गर्नेछौं।

लेखापरीक्षणको क्रममा यहाँहरूका कर्मचारीबाट हामीलाई पूर्ण सहयोगको अपेक्षा गरेका छौं।

- (घ) लेखापरीक्षण शुल्क र अन्य शोधभर्ना हुने खर्चहरू (reimbursable expenses) व्यवस्थापनद्वारा निर्णय भए अनुसार (mode of payment) को माध्यमबाट हुनेछ ।

हाम्रो प्रतिवेदनको स्वरूप र विषयवस्तु लेखापरीक्षणबाट पता लागेका कुराहरूको (audit findings) आधारमा परिमार्जन गर्नु पर्ने हुन सक्छ ।

यो पत्र संशोधित निलम्बित वा प्रतिस्थापित नभएसम्म प्रभावकारी रहने छ । हाम्रो आ-आफ्नो उत्तरदायित्व लगायत वित्तीय विवरणहरूको लेखापरीक्षण सम्बन्धमा हामीले गरेको प्रबन्धप्रति यहाँको स्वीकृति, बोध, र सहमति भएको जनाउन यस पत्रको दुवै प्रतिमा हस्ताक्षर गरी एक प्रति फिर्ता गर्नुहुन वा यदि सम्झौताका शर्तहरू तपाईंको बुझाई अनुसार छैनन् भने सोको जानकारी दिनु हुन अनुरोध गर्दछौं ।

एक्स. वाई. जेड. एसोसिएट्सको तर्फबाट

.....
सही :
नाम र पद :
मिति :

ए. बी. सी. एण्ड कम्पनी कम्पनीको तर्फबाट बुझी सहमत भएको

.....
सही :
नाम र पद :
मिति :

उपरोक्तानुसारको पत्रका मुद्राहरू:

१. सञ्चालक समितिले नियुक्त गरेको भन्ने कुरालाई कम्पनी ऐन २०६३ को दफा १११ अनुसार लेखापरीक्षकको नियुक्ति साधारण सभाद्वारा हुने छ भन्ने उल्लेख गरेको ।
२. पहिलो प्याराग्राफमा लेखापरीक्षणको रायको बारेमा नलेखेको कुरा ।
३. कम्पनी ऐन २०६३ को दफा ७७ अनुसार, लेखापरीक्षणको लेखापरीक्षण शुल्क वार्षिक साधारण सभाद्वारा निर्णय गरिने छ भन्ने भएकोमा व्यवस्थापनले तोकिए बमोजिम उल्लेख भएको ॥

१.४. प्रारम्भिक कार्यविधिहरू

१.४.१ योजना तर्जुमा

योजना तर्जुमा एउटा निरन्तर प्रक्रिया हो जुन लेखापरीक्षणलाई प्रभावकारी र कुशलतापूर्वक सम्पन्न गर्नको लागि ग्राहकको लेखापरीक्षणकार्य खास शुरु गर्नु भन्दा पूर्वै गरिन्छ ।

योजना तर्जुमा कार्यहरू सामान्यतया लेखापरीक्षणको पूरा अवधिको एक तिहाई समय खर्चने गरी लेखापरीक्षण कार्य शुरु गर्नुपूर्व नै प्रारम्भ गर्नुपर्दछ । यस अन्तर्गत निम्नानुसारका कुराहरू उल्लेख्य हुन्छन्:

- लेखापरीक्षण जाँचसुचिको तयारी पूरा गर्ने ।
- अधिल्लो अवधिको वित्तीय विवरणको समिक्षा गर्ने ।
- अधिल्लो वर्षको जिम्मेवारी सारिएको (अल्या गरिएको) विषयहरूको समिक्षा गर्ने । (पूर्व लेखापरीक्षणको व्यवस्थापन पत्रको अध्यनबाट)
- बैंक तथा तेस्रो पक्षसँग पुष्टिकरणको लागि बाट्य समर्थन पत्र पठाउने ।
- जिन्सी सामानको सारभूतता एकिन गरी एउटा कर्मचारीको सहयोग लिई भौतिक परीक्षण । गणना गर्ने ।
- ग्राहकले सेवा लिने सेवाग्राहीहरूको एकिन गर्ने र त्यी सेवाग्राहीहरू परिवर्तन भएको वा नभएको एकिन गर्ने ।
- विज्ञको काममा विश्वास गर्ने वा नगर्ने निश्चित गर्ने ।
- विक्री तथा खरिद लेजरको समिक्षा गर्ने ।
- लेखा अनुमान (Accounting Estimate) समिक्षा गर्ने ।
- पूर्व योजना बैठक को सँग आयोजित हुने हो र सो बैठकको संभाव्यताको पहिचान गर्ने ।
- व्यवसाय सम्बन्धी जानकारी लिई स्थाई फाइल अद्यावधिक गर्ने ।
- ग्राहकको website को समिक्षा गरी त्यहाँ उपलब्ध विवरण र सूचनाहरूको अध्ययन गर्ने ।
- ग्राहकसँग सम्बन्धित प्रकाशनको अनुसन्धान गर्ने ।

कार्ययोजनाको चरण सँगै लेखापरीक्षण फाइल तयार गर्न प्रारम्भ गर्नुपर्दछ । यसका लागि लेखापरीक्षण फाइल तयार गर्न नियन्त्रण कागजातहरूको सूची बनाउनु पर्दछ ।

त्यस्तो लेखापरीक्षण फाइल तयार गर्न नियन्त्रण कागजातहरूको सूचीको ढाँचा देहाय बमोजिम हुन सक्दछ ।

लेखापरीक्षण फाइल तयार गर्न नियन्त्रण कागजातहरू

सेवाग्राहीको नाम :

अवधी :

कार्य शीर्षक:

लेखापरीक्षण फाइल तयार गर्न नियन्त्रण कागजातहरू

यो एउटा ऐच्छिक फाराम हो । यसले योजना तर्जुमाको चरणमा फाइलहरू ठिक तरिकाले तयार गरिएको छ भन्ने कुराको सुनिश्चित गर्न मद्दत पुर्याउँदछ ।

सि.नं.	कागजातको नाम	फाइल सन्दर्भ	फाराम फाइलमा छ/छैन/लागू हुडैन
१	लेखापरीक्षण नियन्त्रण रेकर्ड		
२	आउँदो लेखापरीक्षणकालागि आवश्यक बुँदाहरू (Points forwards)		
३	अनुगामी घटनाहरूको (events after balancesheet date) समीक्षाको		

	जाँचसूची		
४	अविच्छिन्नता जाँचसूची (Going concern checklist)		
५	व्यवस्थापन पत्र		
६	नेलेपमा अनुपालना सम्बन्धी महत्वपूर्ण विषयहरुको टिप्पणी (Compliance critical issues)		
७	समग्र विश्लेषणात्मक समीक्षा		
८	सेवाग्राहीको वित्तीय विवरणमा समायोजन गरिएका र नगरिएका ब्रुटहरुको सारांश		
९	वित्तीय विवरणको सूक्ष्म समीक्षा		
१०	छुटहरुकालागि योरयता (Entitlement to exemptions)		
११	वित्तीय विवरणका खुलासा र अनुपालनाको वार्षिक समीक्षा जाँचसूची		
१२	सेवाग्राहीको वित्तीय विवरणको नेलेमा अनुसार गर्नुपर्ने खुलासाको जाँचसूची		
१३	लेखापरीक्षकको नियमन (regulation of auditor) सम्बन्धी जाँचसूची		
१४	गत अवधिको लेखापरीक्षणकालागि आवश्यक बुँदाहरु-सामान्य		
१५	गत अवधिको लेखापरीक्षणकालागि आवश्यक बुँदाहरु – वित्तीय विवरण सम्बन्धी		
१६	गत अवधिको लेखापरीक्षणकालागि आवश्यक बुँदाहरु-व्यवस्थापन पत्र		
१७	स्थायी फाइल जाँचसूची		
१८	प्रारम्भिक योजना तर्जुमा कार्यविधि- योजना तर्जुमा चरणमा सेवाग्राहीको सहभागिता		
१९	लेखा अनुमानहरु (accounting estimates)		
२०	प्रारम्भिक विश्लेषणात्मक कार्यविधि		
२१	जोखिमको सारांश र अन्तरनिहित व्यवसायिक जोखिम र निरीक्षण गर्ने वातावरणको (control environment) निर्धारण		
२२	अन्तरनिहित जोखिमको निर्धारण – विशेष क्षेत्रहरु		
२३	नियन्त्रण जोखिमको निर्धारण – विशेष क्षेत्रहरु		
२४	सारभृत / सारयूक्तताको निर्धारण		
२५	कार्यको योजना (assignment plan)		
२६	नमूना आकार छनौट/लेखापरीक्षण तरिका (audit approach)		
२७	प्रयोग गरिने को जथाभावी अंक तालिकाको प्रति (copy of random number table)		
२८	अनुबन्ध टोलीसँग छलफल		
२९	सारवान् जाँच (substantive testing) सम्बन्धी लेखापरीक्षण कार्यक्रम		
३०	कर निर्धारण- सारवान् जाँच		
३१	सम्बद्ध व्यक्तिहरुसँगको कारोबार – सारवान् जाँच		

वरिष्ठ सदस्यको समीक्षा

मैले फारामहरुको समीक्षा गरि सकेको छु र सो फारामहरु सेवाग्राहीको लेखापरीक्षणकालागि उपयुक्त हुने किसिमले कॉटछाट (tailored) गरेको छु।

हस्ताक्षर :

मिति :

अनुबन्ध साझेदारको समीक्षा

मैले सो कॉटछाट गरेको फारामहरुको समीक्षा गरि सकेको छु र सो फाराम सेवाग्राहीको लेखापरीक्षणकालागि उपयुक्त हुने किसिमले नै कॉटछाट गरिएका छन्।

हस्ताक्षर :

मिति :

लेखापरीक्षण फाइल तयार गर्न नियन्त्रण कागजातहरूको सूची तयार गरे पश्चात, लेखापरीक्षण कार्यलाई प्रभावकारी बनाउन तल दिए बमोजिमको कार्य योजना तयार गर्नु पर्दछ ।

कार्य योजनाको ढाँचा (Assignment plan)

सेवाग्राहीको नाम :	तयार पर्नेको नाम:	मिति:
अवधी :	समीक्षा गर्नेको नाम:	मिति:
कार्य शीर्षक:		

यो कार्यका लागि आवश्यक निश्चित योग्यतामा पुर्याउनु पर्ने विचार
 (टोलीको कनिष्ठ सदस्यबाहेक सबै सदस्यहरूलाई, अनुबन्ध गुणस्तर नियन्त्रण समीक्षाकर्ता सहित सामावेश गरिनु पर्दछ)

योजना तर्जुमाको अनुमोदन

लेखापरीक्षण टोलीसँग छलफल बस्नु भन्दा र लेखापरीक्षणको कार्य (fieldwork) संचालन गर्नु भन्दा पुर्व निम्न कुराहरूको समीक्षा गरेको छु, र म यस लेखापरीक्षण अनुबन्ध साभेदारको हैसियतले सोको अभिलेख राखेको छु ।

- लेखापरीक्षकको नियमन (regulation of auditor) सम्बन्धी जाँचसूची
- समग्र अन्तरनिहित जोखिम र नियन्त्रण वातावरणको निर्धारण
- एकल लेखापरीक्षण क्षेत्रको जोखिमको निर्धारण
- सारभूतताको पहिचान र
- नमूना छनौट प्रकृया

साथै, कार्यपत्रका (working paper) सबै लेखापरीक्षण कार्ययोजनाहरू समीक्षा भइसकेका छन् र कार्ययोजनामा गरिएका काँटछाँटहरू यस लेखापरीक्षणकालागि उपयुक्त छन् ।

योजना अनुमोदन गर्ने:(लेखापरीक्षण अनुबन्ध साभेदार) मिति:

आन्तरिक अनुबन्ध गुणस्तर नियन्त्रण समीक्षाकर्ताबाट योजना तर्जुमाको अनुमोदन

मैले लेखापरीक्षकको नियमन (regulation of auditor) सम्बन्धी जाँचसूचीको समीक्षा गरिसके र मैले अनुबन्ध गुणस्तर नियन्त्रण समीक्षाकर्ताको हैसियतले सोको अभिलेख समेत गरेको छु । यसमा उल्लेखित बुदाहरूमा लेखिएका कागजातहरू, कार्य योजना र थप निम्न कागजातहरूको समेत समीक्षा गरिसकेको छु ।

-
-

यस लेखापरीक्षणकालागि प्रस्तावित लेखापरीक्षण तरिका (audit approach) ठिक छन् भन्ने कुरामा म सन्तुष्ट छु ।

योजना अनुमोदन गर्ने:(आन्तरिक अनुबन्ध गुणस्तर नियन्त्रण समीक्षाकर्ता) मिति:

पृष्ठभूमि जानकारी

पृष्ठभूमिको विस्तृत जानकारी स्थायी फाइलको सामान्य कुराहरू (genereal matters) रहेको खण्डमा राखिएको छ, तल दिइएको छोटो कार्यकारी सारांशमात्र हो ।

सेवाग्राही: प्राइमेर अम्पनी हो ।

त्यस संस्थाको प्रमुख कार्य खुद्रा व्यापार हो ।

त्यस संस्थाको उद्देश्य र रणनीति छन् ।

-
-

लेखापरीक्षणकार्य गर्नुको कारण	संकेत	टिप्पणी
लेखापरीक्षण छुट पाएको छैन		
कम्पनीको नियमावलीमा गर्नुपर्ने शर्त छ		
शेयरधनीका तर्फबाट वैधानिक लेखापरीक्षण गर्नुपर्ने हुन्छ		
अन्य कारण		

गत अवधिको लेखापरीक्षणबाट प्राप्त महत्वपूर्ण र यस अवधिमा समेत असर पार्ने कारकहरू:

- आउँदो अवधिको लेखापरीक्षणकालागि आवश्यक बुँदाहरु अभिलेख गरिएका छन् र यस अवधिमा समेत उपयुक्त छन् भन्ने निश्चित गर्न समीक्षा गरिएका छन्
- प्रारम्भिक विश्लेषणात्मक कार्यविधिको भाग स्वरूप गत अवधिको वित्तीय विवरण यस अवधिसँग तुलना गरिएको छ
- हाल सुसुप्त समीक्षा (cold reviews).बाट प्राप्त टिप्पणीहरु (यदि छन् भन्ने) योजना तर्जुमा अभिलेखमा समावेश गरिएका छन्
- गत अवधिको व्यवस्थापन पत्रमा उल्लेखित बुदाहरु समीक्षा गरिएका छन् र यस अवधिको जोखिम निर्धारणमा र लेखापरीक्षण तरिका (audit approach) निर्धारण गर्दा सो बुदाहरुको विचार गरिएको छ ।
-

कार्य सम्पन्न गर्ने कम्पका महत्वपूर्ण विकासहरूको सारांश

वित्तीय प्रतिवेदनमा कुनै परिवर्तन, सेवाग्राहीको कुनै निश्चित विकास इत्यादिमा विचार पुर्याउनु पर्दछ । गत अवधिको लेखापरीक्षण फाइल, स्थायी लेखापरीक्षण फाइल र अन्य आन्तरिक फाइल जस्तै पत्राचारको फाइल, व्यवस्थापन खाता । प्रतिवेदन फाइल, तलबी फाइल, इत्यादिबाट प्राप्त सबै टिप्पणीको सारांश लेख्नु पर्दछ ।

मुख्य सम्बद्ध नियम र कानूनहरु

यहाँ कार्यकारी सारांशमात्र हुनु पर्दछ ।

सम्बद्ध व्यक्तिहरुमाथि उठेका मुद्दाहरु

पहिचान भएका नयाँ सम्बद्ध व्यक्तिहरु, महत्वपूर्ण सम्बद्ध व्यक्तिसँगको कारोबारमाथि विचार पुर्याउनु पर्दछ ।

विज्ञ

के वित्तीय विवरणको कुनै तथ्याङ्क वा मूल्य विज्ञबाट प्राप्त रिपोर्टबाट तयार गरिएको हो भने त्यसबाटे विचार पुर्याउनु पर्दछ ।

लेखापरीक्षण तरिका (audit approach)

यस खण्डमा प्रारम्भिक विश्लेषणात्मक कार्यविधि, सेवाग्राहीसँगको छलफल, जोखिम र नियन्त्रण वातावरणको समिक्षाका आधारमा अपनाइएका लेखापरीक्षण दृष्टिकोणको अभिलेख गर्नु पर्दछ ।

प्रत्येक मुख्य क्षेत्रकालागि लेखापरीक्षण दृष्टिकोणको सारांश तयार पारिएको छ ।

प्रयोग गरिने लेखापरीक्षण कार्ययोजना र योजना तर्जुमामा उठेका मुख्य मुद्दाहरु र सो कार्य सञ्चालन

गर्ने टोलीको प्रत्येक सदस्यहरुको जिम्मेवारी समेत तल सारांशमा दिइएको छ ।

-
-

के माथिका सबै मुद्दाहरु (जोखिम निर्धारणमा पहिचानमा आएका जोखिमहरु) माथि विचार पुर्याइएका छन् र लेखापरीक्षण कार्ययोजना माथिका मुद्दाहरुलाई समेट्न पर्याप्त रूपमा काँटछाँट गरिएको छः

के वित्तीय प्रतिवेदन मानहरु सेवाग्राही संस्थाकालागि उपयुक्त छ	छ. वा छैन
यदि छैन भने वा संस्थाले वित्तीय प्रतिवेदन मानहरुमा परिवर्तन गरेको छ भने, संस्थाले सो परिस्थीतिमा कसरी वित्तीय विवरण तयार गर्ने छ, व्याख्या गर्नुहोस् ।	
यदि संस्थाले कुनै छुटको फाइदा लिदै छ, भने संस्था छुटकालागि योग्य छ भने सुनिश्चित गर्नुहोस ।	

वित्तीय विवरण आवश्यकता	आवश्यकता
पूर्ण वित्तीय विवरण	
अन्य	

खुलासा जाँचसूची आवश्यकता	छ / छैन

अन्य प्रतिवेदन आवश्यकताहरु छन् (जस्तै नियमनकारीलाई बुझाउनु पर्ने)	छ / छैन
यदि छ, भने, सोले लेखापरीक्षण कार्यको क्षेत्र वा समयमा पार्ने असर बारे व्याख्या गर्नुहोस्	

कर अनुसूचीको आवश्यकता
यदि सेवा प्रदान गर्न सहमत भइएको छ, भने

कार्य समय तालिका	मिति
सेवाग्राहीसँग योजना तर्जुमा गर्नु पूर्वको बैठक	
जिन्सीको गणना (सेवाग्राहीले आफै वा तेस्रो पक्षको मद्दतले गरेको)	
लेखापरीक्षण कार्य (fieldwork)	
सेवाग्राहीसँग समापन बैठक	
लेखापरीक्षण प्रारम्भिक प्रतिवेदन प्रस्तुति	
लेखापरीक्षण अन्तिम प्रतिवेदन प्रस्तुति	
वार्षिक प्रतिवेदन / शेयर सदस्यहरुलाई वित्तीय विवरण वितरण गर्ने मिति	

तेस्रो पक्ष समर्थन (confirmation)	आवश्यक	मागिएको मिति
बैंक समर्थन पत्र		
स्वतन्त्र जिन्सी गणनाको प्रतिवेदन		
सम्पति मूल्यांकन		
कानूनी राय		

१.४.२ लेखापरीक्षण अधि तयार गरिने कागजातको जाँचसूची (pre-audit documentation checklist)

लेखापरीक्षकले लेखापरीक्षण शुरु गर्नु अघि योजना तर्जुमा र जोखिम मूल्याङ्कनका लागि आवश्यक पर्ने कागजातहरू माग गर्न कागजातहरूको जाँचसूची तयार गर्ने गर्दछ । र सोहिं जाँचसूची सेवाग्राहीलाई पठाइन्छ । यसको ढाँचा देहाय बमोजिम हुन सक्छ ।

लेखापरीक्षण अधि तयार गरिने कागजातको जाँचसूची

सेवाग्राही (निकाय)को नाम:.....

आर्थिक वर्ष:.....

कार्य शीर्षक:..

क्र. सं.	विवरण	छ	छैन	लागू हुदैन	कैफियत
कानूनी हैसियत (Legal Status)					
१	के कम्पनी प्रचलित कानून अन्तर्गत दर्ता गरिएको छ ? यदि छ, भने, कृपया दर्ता सम्बन्धी कागजातको प्रतिलिपि उपलब्ध गराउनुहोस् ।				
२	के कम्पनी स्थानीय सरकारको कानून अन्तर्गत दर्ता गरिएको छ? यदि छ, भने, कृपया दर्ता सम्बन्धी कागजातको प्रतिलिपि उपलब्ध गराउनुहोस्।				
३	के कम्पनी आयकर ऐन २०५८ बमोजिम दर्ता गरिएको छ? यदि छ, भने, कृपया स्थायी लेखा नम्बर (Permanent Account Number) दर्ता प्रमाणपत्रको प्रतिलिपि उपलब्ध गराउनुहोस्।				
४	के दर्ताको नविकरण नियमित रूपमा गरिएको छ ? यदि छ, भने, कृपया नविकरण सम्बन्धी अद्यावधिक कागजातको प्रतिलिपि उपलब्ध गराउनुहोस् ।				
५	के कम्पनी दर्ता गर्ने क्रममा पेश गरिएको प्रबन्धपत्र तथा नियमावलीमा केहि संशोधन गरिएका छन् ? यदि छ, भने, संशोधन सहितको एक प्रति उपलब्ध गराउनुहोस्।				
६	के फर्म वा कम्पनीमा कुनै आन्तरिक नीति तयार गरिएको छ? यदि छ, भने, एक प्रति उपलब्ध गराउनुहोस् ।				
७	के फर्म वा कम्पनीको आन्तरिक नीति नियमित रूपमा अद्यावधिक गरिएको छ ? कृपया, यस आर्थिक वर्षमा लागु हुने अद्यावधिक आन्तरिक नीतिको प्रतिलिपि उपलब्ध गराउनुहोस् ।				
८	के यसरी तयार पारिएको नीति प्रचलित कानूनको अधीनमा तयार गरिएको छ ?				
९	के संस्थामा आदेश श्रृङ्खला (Chain of Command) कायम भएको छ? छ भने, यसरी कायम भएको संगठन तालिका (Organization chart) उपलब्ध उपलब्ध गराउनुहोस्।				
१०	के अधिल्लो अवधिमा वैधानिक लेखापरीक्षण गरिएको थियो? यदि थियो भने, कृपया अधिल्लो अवधिको लेखापरीक्षण गरिएको वित्तीय विवरण, लेखापरीक्षण प्रतिवेदन र व्यवस्थापन पत्र उपलब्ध गराउनुहोस् ।				
जिन्सी (Inventories)					
११	के चालु वर्षमा जिन्सी मौज्दातको भौतिक परीक्षण सम्पन्न गरिएको छ ? यदि छ, भने, भौतिक परीक्षण प्रतिवेदनको प्रतिलिपि उपलब्ध गराउनुहोस् ।				
१२	के भौतिक परीक्षण प्रतिवेदनमा प्रत्येक वस्तुहरूको विस्तृत विवरण, परिमाण र दरको सम्बन्धमा जानकारी समावेश गरिएको छ ?				
१३	के भौतिक परीक्षणका क्रममा पत्ता लागेका भिन्नताहरू लेखा बहीमा समायोजन गरिएका छन् ?				
१४	के भौतिक परीक्षणका क्रममा कम्ती प्रयोग हुने, प्रयोग नहुने, अप्रचलित र क्षतिग्रस्त जिन्सी मौज्दात पहिचान गरिएका छन् ?				

१५	के नासिएको र अप्रचलित सामाग्रीहरुको छ्है सूची तयार गरिएको छ? यदि छ भने, सो सूची उपलब्ध गराउनुहोस्।			
१६	के अप्रचलित र क्षतिग्रस्त सामाग्रीहरुको निर्सर्गको लागि कुनै कार्यविधिको पालना गरिएको छ? यदि छ भने, सो विषय सम्बन्धी विवरण उपलब्ध गराउनु होस्।			
१७	के जिन्सी खातामा देखिएको वस्तुको परिमाण तथा दर र भौतिक परीक्षणमा देखिएको परिमाण तथा दरसँग मेल खान्छ? मेल खादैन भने, मेल नखाएको वस्तुको मिलान गरिएको विवरण उपलब्ध गराउनु होस्।			
१८	के भौतिक परीक्षणमा देखिएका मौज्दात र लेखा बहाको मौज्दात एक आपसमा मेल खान्छ? मेल खादैन भने, मेल नखाएका रकम मिलान गरिएको विवरण उपलब्ध गराउनु होस्।			
१९				
२०				
अन्य लेखा शीर्षक (Other account heads)				
१				
२				

१.४.३ समग्र लेखापरीक्षण योजना दस्तावेज (Audit Planning Memorandum)

सेवाग्राही संस्थाको व्यवसायको जानकारी, अधिल्लो अवधिको लेखापरीक्षणको व्यवस्थापन पत्रको समिक्षा र जोखिम मूल्याडकन गरि सकेपछि लेखापरीक्षकले समग्र लेखापरीक्षण योजना दस्तावेज बनाउनु पर्दछ । यस्तो दस्तावेज सेवाग्राही संस्थालाई लेखापरीक्षकले लेखापरीक्षण कसरी गर्ने, कति समयमा लेखापरीक्षणको प्रतिवेदन दिने, लेखापरीक्षकको प्रतिवेदन कस्तो हुने, के के उल्लेख गरिने साथै लेखापरीक्षण टोलीको कार्य समन्वय र समिक्षा गर्नलाई सहज बनाउन तयार गरिन्छ । त्यस्तो दस्तावेजको ढाँचा देहाय अनुसार हुन सक्छ ।

समग्र लेखापरीक्षण योजना दस्तावेजको ढाँचा

सेवाग्राही (निकाय)को नाम:.....
आधिक वर्ष:.....
कार्य शीर्षक:.....
निकायको जानकारी
१. स्थापना र उद्देश्य एवं कार्यक्षेत्रः
२. निकायको काम कारबाहीसँग सम्बन्धित कानूनी, नियमन तथा बजेट, व्यवसायको क्षेत्रगत विषय सम्बन्धी व्यवस्था:
३. निकायको आवधिक तथा वार्षिक नीति, कार्यक्रम बजेट व्यवस्था:
४. निकायको सगाठन तथा कार्य विभाजन:
५. निकायको नियन्त्रण प्रणाली:

६. निकायको वित्तीय तथा अन्य प्रतिवेदन प्रणाली :

.....

७. निकायका सम्बन्धमा अन्य सान्दर्भिक एवं महत्वपूर्ण जानकारी:

.....

८. गत विगत वर्षका प्रतिवेदनका प्रमुख व्यहोराहरु (उपलब्ध भएमा) :

.....

लेखापरीक्षण समग्र रणनीति तथा विस्तृत योजना एवं कार्यक्रम

१. लेखापरीक्षणको उद्देश्यः

.....

२. लेखापरीक्षणको क्षेत्रः

.....

३. लेखापरीक्षणको पद्धतिः

.....

४. लेखापरीक्षण समग्र रणनीतिः जोखिम पहिचान तथा मूल्यांकन र निर्धारित सारभूत तहको आधारमा लेखापरीक्षण केन्द्रित हुने मूल्य विषयहरु वा क्षेत्रहरु देहाय अनुसार छन् :

.....

५. विस्तृत लेखापरीक्षण योजना तथा कार्यक्रमः (लेखापरीक्षण समग्र रणनीतिमा उल्लेखित मूल्य विषयहरु वा क्षेत्रहरुसंग सम्बन्धित विषयहरुको विस्तृत पक्षहरु उल्लेख गर्ने)

निर्धारित जोखिम	परीक्षण गरिने विषयहरु	परीक्षणको विधि र नमूना छनौट	लेखापरीक्षक	लेखापरीक्षण अभिलेखको पाना नम्बर

६. लेखापरीक्षण टोलीः

क्र.स.	पद	नाम थर	लेखापरीक्षणको शैक्षिक, पेशागत योग्यता, सम्बन्धित क्षेत्रको ज्ञान
१			
२			

७. लेखापरीक्षण गरिने अवधि र मूल्य मुख्य कार्यहरको समय तालिका:

२०..../..... देखि..... सम्म..... कार्य दिन

८. लेखापरीक्षण प्रतिवेदन र तिनका ढाँचा:

क) प्रारम्भिक प्रतिवेदनः लेखापरीक्षणबाट देखिएका सम्पूर्ण व्यहोराहरु

ख) अन्तिम प्रतिवेदनः नेलेपमान ७०० अनुसार

ग) व्यवस्थापन पत्रः निम्नानुसारको ढाँचामा

तयार गर्ने: सिफारिस गर्ने: स्वीकृत गर्ने:

१.४.४ लेखापरीक्षण अभिलेखको संरचना (Structure of working papers)

➤ लेखापरीक्षण अभिलेख (General structure of working papers) को सामान्य आवश्यकता

सामान्य लेखापरीक्षण अभिलेखहरुको क्षेत्र लेखापरीक्षण कार्ययोजनाको उपयोगितामा भर पर्दछ, तर सबै लेखापरीक्षण अभिलेखहरुमा निम्न विवरणहरु हुनुपर्दछ :

- सेवाग्राहीको नाम
- लेखाको अवधि
- कार्य शीर्षक
- नदोहोरिने (unique) फाइल कोड
- विषय / शीर्षक
- अनुसुची तारागर्ने व्यक्तिको नाम र मिति
- अनुसुचीको समिक्षा गर्नेको नाम र मिति

➤ स्थायी फाइल (Permanent File)

यस फाइलमा पूर्व लेखापरीक्षण जाँचसूचीबाट प्राप्त भएका सेवाग्राहीसँग सम्बन्धित सम्पूर्ण विवरणहरुका कागजातहरु राखिन्छ । यो फाइलमा स्थायी प्रकृतिका सूचना दिने कागजातहरु संलग्न गरिन्छ र यस्ता कागजातहरु पछिल्ला लेखापरीक्षणहरुकालागि समेत उपयोगी हुन्छ ।

स्थायी फाइल जाँचसूची

उद्देश्य: सेवाग्राहीको स्थायी फाइल राख्नुको उद्देश्य सेवाग्राहीको पृष्ठभूमिको पर्याप्त जानकारी पाउनको लागि हो । स्थायी फाइल राख्नु अनिवार्य छ ।

साना निकायहरूको वित्तीय विवरणहरूमा खुलासा कम विस्तृत वा कम जटिल हुन सक्छ । तथापि, लेखापरीक्षकलाई इकाई र यसको वातावरणको आन्तरिक नियंत्रण सहित बुझ्नु पर्ने जिम्मेवारी भने यथावत हुन्छ ।

स्थायी फाइल जाँचसूचीको ढाँचा देहाय अनुसार हुन सक्दछ ।

(नोट: तल दिइएको जाँचसूचीमा यदि कुनै जवाफ "छैन" आएमा त्यसले स्थायी फाइलको कमीको संकेत गर्दछ र त्यी कुरा कसरी सम्बोधन गर्ने हो त्यसको टिप्पणी गर्नु आवश्यक हुन्छ ।)

स्थायी फाइल जाँचसूची

सेवाग्राही (निकाय)को नाम:.....

आर्थिक वर्ष:.....

कार्य शीर्षक:..

क्र.स	विवरण	छ./छैन/ लागू नहुने	कैफियत
साधारण कुराहरु (General matters)			
१	<p>के सेवाग्राहीको व्यवसायको बारेमा त्यहाँ जानकारी छ, उदाहरणको लागि:</p> <ul style="list-style-type: none"> ➤ व्यापारको प्रकृतिको वर्णन ➤ बिक्री गरिएका उत्पादन वा सेवाहरुको विवरण ➤ उद्योगबारे जानकारी (सामान्य प्रवृत्तहरू, व्यापारिक सीमाहरू, सरकारी नीतिहरू र अनुदान, आदि) ➤ ग्राहकहरू, आपूर्तिकर्ताहरू ➤ कारोबार स्थानहरू ➤ ग्राहकको जोखिम मूल्यांकन कार्यविधि, व्यवसाय जोखिमहरू र तिनीहरूले कसरी सम्बोधन गर्दैछन 		

	➤ भविष्यको लागि योजनाहरूको विवरण (व्यवसायको उद्देश्य र व्यापारको रणनीति)	
२	अन्तिम नियन्त्रण पक्षको पहिचान र औचित्यको विवरण छ वा छैन ?	
३	सबै सम्बन्धित व्यक्तिहरूको विवरण र सम्बन्धको प्रकृतिको उल्लेख गरिएको छ वा छैन ?	
४	सेवाग्राही र तिनीहरूको भूमिकाहरूको वर्णन गर्ने संगठन चार्ट सहित ग्राहकको व्यवसायको संरचना बारे जानकारी छ वा छैन ।	
५	त्यहाँ कुनै रिपोर्टिङ आवश्यकताका विवरणहरू छन् वा छैनन् ।	
६	फाइलमा ग्राहकको व्यावसायिक सल्लाहकारहरूको नाम, ठेगाना र सम्पर्क विवरणहरू छन् वा छैनन् । जस्तै : बैकर, कानूनी सल्लाहकार, वित्त प्रदायक, आदि	
७	के त्यहाँ अवकाश कोषका योजनाका विवरण जस्तै : सञ्चालित योजनाका प्रकार, आवश्यक योगदान, योजनाका नियमको एक प्रति, रचनात्मक दायित्वका विवरण छन् वा छैनन् ।	
८	के त्यहाँ शेयर विकल्पका योजनाका विवरण छन् वा छैनन् ।	
स्थायी स्वभावका दस्तावेजहरू		
९	फाइलमा हस्ताक्षर गरिएको अनुबन्धन पत्र छ ?	
१०	यदि संस्था घाटामा छ वा थियो भने, के फाइलमा अधिल्लो वर्षको करका विवरणहरू समावेस गरिएका छन् ?	
११	के फाइलमा वित्त व्यवस्थाको विवरण जस्तै : बैक कर्जा तथा ओभरडाफ्ट, धितो, डिबेंचर, पट्टि (Lease) र सम्पत्ति, प्लाण्ट तथा उपकरणहरू प्राप्त गर्ने गरिएका अन्य वित्त व्यवस्थाहरू छन् ?	
१२	मूल्य अभिवृद्धि कर दर्ता प्रमाणपत्रको प्रतिलिपि र करचुक्ताका वा कर फछ्यौटका विवरण छन् वा छैनन् ।	
वैधानिक कुराहरू		
१३	कम्पनीको प्रबन्धपत्र/नियमावली/विधान तथा सोको संसोधनको प्रतिलिपि छ वा छैन ।	
१४	शेयरधनी वा सञ्चालक समितिको बैठकका महत्वपूर्ण निर्णयहरूका प्रतिलिपि छन् वा छैनन् ।	
१५	कम्पनीको संस्थापनाको प्रमाणपत्रको प्रतिलिपि छ वा छैन ।	
१६	के सञ्चालक र कम्पनी सचिवका विवरणहरू जस्तै : नाम, नियुक्तिको मिति, सेवा निवृत्तिको मिति र उनीहरूको रुची भएका कम्पनीहरू प्रदान गरिएको छ वा छैन ।	
१७	फाइलमा पूँजीका विवरणहरू (अधिकृत पूँजी, चुक्ता पूँजी) छन् वा छैनन् ।	
१८	कम्पनीले प्रणाली चेकजाँच र कम्प्युटर प्रणाली समीक्षा चेकजाँच तयार गरेको छ वा छैन, यदि छ भने त्यसको समीक्षा गर्ने ।	
१९	के संस्थाले आफ्नो लेखा प्रणाली र मुख्य नियन्त्रणको पूर्ण वर्णन भएका दस्तावेज उपलब्ध गरेको छ । जस्तै: ➤ खाताहरूको सूची र तयार गर्ने व्यक्तिको नाम ➤ संस्थाको विभाग र कर्मचारीको जिम्मेवारीको वर्णन गर्ने चार्ट ➤ कति अन्तरालमा व्यवस्थापकीय सूचना (बजेट, नगद प्रवाह विवरण, परीक्षण प्रतिवेदन र अरु व्यवस्थापनका लेखाहरू) तयार हुन्छन्	
२०	संस्थाले प्रयोग गरेका सेवा संगठनहरूको विवरण छन् वा छैनन् । जस्तै: ➤ प्रदान गरिएको सेवाको प्रकृति ➤ संस्थामा प्रदान गरिएको सेवाको महत्व ➤ संस्था र सेवासंगठन बीचको अन्तरक्रियाहरूको स्तर (degree) ➤ अनुबन्धनको प्रतिलिपि	
२१		

२२			
२३			

मैले यस स्थायी फाइलको समीक्षा र अद्यावधिक गरिसकें र यो पर्याप्त छ ।

हस्ताक्षर

मिति

➤ अस्थायी फाइल (Temporary File)

यस फाइलमा वर्तमान लेखापरीक्षण आर्थिक वर्षका कागजातहरु समावेश गरिन्छ, जुन लेखापरीक्षणको लागि महत्वपूर्ण हुनुका साथै प्रमाणका रूपमा प्रयोग गर्न सकिन्छ । यो फाइलमा अस्थायी प्रकृतीका कागजातहरु संलग्न गरिन्छ जुन पछिल्ला लेखापरीक्षणको लागि सहयोगी हुन वा नहुन पनि सक्दछ ।

समयमै पर्याप्त र उपयुक्त लेखापरीक्षण अभिलेखीकरण तयार गर्नाले लेखापरीक्षणको गुणस्तर कायम गर्न सहयोग पुऱ्याउँछ र लेखापरीक्षणको प्रतिवेदन समापन गरिनु अघि प्राप्त गरिएका लेखापरीक्षण प्रमाणको प्रभावकारी पुनरावलोकन एंव मूल्याङ्कन गरी लिइएका निष्कर्षहरुको आधार एकिन गर्न सहजता पुऱ्याउँछ । लेखापरीक्षण कार्य सम्पादन गरिरहेकै अवस्थामा नै अभिलेखिकरण गर्दा त्यसको सान्दर्भिकता बढ्छ र कार्य सम्पादन गरिसके पछि अभिलेखिकरण गर्दा अभिलेखिकरण केही कम नै सही हुने गर्दछ ।

अस्थायी लेखापरीक्षण फाइलमा निम्न कुराहरु हुन पर्दछ :

- तयार गरिएको वा लेखापरीक्षण गरिएको अन्तिम वित्तीय विवरणको प्रतिलिपि;
- कर प्रयोजनका लागि (for tax filing) दाखिला गर्नुपर्ने वित्तीय विवरणको प्रतिलिपि (यदि फरक छ, भने);
- सम्पन्न गरिएको लेखापरीक्षण नियन्त्रण कागजातहरुको खण्ड (completed audit control papers section);
- सम्पन्न गरिएको लेखापरीक्षण कार्यको सारांश, त्यस उपर निकालिएको निष्कर्ष र अपनाइएका ठहरहरु (Judgements made);
- लेखा बही (accounting records) र वित्तीय विवरणको प्रस्तुतीकरणमाथि पुगिएको निष्कर्ष;
- वित्तीय विवरणको अंकहरूलाई (figures) पुष्ट गर्ने विस्तृत लेखापरीक्षण र लेखा अनुसूची (audit and accounts' schedules);

लेखापरीक्षण नियन्त्रणका लागि आवश्यक कागजातहरु/रेकर्डको ढाँचा देहाय बमोजिम हुन सक्दछ :

(नोट: तल दिइएको जाँचसूचीमा यदि कुनै जबाफ "छैन" आएमा त्यसले कमीको संकेत गर्दछ र त्यी कुरा कसरी सम्बोधन गर्ने हो त्यसको टिप्पणी गर्नु आवश्यक हुन्छ ।)

लेखापरीक्षण नियन्त्रण रेकर्ड

सेवाग्राहीको नाम :

अवधी :

कार्य शीर्षक:

क्र.सं.	विवरण	छ./छैन/ लागू हुदैन	लेखापरीक्षण अभिलेख सन्दर्भ/टिप्पणी
योजना तर्जुमा			
१	के लेखापरीक्षकले पालना गर्नुपर्ने नियमहरुको जाँचसूची तयार भइसक्यो ?		...
२	के गत अवधिको लेखापरीक्षणकालागि आवश्यक बुँदाहरुको (गत वर्षको व्यवस्थापक पत्र र वित्तीय विवरण सहित) समीक्षा गरिएको छ र सो उपर उपर्युक्त कारबाही गरिएको छ ?		
३	के गत अवधिको लेखापरीक्षण रायमा परिवर्तन वा विषय वस्तुको महत्व परिच्छेदको (emphasis on matter paragraph) समीक्षा गरिएको छ, सो रकमको असर बारे विचार पुर्याइएको छ र के यस अवधिमा पनि लेखापरीक्षण रायमा परिवर्तन वा विषय वस्तुको महत्व परिच्छेद दिन आवश्यक छ ?		

४	के स्थायी फाइल जाँचसूची तयार गरिएको छ र सेवाग्राहीले कुनै लेखा अनुमान गर्नकालागि प्रयोग गरेका सबै मान्यताहरूको अभिलेख राखिएको छ?		
५	के प्रारम्भिक विश्लेषणात्मक कार्यविधि समापन गरि सकियो र के योजना तर्जुमाको अधिल्लो प्रक्रिया(pre-planning process)मा भएको सेवाग्राहीको सहभागिताको अभिलेख गरिएको छ?		
६	के व्यवसायिक अन्तरनिहित जोखिम र निरीक्षण गर्ने वातावरणको निर्धारण गरिएको छ?		
७	के कारोबारका प्रत्येक सारभूत वर्ग /खण्ड (class) की अन्तरनिहित जोखिम निर्धारण गरिएको छ? के लेखापरीक्षण कार्यविधि जोखिमलाई सम्बोधन गर्न सकिने गरि कॉटछाँट गरिएको छ?		
८	नियन्त्रण जाँच गर्ने योजना बानइएको अवस्थामा, के त्यस कारोबारको प्रत्येक सारभूत वर्गको नियन्त्रण जोखिम निर्धारण गरिएको छ वा दृढोक्ति स्तरसम्म भारिएको छ? र के उच्च स्तरको नियन्त्रणहरू पनि निर्धारण गरिएका छन्?		
९	के सारभूत गणना गरिएको छ?		
१०	के नमूनाको आकारको गणना गरिएको छ?		
११	के लेखापरीक्षण अनुबन्ध टोली जालसार्भी, जोखिम र सम्बद्ध व्यक्ति (नियम र कानूनको उल्लंघन हुन सक्ने सम्भावना) बारे छलफल भइसकेको छ र अन्य महत्वपूर्ण विषय बारे पनि छलफल (briefed) गरियो?		
१२	के सेवाग्राहीलाई योजना तर्जुमा पत्र पठाइसकियो?		
अभिलेख			
१	के प्रणाली अवलोकन (system overview) र कम्प्युटर प्रणालीको समीक्षा गरिसकियो? र के सेवाग्राहीमाथि सुचना प्रविधि प्रणालीका कारणले हुन सक्ने जोखिममाथि विचार पुर्याएको छ?		
२	के प्रत्येक सारभूत कारोबारसँग सम्बन्धित लेखा प्रणाली र नियन्त्रणको विस्तृत व्याख्याको अभिलेख गरिएको छ?		
३	के लेखा प्रणालीले वित्तीय विवरण ठिक तयार गर्नकालागि भरपर्दो माध्यम प्रदान गर्दछ?		
४	के कारेबार बाहेकका अन्य नियन्त्रणका (non-transaction based control) बारेमा पर्याप्त बुझाई प्राप्त गरिएको छ जस्तै बजेट उपयोग, व्यवस्थापन खाता र अन्तरिक लेखापरीक्षण कार्य (internal audit function)?		
५	स्थायी लेखा फाइलमा भएका जानकारीका र लेखापरीक्षण जाँचहरूका आधारमा पर्याप्त लेखापरीक्षण अभिलेख राखिएको छ?		
स्थलगत कार्य (Fieldwork)			
१	के योजना तर्जुमा चरणमा पहिचान भएका जोखिमहरू सम्बोधन भएका छन् र लेखापरीक्षण कार्यविधिहरू उपर्युक्त किसिमले कॉटछाँट गरिएका छन्?		
२	के योजना चरणमा निर्धारण गरिएको नमूना आकारको आधारमानै लेखापरीक्षण भएको छ र सो छनौटको आधार कार्यगत लेखापरीक्षण फाइलमा स्पष्ट रूपमा अभिलेख गरिएको छ?		
३	के प्रत्येक लेखापरीक्षण क्षेत्रमाथिको निष्कर्ष कार्यगत लेखापरीक्षण फाइलमा पर्याप्त रूपमा अभिलेख गरिएको छ?		
४	के सबै लेखापरीक्षण कार्यविधिहरू पूर्ण रूपमा समापन भएका छन्?		
५	के आवश्यक सबै कार्यगत लेखापरीक्षण अभिलेखहरू तयार पारिएका छन्?		
६	के प्रत्येक सारभूत मौज्दात र मुख्य दृढोक्तिका लागि कारोबार		

	वर्गकालागी पर्याप्त उचित लेखापरीक्षण प्रमाण प्राप्त भएका छन् ?		
७	के अन्तिम समीक्षा चरणमा विचार गर्नु पर्ने सबै बाँकी रहेका बुदाँहरुको सूची तयार पारिएको छ ?		
८	के शुरुको मौज्दात र समर्ती रकम (opening balance and corresponding amount) माथि पर्याप्त विचार पुर्याइएको छ ?		
लेखामानहरुको पालना			
१	के प्रयोग गरिएको लेखामानहरु सेवाग्राही संस्थाकालागी उपयुक्त छ ?		
२	के वित्तीय विवरणहरु र उपयुक्त खुलासा जाँचसूचीहरुसँगै समीक्षा गरिएका छन् र त्यसको सुधम समीक्षा गरिएको छ ?		
३	के लेखा सिद्धान्तहरु र सेवाग्राहीले छनौट गरेका अनुमानहरुको समीक्षा गरियो ? के छनौट गरिएका सिद्धान्तहरु र अनुमानहरु सेवाग्राहीकालागी सहि र यर्थाथ चित्रण दिनकालागी उपयुक्त छ ?		
समीक्षा र समापन			
१	के सारभूतता र जोखिम फाराम अद्यावधिक छन् र अन्तिम चरणमा ले.प. वरिष्ठ सदस्यद्वारा समीक्षा गरिएका छन् ?		
२	के लेखापरीक्षण गर्दाका बखत उठेका निम्न कुराहरु, लेखापरीक्षण अनुबन्ध साझेदारको समीक्षाकालागी सारांश तयार गरिएको छ ? ➤ योजनामा महत्वपूर्ण परिवर्तन ➤ महत्वपूर्ण जोखिमहरु माथि निकालिएको निष्कर्ष ➤ मुख्य परामर्श (वाह्य र आन्तरिक) ➤ ने.ले.प.मा.का आवश्यकताबाट भिन्न हुनु परेको अवस्था (departure) तर जहाँ वैकल्पिक लेखापरीक्षण प्रकृयाको अपनाइएको छ ➤ ने.ले.प.मा.को उद्देश्य प्राप्त गर्न नसकिएको र वैकल्पिक लेखापरीक्षण गर्न सम्भव नभएको कारणले लेखापरीक्षण प्रतिवेदनमा पर्न सक्ने सम्भावित असरबारे नोट		
३	के सबै उपयुक्त बुदाँहरु पछिको अवधिकालागी आवश्यक बुदाँमा समेटिएका छन् ?		
४	के व्यापक (comprehensive) अनुगामी घटना समीक्षा र अविच्छन्नता (goimg concern) समीक्षा गरि सकिएको छ ?		
५	के प्रतिनिधि पत्र (letter of representation) तयार गरियो ?		
६	के लेखापरीक्षण समायोजन बारे सेवाग्राहीलाई खबर गरियो र सहमति प्राप्त गरियो ? के सेवाग्राहीले आगामी अवधिको सुरुको मौज्दात सहि हुने गरि समायोजनहरु गरिसक्यो भन्ने कुराको सुनिश्चित गरियो ?		
७	के व्यवस्थापन पत्र तयार गरियो ?		
८	के अन्तिम चरणमा विश्लेषणात्मक कार्यविधि अपनाइयो ?		
९	के वित्तीय विवरणमा समायोजन नगरिएका ब्रुटीहरु न्यून छन् ? यदि न्यून छैनन् भने के सो कुरा प्रतिनिधि पत्रमा उल्लेख गरियो ?		
१०	के जालसाझ, नियम, कानूनको उल्लंघन भएको कुराको पहिचान भएको अवस्थामा, उचित कार्य गरियो (शासकीय भूमिका निर्वाहकर्तालाई संचार, नियमनकारीलाई सूचना दिने (whistle blowing to relevant authority)) ?		

१. वरिष्ठ व्यक्तिले कार्य सम्पादन सम्पन्न गरिसकेपछि :

मैले माथि उल्लेख भएका सम्पूर्ण कार्यहरु सम्पन्न गरिसके, र निम्नउल्लेख बाँकी रहेका बुदाँहरु बाहेक, हाम्रो प्रस्तावित रायलाई कार्यपत्रहरुले पर्याप्त रूपमा समर्थन गर्दछन् :

-
-

हस्ताक्षर :

मिति :

२. लेखापरीक्षण मेनेजरबाट समीक्षा कार्य सम्पन्न गरिसकेपछि :

मैले कार्यपत्रहरुको समीक्षा गरि सके, र निन्न उल्लेख बाँकी रहेका बुदाहँरु बाहेक, हाम्रो प्रस्तावित रायलाई कार्यपत्रहरुले पर्याप्त रूपमा समर्थन गर्दछन् :

-
-

हस्ताक्षर :

मिति :

३. लेखापरीक्षण अनुबन्ध साफेदारबाट समीक्षा कार्य सम्पन्न गरिसकेपछि :

मैले निम्न कुराहरुको समीक्षा कार्य सम्पन्न गरिसके :

- कार्यगत लेखापरीक्षण अभिलेख
 - ✓ निर्णयका सूक्ष्म क्षेत्रहरु, विशेष गरि अनुबन्धका कममा पत्ता लागेका कठिन र विवादयुक्त मुद्दाहरु
 - ✓ महत्वपूर्ण जोखिम
 - ✓ मेरो ध्यानकालागि लेखापरीक्षण गर्दाका बहुत उठेका कुराहरुको सारांश
- सञ्चालहरुलाई पेश गरिएको वित्तीय विवरण

र निन्न उल्लेखित बाँकी रहेका बुदाहँरु बाहेक, हाम्रो प्रस्तावित रायलाई लेखापरीक्षण अभिलेखहरुले पर्याप्त रूपमा समर्थन गर्दछन्:

-
-

र लेखापरीक्षण कार्य ने.ले.प.मा. अनुसार सम्पन्न गरिएको छ।

कैफियत रहितको राय प्रस्तुत गर्ने अवस्थामा, म यो निश्चित गर्दछु कि:

- पर्याप्त लेखापरीक्षण अभिलेख राखिएको छ, हामीले फिल्ड भिजिट नगरेको शाखाबाट लेखापरीक्षणकालागि उपयुक्त पर्याप्त विवरणहरु प्राप्त गरेको छौ;
- वित्तीय विवरणहरु लेखा अभिलेखहरु र विवरणहरुसँग भिज्दछन्;
- हाम्रो लेखापरीक्षणकालागि आवश्यक सबै जानकारीहरु र व्याख्याहरु प्राप्त गरेका छौ;
- वित्तीय विवरणहरु नेपाल लेखामानहरु वा प्रचलित सिद्धान्तहरु अनुसार तयार गरिएको छ र कुनै खुलासा गर्नुपर्ने छुटहरु उचित रूपमा प्रयोग गरिएको छ;
- वित्तीय विवरण र त्यसका साथमा प्रस्तुत गरिएको जानकारी बीच कुनै असङ्गति छैनन;
- हामीले प्राप्त गरेको वा गर्न खोजेको प्रतिनिधि पत्रको प्रतिनिधिहरुको विश्वासनियतामाथि हामीलाई कुनै संदेह छैन;
- ने.ले.प.मा.अनुपालना सम्बन्धी महत्वपूर्ण विषयहरुको टिप्पणी (compliance critical issues memorandum) मा उल्लेख गरिएका कुनै पनि कुराहरुले लेखापरीक्षण प्रतिवेदनमा परिवर्तन गर्नुपर्ने अवस्था सृजना भएका छैनन;
- समायोजन नगरिएको लेखापरीक्षण त्रुटिहरु भनि अभिलेख भएका विषयहरुले (items), एकलै वा समग्रमा वित्तीय विवरणलाई सारभूत गलत प्रस्तूती गर्दैनन;
- हाम्रो लेखापरीक्षण कार्यमा कुनै पनि सिमा थिएन (no limitation in scope of our audit); र
- त्यस्तो कुनै पनि कुराहरु छैनन् जुन हाम्रो लेखापरीक्षण प्रतिवेदनमा प्रयोगकर्ताकालागि थप व्याख्या भनि दिनु आवश्यक पर्दछन्।

यदि मधिका कुराहरु निश्चित गर्न नसकिएको अवस्थामा, हाम्रो लेखापरीक्षण रायमा निम्न कारणहरुले गर्दा परिवर्तन

हुने छ वा विषय वस्तुको महत्व परिच्छेद वा अन्य विषय वस्तुको परिच्छेद समावेश हुनेछ :

-
-

हस्ताक्षर : मिति :

वित्तीय विवरणहरूमा हस्ताक्षर गर्नु भन्दा पूर्व स्पष्ट गर्नुपर्ने मुद्दाहरू :

-
-

कहिलेसम्म प्राप्त भैसक्नु पर्ने

आवश्यक प्रति :

४. लेखापरीक्षण प्रतिवेदनमा हस्ताक्षर गर्नुभन्दा पूर्व लेखापरीक्षण अनुबन्ध साझेदारले भर्नु पर्ने: (लेखापरीक्षणको अन्तिम चरण)

क्र.सं.	विवरण	छ / छैन / लागू हुडैन	कार्यगत अभिलेख सन्दर्भ/टिप्पणी
१	<p>के लेखापरीक्षण अनुपालना जाँचसूचीमा भएका नैतिक आवश्यकताहरूमा परिवर्तन हुने कुनैपनि मुद्दाहरू छैन भन्ने निश्चत छ ? यदि मुद्दाहरू छन् भन्ने के अझ पनि हामी लेखापरीक्षकका रूपमा कार्यरत रहन सक्षम छौ ? सोबारे विचार गर्न निम्न कुराहरूमा ध्यान दिनु आवश्यक छ</p> <ul style="list-style-type: none"> ➤ लेखापरीक्षण फर्मको स्वतन्त्रताबारे अनुबन्ध साझेदारले प्राप्त गरेका मुद्दाहरू ➤ व्यवस्थापनको इमान्दारितामाथि विचार पुर्याउन पर्ने कुनै जालसाझी, 		
२	<p>के लेखापरीक्षणवाट प्राप्त निम्न टिप्पणीहरू शासकीय भूमिका निर्वाहकर्तालाई संचार गरियो ? (सो संचार कसरी र कहिले गरिएको हो भन्ने कुरा फाइलमा अभिलेख गरि राख्नु पर्दछ)</p> <ul style="list-style-type: none"> ➤ सेवाग्राहीले प्रयोग गरेको लेखा सिद्धान्त र अनुमानको उपयुक्ततामाथि लेखापरीक्षकको राय ➤ वित्तीय विवरणमा दिइएको खुलासाको प्रयाप्ततामाथि लेखापरीक्षकको राय ➤ लेखापरीक्षण गर्दा आइपरेका उल्लेखनीय कठिनाईहरू ➤ प्रतिनिधि पत्रको अन्तिम ड्राप्ट ➤ लेखापरीक्षण प्रतिवेदनमा हुन सक्ने परिवर्तनहरू (लेखापरीक्षण रायमा परिवर्तन वा विषय वस्तुको महत्वपूर्ण अनुच्छेद समावेश गर्नुपर्ने अवस्थामा, के सो कुरा संचालकहरूसँग पूर्ण छलफल गरियो) ➤ शासकीय व्यवस्थापकहरूकालागि महत्वपूर्ण विषयहरू 		
३	सेवाग्राहीलाई व्यवस्थापन पत्र पठाइयो ?		
४	लेखापरीक्षक र शासकीय भूमिका निर्वाहकर्ता विच दोहोरो र पर्याप्त संचार प्रसार भएको छ ?		
५	के अनुबन्ध गुणस्तर नियन्त्रण समीक्षा गरियो ?		

वित्तीय विवरण र लेखापरीक्षण राय प्रस्तुत गर्नका लागि

- के माथि उल्लेख भएका विषयहरू स्पष्ट पारियो र वित्तीय विवरणहरूमा सारभूत त्रुटिहरू वा गलत प्रस्तुतीहरू छैनन् भन्ने सुनिश्चितता प्राप्त भयो ?
- के लेखापरीक्षण प्रतिवेदनको मितिको वा सो भन्दा अधिको मितिको प्रतिनिधि पत्र प्राप्त भयो वा उपयुक्त परिवर्तनहरू दिइयो ?

म यो निश्चित गर्दछु कि यो प्रतिवेदन मितिदेखि वित्तीय विवरण स्वीकृत हुने मितिसम्मको अनुगामी घटनाहरूमाथि

विशेष विचार पुर्याएको छु । यदि कुनै कुराहरु आइपरेका छन् भने, सो वित्तीय विवरणको नोटमा खुलासा गरिएको छ । म अवच्छिन्न धाराणा उपयुक्त छ वा छैन र वित्तीय विवरणमा प्रासंगिक खुलासाहरु गरिएको छ भन्ने कुरालाई निश्चित गर्दछु । लेखापरीक्षण राय प्रस्तुत गर्दा मैले निम्न कुराहरुमा ध्यान पुर्याएको छु

- वित्तीय विवरण, जालसाजी वा त्रुटिका कारणले, समग्रमा सारभूत गलत प्रस्तुतीबाट मुक्त छन् भन्नकालागी पर्याप्त र उचित लेखापरीक्षण प्रमाणहरु प्राप्त गरेको छु
- नसच्चाइएको गलत प्रस्तुती, एकलै वा समग्रमा सारभूत छैनन्
- वित्तीय विवरणहरु नेपाल लेखामानहरु, प्रचलित लेखा सिद्धान्तहरु र लागू हुने नियम कानून अनुसार नै बनाइएको छ

म कैफियत रहितको वा सहितको रायमा हस्ताक्षर गर्न सहमत छु ।

निम्न कारणहरुले गर्दा रायमा परिवर्तन दिइएको छ ।

-

लेखापरीक्षण प्रतिवेदनमा विषयवस्तुको महत्वपूर्ण अनुच्छेद वा अन्य विषय वस्तुको अनुच्छेद, निम्न कारणहरुले गर्दा दिइएको छु

-

हस्ताक्षर :(लेखापरीक्षण अनुबन्ध साफेदार)

मिति :

५. अनुबन्ध गुणस्तर नियन्त्रण समीक्षाकर्ताले भर्नु पर्ने :

मैले लेखापरीक्षण कार्य समीक्षा गरेको छु, सोबारे विवरण फाइलकोमा, मितिमा अभिलेख राखिएको छु । मेरो समीक्षाका कममा उठेका सबै विषयहरु मितिस्पष्ट परिएका छन् र म सन्तुष्ट छु । मैले प्रस्तावित परिवर्तनहरु र विषय वस्तुको महत्वपूर्ण अनुच्छेदहरुको समीक्षा गरेको छु र मेरो विचारमा सो परिवर्तनहरु उचित छन् । म मथि ५ मा दिइएको निष्कर्ष उचित छ भन्ने निश्चित गर्दछु ।

हस्ताक्षर :(अनुबन्ध गुणस्तर नियन्त्रण समीक्षाकर्ता)

मिति :

६. पुनःनियुक्तिको स्वीकृतिकालागी (लेखापरीक्षण अनुबन्ध साफेदारले भर्नु पर्ने)

यो खण्ड लेखापरीक्षण अनुबन्ध साफेदारले पुनः नियुक्ति स्वीकार गर्नु पुर्व भर्नु पर्दछ । कुनैपनि “छ” भन्ने उत्तरको सोबाट सुरक्षित रहन र पुनः नियुक्ति स्वीकार गर्न लेखापरीक्षकले अपनाएका कार्यहरु (safeguards) सहितको विस्तृत व्याख्या हुनु पर्दछ ।

महत्वपूर्ण मुद्दाहरु अनुबन्ध साफेदारसँग छलफल गर्नु पर्दछ र सोको विवरण फाइलमा अभिलेख गरि राख्नु पर्दछ ।

क्र.सं.	विवरण	छ / छैन /लागू हुदैन	लेखापरीक्षण अभिलेख सन्दर्भ / टिप्पणी
१	के लेखापरीक्षण अनुपालना जाँचसूचीमा भएका नैतिक आवश्यकताहरुमा परिवर्तन हुने कुनै पनि मुद्दाहरु छन् ?		
२	यदि माथिको उत्तर छ भने, कुन कुन मुद्दाहरुमा विशेष ध्यान दिनु पर्दछ :		
 के माथि दिइएका मुद्दाहरुले हाम्रो लेखापरीक्षण सेवामा असर पुर्याउदछ ?		
३	के स्वतन्त्रतालाई असर पार्ने वा पुनःनियुक्ति स्वीकार गर्न नहुने संकेत गर्ने कुनै पनि अन्य कारकहरु पत्ता लागेका छन् ?		

पुनःनियुक्ति स्वीकार गर्ने अधिकार

मैले माथि उल्लेखित मद्दाहरुमाथि विचार पुर्याएको छु र हाम्रो स्वतन्त्रता, इमान्दारिता र वस्तुनिष्ठतामाथि कुनै पनि जोखिम छैन र हामी जोखिमबाट सुरक्षित रहन निश्चिक कार्यहरु अपनाएर पुनःनियुक्त स्वीकार गर्न सक्छौ ।

हस्ताक्षर :(लेखापरीक्षण अनुबन्ध साभेदार)

मिति :

हस्ताक्षर :(अनुबन्ध गुणस्तर नियन्त्रण समीक्षाकर्ता)

मिति :

➤ संरक्षण र गोपनीयता

पूरा समय सम्पूर्ण कार्यगत लेखापरीक्षण अभिलेखहरु सुरक्षित राखिएका छन् र कृनैपनि तोस्यो पक्ष समक्ष सोको खुलासा गरिएको छैन भन्ने कुराको सुनिश्चित गर्नुपर्दछ । कहिले काँही सेवाग्राहीको कर्मचारीलाई सो अभिलेख देखाउन उपयुक्त हुन सक्छ, जस्तै: यदि कर्मचारीले भिन्नताहरुलाई भिडानमा मिलाउन सहमति जनाउँदछ, (agreed to sort out differences on a reconciliation)। तर त्यस अवस्थामा कुनै गोपनीय जानकारी माथि पहुँचको अधिकार नभएको कर्मचारीलाई सो जानकारीको खुलासा नहोस् भन्ने अधिक हेरविचार पुर्याउनु पर्दछ ।

➤ मुख्य अनुसूची (Lead Schedule)

हेरेक रकम जुन वित्तीय विवरणमा प्रस्तुत गरिएका हुन्छन् त्यसको मुख्य अनुसूची तयार गर्नुपर्दछ र प्रत्येक खण्डको अगाडि पंक्ति मिलाएर राख्नु पर्दछ । यी अनुसूची व्यक्तिगत रकमको संक्षेप (summary) (भुक्तानी हुन बाँकी, प्राप्त हुन बाँकि, जायजेथा, सम्यन्त्र र उपकरण) अथवा आफै एउटा व्यक्तिगत रकम हुन सक्छ । र यी सबै वित्तीय विवरणसँग भिडान (Linked) हुनुपर्दछ । प्रत्येक मुख्य अनुसूचीमा निम्न विवरणहरु हुनुपर्दछ :

- सेवाग्राहीको नाम
- लेखा अवधि
- कार्य शीर्षक
- वित्तीय विवरणमा भएको विषय
- अनुसूची तयार गर्ने व्यक्तिको नाम र मिति
- अनुसूचीको समिक्षा गर्नेको नाम र मिति
- वर्तमान आव को रकम
- समवर्ती रकम (corresponding amount)

प्रत्येक मुख्य अनुसूचीलाई समर्थन गर्ने अनुसूचीहरु र अनुसूचीलाई समर्थन गर्ने कागजातहरु पूर्ण रूपमा अभिलेखिकरण गर्नु पर्दछ ।

१.५ योजना तर्जुमा चरण (Planning Stage)

योजना तर्जुमा चरणले देहायका काम/गतिविधिहरु समेटदछ ।

१.५.१ निकाय र यसको परिवेशको जानकारी लिने

ने.ले.प.मा. ३१५ निकाय र यसको परिवेशको जानकारी प्राप्त गर्ने कार्यका माध्यमबाट सारभूत गलत आँकडाका जोखिमहरुको पहिचान एवं निर्धारण गर्नेले लेखापरीक्षकले निकाय र जालसाजी वा त्रुटिका कारणले वित्तीय विवरणहरुमा सारभूत गलत आँकडाका जोखिमहरु पहिचान गर्न र निर्धारण गर्न पर्याप्त एवं थप लेखापरीक्षण कार्यविधिहरु तर्जुमा गर्न र सम्पादन गर्न पर्यात हुने यसका आन्तरिक नियन्त्रण लगायत यसको परिवेशको जानकारी प्राप्त गर्नुपर्ने कुरामा जोड दिएको छ । निकाय र यसको परिवेशको जानकारीमा देहायका पक्षहरुको जानकारी पर्दछ ।

क) प्रचलित वित्तीय प्रतिवेदनका ढाँचा लगायत नियमनकारी एवं अन्य बाह्य कारकहरु: नियमनकारी आवश्यकताहरूले प्रायः निकायका वित्तीय विवरणहरू तयार गर्ने कार्यमा व्यवस्थापनले प्रयोग गर्ने प्रचलित वित्तीय प्रतिवेदनका ढाँचा निश्चित गर्दछन् । अधिकांश अवस्थामा निकाय दर्ता भएको वा कार्यसञ्चालन गर्ने क्षेत्राधिकारका प्रचलित वित्तीय प्रतिवेदनको ढाँचाहरू नै प्रचलित वित्तीय प्रतिवेदनका ढाँचा हुन्छन् र त्यस्तो ढाँचाको लेखापरीक्षकलाई जानकारी हुनु पर्दछ ।

हाम्रो उदाहरणको ए.वि.सि. प्राइभेट लिमिटेड कम्पनी ऐन अन्तर्गत दर्ता भएको निकाय भएकोले कुन वित्तीय प्रतिवेदनमानको आधारशीला बमोजिमको ढाँचामा वित्तीय प्रतिवेदन तयार गर्नु पर्दछ, रु

ख) निकायको प्रकृति: लेखापरीक्षकले निकायको प्रकृतिको बारेमा ज्ञान हासिल गर्नुपर्दछ । निकायको प्रकृतिले निकायको कार्य सञ्चालन, यसको स्वामित्व एवं नियन्त्रण, यसले गरिरहेको र गर्ने योजना गरेको लगानीको प्रकार, निकायको बनावटको तरिका एवं यसमा पूँजी कसरी लगाइएको छ भन्ने कुराहरूलाई सङ्गत गर्दछ । निकायको प्रकृतिको ज्ञान वा समझदारीले लेखापरीक्षकलाई वित्तीय विवरणहरुमा अपेक्षा गरिने कारोबारको वर्गहरू, लेखा मौज्दातहरू एवं सोसांग सम्बन्धित जोखिम, चुनौति र खुलासाहरूको जानकारी लिन समर्थ बनाउँछ ।

हाम्रो उदाहरणको ए.वि.सि. प्राइभेट लिमिटेडको प्रकृति अनुसारले कुन कुन कुरामा लेखापरीक्षक सजग हुनु पर्दछ?

ग) उद्देश्य र रणनीति एवं सम्बद्ध व्यावसायिक जोखिमहरु: लेखापरीक्षकले निकायको उद्देश्यहरू, रणनीतिहरू एवं वित्तीय विवरणहरुमा सारभूत गलत आँकडा प्रस्तुत हुन सक्ने सम्बद्ध व्यावसायिक जोखिमहरुको जानकारी प्राप्त गर्नुपर्दछ । निकायले व्यावसायिक क्षेत्र, नियमनकारी तथा आन्तरिक एवं बाह्य कारकहरुका अधिनमा रहि आफ्नो व्यवसाय चलाउँछ, र कार्यक्रम एवं आयोजनाहरू सञ्चालन गर्दछ । यी कारकहरूलाई अनुकिया (Respond) गर्न निकायको व्यवस्थापन वा शासकीय भूमिका निर्वाहकर्ताले निकायका लागि समग्र योजनाहरू हुने गरी उद्देश्यहरू स्पष्ट पार्दछन् । व्यवस्थापनले आफ्नो उद्देश्य हासिल गर्न चाहने कार्य सञ्चालन सम्बन्धी कार्यपद्धतिहरू नै रणनीतिहरू हुन् । व्यावसायिक जोखिमहरु निकायको आफ्ना उद्देश्य हासिल गर्ने एवं आफ्ना रणनीतिहरू कार्यान्वयन गर्ने सामर्थ्यलाई प्रतिकूलरूपले प्रभावित गर्नसक्ने महत्त्वपूर्ण अवस्थाहरू, घटनाहरू, परिस्थितिहरू, कामकारबाहीहरू वा निष्क्रियताबाट वा अनुपयुक्त उद्देश्यहरू र रणनीतिहरू निर्धारणका माध्यमबाट सिर्जित हुन्छन् । बाह्य परिवेशमा परिवर्तनअनुसार त्यस्तै किसिमले निकायको व्यवसायको सञ्चालन पनि गतिशील (Dynamic) हुन्छ र निकायका रणनीतिहरू एवं उद्देश्यहरू समयअनुसार परिवर्तन हुन्नै जान्छन् । यी सबै विषयहरुका बारेमा लेखापरीक्षक यथेष्ठ रुपमा चनाखो रहि जानकारी हासिल गर्नु पर्दछ ।

घ) निकायको वित्तीय कार्यसम्पादनको मापन एवं पुनरावलोकन: लेखापरीक्षकले निकायको वित्तीय कार्यसम्पादनको मापन एवं पुनरावलोकनको जानकारी प्राप्त गर्नुपर्दछ । कार्यसम्पादन मापन एवं तिनीहरूको पुनरावलोकनले निकायको व्यवस्थापन र अन्यले महत्त्वपूर्ण हुने ठहर्याएको कार्यसम्पादनका पक्षहरू लेखापरीक्षकलाई सूचित गर्दछ । कार्यसम्पादन मापनले बाह्य वा आन्तरिक जे भए पनि व्यवस्थापनलाई व्यावसायिक कार्यसम्पादनलाई एकपछि अर्को गरेर सुधार गर्न कारबाही गर्ने वा वित्तीय विवरणहरूलाई गलत आँकडायुक्त

गराउन अभिप्रेरित गर्न सक्ने दबावहरू सिर्जना गर्दछ । निकायको कार्यसम्पादन मापनको जानकारी प्राप्त गर्ने कार्यले लेखापरीक्षकलाई यस्ता दबावहरूले सारभूत गलत आँकडाका जोखिमहरूलाई वृद्धि गरेको हुन सक्ने व्यवस्थापकीय कारबाहीमा परिणामित भए नभएको मनन गर्न सहयोग गर्दछ । व्यवस्थापनद्वारा यस प्रयोजनका लागि प्रयोग गरिएका आन्तरिकरूपमा पैदा गरिएका सूचनाले महत्वपूर्ण कार्यसम्पादन सूचकाङ्कहरू (वित्तीय र गैरवित्तीय), बजेटहरू, असङ्गत (Variance) विश्लेषण, खण्डगत सूचना, विभागीय वा अन्य तहहरूको कार्यसम्पादन प्रतिवेदनहरू, आदि समावेश हुन्छन् ।

हाम्रो उदाहरणको ए.वि.सि. प्राइमिटेडको कार्यसम्पादनको मापन एवं पुनरावलोकनको कुन कुन कुरामा लेखापरीक्षक सजग हुनु पर्दछ ?

ड०) **आन्तरिक नियन्त्रण:** लेखापरीक्षणले लेखापरीक्षणसँग सान्दर्भिक आन्तरिक नियन्त्रणको जानकारी प्राप्त गर्नुपर्दछ । लेखापरीक्षकले आन्तरिक नियन्त्रणको जानकारीलाई सम्भावित गलत आँकडाका प्रकार पहिचान गर्न, सारभूत गलत आँकडाका जोखिमलाई प्रभावित गर्ने कारकहरू मनन गर्न एवं थप लेखापरीक्षण कार्यविधिहरूको प्रकृति, समय निर्धारण एवं विस्तार तर्जुमा गर्न उपयोग गर्दछ । आन्तरिक नियन्त्रण शासकीय भूमिका निर्वाहकर्ता, व्यवस्थापन एवं अन्य कर्मचारीहरूद्वारा वित्तीय प्रतिवेदनको विश्वसनीयता, कार्यसञ्चालनको प्रभावकरिता एवं कार्यदक्षता तथा प्रचलित ऐन नियमहरूको अनुपालना सम्बन्धमा निकायको उद्देश्य प्राप्तिबारे मनासिव आश्वस्तता प्रदान गर्न तर्जुमा गरिएको र प्रयोग गरिने प्रक्रिया हो । यसले यी उद्देश्यहरूमध्ये कुनैको प्राप्तिलाई त्रसित (Threaten) बनाउने पहिचान गरिएका व्यावसायिक जोखिमहरूलाई सम्बोधन गर्न तर्जुमा र कार्यान्वयन गरिएका आन्तरिक नियन्त्रणलाई अनुसरण गर्दछ ।

निकायको आन्तरिक नियन्त्रणमा देहायका घटकहरू हुन्छन् :

- (क) नियन्त्रण परिवेश
- (ख) निकायको जोखिम निर्धारण कार्यविधि
- (ग) वित्तीय प्रतिवेदन गर्ने कार्यसंग सान्दर्भिक सम्बद्ध व्यावसायिक प्रक्रिया एवं सञ्चार लगायतका सूचना प्रणाली
- (घ) नियन्त्रण गतिविधिहरू
- (ङ) नियन्त्रणहरूको अनुगमन गर्ने

१.५.२ लेखापरीक्षणको उद्देश्य र क्षेत्र निश्चित गर्ने

ने.ले.प.मा. २०० “वित्तीय विवरणहरूको लेखापरीक्षणमा लागू हुने उद्देश्य एवं सामान्य सिद्धान्तहरू”ले वित्तीय विवरणहरूको उद्देश्य वित्तीय विवरणहरू सारभूत रूपमा प्रचलित वित्तीय प्रतिवेदनका ढाँचाबमोजिम तयार भए नभएको सम्बन्धमा राय व्यक्त गर्न लेखापरीक्षकलाई सामर्थ बनाउने हो भन्ने कुरा जनाउँछ ।

लेखापरीक्षकले प्रयोगमा रहेको वित्तीय प्रतिवेदनको ढाँचा र निकायका घटकहरूको अवस्थिति (Location of the component) एवं कानूनी आवश्यकताहरू जस्ता यसको क्षेत्र स्पष्ट पार्ने अनुबन्धका विशेषता निश्चित गर्नुपर्दछ । उसले लेखापरीक्षणको समय निर्धारणको योजना बनाउन, अनुबन्धको प्रतिवेदन गर्ने उद्देश्य र अन्तरिम एवं अन्तिम प्रतिवेदन दिनुपर्ने मिति, एवं व्यवस्थापन र शासकीय भूमिका निर्वाहकर्तासँगको अपेक्षित संवादका लागि महत्वपूर्ण मितिहरू जस्ता आवश्यक पर्ने संवादका प्रकृति निश्चित गर्नुपर्दछ ।

हाम्रो उदाहरणको ए.वि.सि. प्राइमिटेडको प्रकृतिका बारेमा शुरुमा उल्लेखित सूचनाहरूको आधारमा लेखापरीक्षणको उद्देश्य र क्षेत्र निश्चित गर्नु होस ।

१.५.३ सारभूतता निश्चित गर्ने

सारभूत के हो भन्ने कुराको निर्धारण पेशागत विवेकको विषय हो । नेपाल लेखामान बोर्डको वित्तीय विवरणहरूको तयारी एवं प्रस्तुतीकरणका लागि ढाँचामा “सारभूतता” लाई देहायका शब्दावलीमा परिभाषित गरिएको छ; “सूचना, वित्तीय विवरणहरूको आधारमा प्रयोगकर्ताद्वारा लिइएको आर्थिक निर्णयलाई यसको छुट वा गलत आँकडाले प्रभावित गर्न सक्ने भएको खण्डमा सारभूत हुन्छ । सारभूतता कलम वा त्रुटिको छुट वा गलत आँकडा प्रस्तुतिको खास परिस्थितिमा निर्णित (Judged) यसको आकारमा निर्भर गर्दछ ।

ने.ले.पे.मा. ३२० “लेखापरीक्षण सारभूतता” ले सारभूतताको अवधारणा र लेखापरीक्षण जोखिमसँग यसको सम्बन्ध उपर मार्गदर्शन प्रदान गर्दछ । लेखापरीक्षकले लेखापरीक्षण सञ्चालन गर्दा सारभूतता र लेखापरीक्षण जोखिमसँग यसको सम्बन्धलाई मनन गर्नुपर्दछ ।

लेखापरीक्षण योजनाको तर्जुमा गर्दा लेखापरीक्षकले परिमाणात्मक रूपले सारभूत गलत आँकडा पता लगाउने किसिमले स्वीकारयोग्य सारभूतता स्तर निश्चित गर्दछ । यद्यपि गलत आँकडाको रकम (परिमाण) एवं प्रकृति (गणस्तर) दुवै मनन गरिनु जरुरी हुन्छ । व्याख्याद्वारा वित्तीय विवरणहरूको कुनै प्रयोगकर्तालाई भुक्याइने सम्भावना भएको अवस्थामा लेखा नीतिको पर्याप्त वा गलत व्याख्या एवं परिणामस्वरूप लगाइने नियमनकारी प्रतिबन्धले सञ्चालन गर्ने सामर्थ्यमा महत्वपूर्ण रूपले क्षति पुऱ्याउने सम्भावना भएको अवस्थामा नियमनकारी आवश्यकताको उल्लङ्घनलाई वहस गर्ने असमर्थता (Failure to discuss) गुणात्मक गलत आँकडाका उदाहरणहरू हुनेछन् ।

लेखापरीक्षकले वित्तीय विवरणहरूमा उत्तरोत्तर वृद्धि भएर सारभूत असर पार्न सक्ने सापेक्षिकरूपले साना रकमहरूको गलत आँकडाको सम्भावनालाई मनन गर्नु जरुरी हुन्छ । उदाहरणका लागि एउटा महिनाको अन्तको कार्यविधिमा भएको त्रुटि प्रत्येक महिना त्यही त्रुटि दोहोरिएको खण्डमा सारभूत गलत आँकडाको सम्भावनाको सङ्केत हुन सक्दछ ।

लेखापरीक्षकले सारभूततालाई समग्र वित्तीय विवरणहरूको तहमा र कारोबारको वर्गहरू, लेखा मौज्दातहरू एवं खुलासाहरूका सम्बन्धमा मनन गर्दछ । सारभूतता कानूनी एवं नियमनकारी आवश्यकताहरू तथा कारोबारका वर्गहरू, लेखा मौज्दातहरू एवं खुलासाहरू र तिनीहरूको सम्बन्धसँग सम्बद्ध सुभक्तुभक्ति (Consideration) जस्ता सुभक्तुभक्तिलाई प्रभावित हुन सक्दछन् । यो प्रक्रिया मनन भइरहेको वित्तीय विवरणहरूको पक्षमा निर्भर रहेर विभिन्न सारभूतता तहहरूमा परिणामित हुन सक्दछ ।

लेखापरीक्षकको योजना र कार्यान्वयन दुवैमा सारयूक्तताको अवधारणा लागू गरिन्छ । सारभूतताको पहिचान गर्दा जोखिम निर्धारणलाई ध्यानमा राख्नु पर्छ जसले गर्दा वित्तीय विवरणमा हुने सारभूत गलत प्रस्तूतीको जोखिम स्वीकार्य स्तरसम्म न्यूनीकरण हुन्छ । सारभूतता र जोखिमको विपरीत सम्बन्ध रहेको हुन्छ ।

यदि कुनै वित्तीय विवरणहरूमा गलत विवरणहरू वा नसुधारिएका त्रुटिपूर्ण विवरणहरू भएमा सोको प्रभावको पहिचान गरी सोको असर लेखापरीक्षण रायमा समावेश गरिन्छ । सारभूतता तय गर्नुको उद्देश्य वित्तीय विवरणमा कतितह सम्मको भूलचूकले वित्तीय विवरणका प्रयोगकर्ताको विवरणमाथिको दृष्टिकोणमा परिवर्तन पार्दछ भन्ने तोक्नकालागि गरिन्छ ।

तसर्थ, लेखापरीक्षकद्वारा सारभूतता देहायको अवस्थामा मनन गरिनुपर्दछ:

- लेखापरीक्षण कार्यविधिको प्रकृति, समय निर्धारण एवं विस्तार निश्चित गर्दा; र
- गलत आँकडाहरूको असर मूल्याङ्कन गर्दा ।

योजना तर्जुमाका बेलामा गणना गरिएको सारभूतता निम्न प्रयोगका लागि गरिन्छ :

- नमूना आकारको गणना,
- कुनै क्षेत्रलाई विस्तृत रूपमा समावेश गरिएको छ वा छैन भन्ने बारे पहिचान,
- कुनै निश्चित मौज्दातको लेखापरीक्षण गर्नु पर्ने वा नपर्ने पहिचान ।

सारभूतता निक्यौल गर्दा उपयूक्त आधार चयन गर्नु पर्छ र निम्नानुसारको सर्वमान्य प्रतिशतले सो आधारलाई गुणन गरिन्छ । प्रयोगमा आएका सर्वमान्य आधार तथा प्रतिशतहरू निम्नानुसार छन्:

- आय (Revenue) $\times 1\%$
- कर अघिको नाफा वा घाटा $\times 10\%$
- कुल सम्पत्ति (Gross Assets- Current/Non-current) $\times 2\%$

तर, सारभूतता निक्यौल गर्दा लिइएको आधार भने मनासिव हुनु पर्दछ । सारभूतता निक्यौल गरिसके पछि ठूला र असामान्य प्रकृतिका रकम वा कारोबारलाई सारभूतता भन्दा बाहिर राख्नु पर्छ अर्थात त्यस्ता रकमहरूको जाच पूर्णरूपमा गर्नु पर्दछ । उदाहरणको लागि, सम्बन्धित निकाय वा व्यक्तिसंगको कारोबाहरु ।

साथै, सारभूतताको रकम एउटा निर्णयगर्ने तह (decision point) भएकोले लेखापरीक्षकको लागि मार्जिन राख्नु जरुरी हुन्छ । त्यसैले, नेलेममा ३२० ले कार्यगत सारभूतता (performance materiality) को बारेमा उल्लेख गरिएको छ । जसअनुसार, लेखापरीक्षणका लागि सारभूतता तहको विभिन्न जोखिम स्तर अनुसार कारोबारको कार्यगत सारभूतता निम्नानुसार लिने गरिएको छ:

सि.नं.	जोखिम स्तर	कार्यगत सारभूतता
१	न्यून	सारभूतताको ७५%
२	मध्यम	सारभूतताको ६२.५%
३	उच्च	सारभूतताको ५०%

सारभूतताको गणना लेखापरीक्षकले आफ्नो अनुभव र विवेक प्रयोग गरि गर्दछ। योजना तर्जुमाको बेलामा गणना गरिएको सारभूतता, लेखापरीक्षण कार्य कार्यान्वयन गर्दा परिवर्तन हुन सक्छ । यदि परिवर्तन भएमा परिवर्तनको कारण सहित गणना गरिएको नयाँ सारभूतता कार्यगत लेखापरीक्षण अभिलेखमा राख्नु पर्दछ ।

हाम्रो उदाहरणको ए.बि.सि. प्राइभेट लिमिटेडको प्रकृतिका बारेमा शुरुमा उल्लेखित सूचनाहरू र संतुलन परीक्षणमा उल्लेखित व्यवसायको प्रकृति र रकमका आधारमा सारभूतताको आधार र रकम निर्धारण गर्नुहोस ।

१.६. जोखिमको मूल्याङ्कन (Risk Assessment)

लेखापरीक्षकको उद्देश्य वित्तीय विवरणहरू र निश्चित स्थानमा जालसाज वा भूलका (fraud and error) कारणले देखिने सारयुक्त/सारभूत गलत (Material misstatement) विवरणहरूको जोखिमको पहिचान र निर्धारण, निकाय र यसको वातावरण तथा आन्तरिक नियन्त्रणको पूर्ण जानकारीका साथै निर्धारित सारयुक्त/सारभूत गलत विवरणहरूका जोखिम हटाउनको लागि आधारहरू तयार पार्ने र कार्यान्वयन गर्नुपर्ने हुन्छ । जोखिमको पहिचान र मुल्याङ्कन गर्न निम्न औजार (tools) हरूको उपयोग गर्न सकिन्छ ।

१. अधिल्लो अवधिको व्यवस्थापन पत्र
२. विश्लेषणात्मक कार्यविधि (analytical procedure) (जस्तै: गत र हाल अवधिको अनुपातको विश्लेषण)
३. सञ्चालक समितिको निर्णयको अध्ययन
४. लेखा र आन्तरिक नियन्त्रणको वुभार्ड (understanding accounting and internal control)

लेखापरीक्षकले वित्तीय विवरणको तहमा र कारोबारका वर्गहरू, लेखा मौज्दातहरू एवं खुलासाहरूका लागि दृढोक्ति तहमा सारभूत गलत आँकडाका जोखिमहरूको पहिचान एवं निर्धारण गर्नुपर्ने कुराको आवश्यकता महशुस गर्नुपर्दछ । यस प्रयोजनका लागि लेखापरीक्षकले:

- वित्तीय विवरणहरूमा कारोबारका वर्गहरू, लेखा मौज्दातहरू एवं खुलासाहरू मनन गरेर जोखिमहरू सम्बद्ध सान्दर्भिक नियन्त्रणहरू लगायत निकाय र यसको परिवेशको जानकारी प्राप्त गर्ने कार्यको प्रक्रियाभारि नै जोखिमहरू पहिचान गर्दछ;
- दृढोक्ति तह (Assertion level) मा गलत बाटो लिन सक्ने पहिचान गरिएका जोखिमहरू उल्लेख गर्दछ;
- वित्तीय विवरणहरूमा सारभूत गलत आँकडामा परिमाणित हुन सक्ने परिमाणमा जोखिम भए नभएको मनन गर्दछ; र
- जोखिमहरू वित्तीय विवरणहरू सारभूत गलत आँकडामा परिमाणित हुन सक्ने सम्भावनाको मनन गर्दछ ।

लेखापरीक्षकले सम्पादन गरिनुपर्ने थप लेखापरीक्षण कार्यविधिको प्रकृति, समय निर्धारण, एवं विस्तार निश्चित गर्न जोखिम निर्धारणलाई पुष्टि गर्ने लेखापरीक्षण प्रमाणको रूपमा नियन्त्रणहरूको तर्जुमा एवं तिनीहरू कार्यान्वयन भए नभएको निश्चित गर्ने कार्यको मूल्याङ्कनमा प्राप्त लेखापरीक्षण प्रमाण लगायत जोखिम निर्धारण कार्यविधिहरूको सम्पादन गर्ने कार्यद्वारा सङ्गति सूचना प्रयोग गर्दछ ।

लेखापरीक्षकले पहिचान गरिएका सारभूत गलत आँकडाका जोखिमहरू कारोबारका निश्चित वर्गहरू, लेखा मौज्दातहरू एवं खुलासाहरू र दृढोक्तिहरू सम्बद्ध भए नभएको वा तिनीहरू समग्र वित्तीय विवरणमा बढी सङ्क्रामक रूपले (Pervasively) सम्बद्ध भए नभएको र सम्भावितरूपले दृढोक्तिहरूलाई प्रभाव पार्ने नपार्ने करा निश्चित गर्दछ । पछिल्ला जोखिमहरू (वित्तीय विवरणहरूको तहमा हुने जोखिमहरू) खासमा कमजोर नियन्त्रण परिवेशबाट उत्पन्न हुन सक्छ । यस्ता सुझबुझहरूको (Considerations) लेखापरीक्षकको सामान्य दृष्टिकोणमा महत्वपूर्ण सम्बन्ध हुन्छ,

उदाहरणका लागि गहन कार्यविधिहरू (Substantive procedure) (गहन विधि) मा जोड वा नियन्त्रण जाँचका साथै गहन कार्यविधिहरू (संयोजित विधि (Combined approach) को प्रयोग गर्ने कुनै एक विधि छान्नको लागि ।

जस्तै, ट्रेडिङ कम्पनीको हकमा जिन्सी एउटा मुख्य जोखिम रहेको क्षेत्र हो । जिन्सीमा अन्तर्निहित जोखिम क्षेत्रहरु निम्न बमोजिम रहेका हुन सक्दछन् ।

१. सामानको दुरुपयोग,
२. आफै उपभोगको (जस्तै संस्था स्वयम्भले, संस्थाका सञ्चालकले व्यक्तिगत उद्देश्यका लागि गरेको उपभोग) अभिलेख स्टोर किताबमा (store register) नराखिएको,
३. भण्डारमा दाखिला नगरि आपूर्तिकर्ताबाट सिधै खरिद विक्रि,
४. सामानको चल्तीको ट्रायाकिङ प्रणाली नभएको (no tracking system of stock movements),
५. कर्तव्यहरूको कुनै विभाजन नभएको (no segregation of duties) ।
६. नाका नोक्सानमा तलमाथि गर्न (मूल्य निर्धारण वा विक्रि आदिमा चलाएर) प्रयोग भएको ।
७. मूल्य अभिवृद्धि करको विवरण र वास्तविक मौज्दातमा भिन्नता ।
८. भन्सार मूल्य र वास्तविक मूल्यमा फरक, आदि ।

मनासिव आश्वस्तता प्राप्त गर्दाका बखत कुनैपनि लेखापरीक्षकले पेशागत सन्देह (Professional skepticism)को प्रवृत्ति कायम राख्दै नियन्त्रणहरूको व्यवस्थापकीय उल्लङ्घन (Management Override of control) को सम्भावना मनन गर्दछ एवं त्रुटिहरू पता लगाउने कार्यका लागि प्रभावकारी हुने लेखापरीक्षण कार्यविधिहरू जालसाजीका कारण सारभूत गलत आँकडाका पहिचान गरिएका जोखिमहरूको सन्दर्भमा उपयुक्त नहुन सक्ने कुरालाई स्वीकार गर्नु पर्दछ र तदनुरूपको लेखापरीक्षण कार्यविधिहरू अपनाउनु पर्दछ ।

१.७. लेखापरीक्षण कार्यक्रम (Audit programme)

लेखापरीक्षण कार्यक्रम मुख्य अनुसूचीको ठीक पछाडि अभिलेखिकरण गर्नुपर्दछ । लेखापरीक्षण कार्यक्रममा निम्न लिखित विवरणहरू हुनुपर्दछ ।

- परीक्षणका उद्देश्यहरू,
- परीक्षणको प्रकृयाहरू (चुनिएका नमूनाको प्रकृया र त्यसका लागि प्रयोग गरिएका सूचनाका स्रोत),
- परीक्षणको परिणामहरू,
- परीक्षणको निष्कर्ष

लेखापरीक्षकले अनुबन्ध कुशलतापूर्वक सम्पादित हुने किसिमले लेखापरीक्षण योजना तर्जुमा गर्नुपर्दछ । लेखापरीक्षकले समग्र लेखापरीक्षण रणनीति निश्चित गर्नुपर्दछ । समग्र लेखापरीक्षण रणनीतिले लेखापरीक्षकको क्षेत्र, समय निर्धारण र दिशानिर्देश तय गर्दछ, र बढी विस्तृत लेखापरीक्षण योजनाको विकासलाई मार्गदर्शन गर्दछ ।

लेखापरीक्षकले समग्र अनुकिया (Response) निश्चित गर्ने तथा थप लेखापरीक्षण कार्यविधिहरू तर्जुमा गर्ने एवं सम्पादन गर्ने कार्यमा विस्तृत लेखापरीक्षण योजना तयार गर्नुपर्दछ । लेखापरीक्षकले लेखापरीक्षण गर्नुपर्ने प्रक्रियाहरू, प्रत्येक घटकसँग सान्दर्भिक महत्त्वपूर्ण जोखिम एवं नियन्त्रणहरूको पहिचान र लेखापरीक्षण आश्वस्तता प्राप्त गर्न सबभन्दा उपयुक्त लेखापरीक्षण विधिउपर निर्णय लिनुपर्दछ, उदाहरणका लागि नियन्त्रणहरूको नमुना जाँच गरिने वा गहन परीक्षण सम्पादन गरिने ।

लेखापरीक्षण प्रक्रियाको यो चरणमा उच्च तहको लेखापरीक्षण योजना तर्जुमा गर्ने कार्य पूरा हुन्छ । लेखापरीक्षकले देहायका महत्त्वपूर्ण तत्वहरूको जानकारी प्राप्त गरिसकेको हुनुपर्दछ ।

- लेखापरीक्षण गरिनुपर्ने घटकहरू (Components) (वित्तीय विवरणबाट);
- उच्चस्तरको जोखिम एवं तिनीहरूप्रति व्यवस्थापनको अनुकिया (अन्य उच्चस्तरीय कार्यपत्रहरू); र
- प्रारम्भिक जोखिम निर्धारणका साथै सञ्चालनमा रहेको सूचना प्रविधि प्रणालीको जानकारी ।

यो चरणमा लेखापरीक्षकले लेखापरीक्षण गरिने निकायको कार्यसञ्चालनलाई अभिलेख गर्नु पर्दछ । सम्पादन गर्न बाकि लेखापरीक्षण (Remainder of the audit) मा यो महत्त्वपूर्ण हुन्छ, र अन्य कुराहरूका अतिरिक्त लेखापरीक्षण नमुना परीक्षणको प्रकार निश्चित गर्दछ, उदाहरणका लागि नियन्त्रणहरूको नमुना परीक्षण एवं यस्ता कार्यविधिहरूको प्रकृति । समापन (Completion) पछिको प्रणाली वर्णनले यो अध्ययन गर्ने जोसुकैलाई जोखिमहरू र नियन्त्रणहरूका साथै

त्यस्ता जोखिमको निर्धारण एवं नियन्त्रणहरूसम्बन्धी सुचना दिनुपर्दछ । जोखिम र नियन्त्रणहरूले यसका जीवनचक्रभित्रका (Life cycle) कारोबारका विभिन्न तहकी विवरण दिन्छन् । उदाहरणका लागि कुनै सम्पत्तिको खरिदसम्बन्धी जोखिमहरू विशिष्ट र उही सम्पत्तिको आसपासको (Surrounding) प्रयोगभन्दा भिन्न हुन्छन् ।

विस्तृत लेखापरीक्षण योजना तयार गर्दा नेलेपमा ५०० अनुसार लेखापरीक्षकले विभिन्न व्यक्तिगत लेखा मौज्दातहरू, कारोबारका समूहहरू, वित्तिय विवरणको प्रस्तुतिकरण र खुलासाहरूको जाँच गर्न प्रयोग गर्ने परीक्षण विधि (Audit Procedure) निर्धारण गर्नु पर्दछ । यस्ता परीक्षण विधिहरू आवश्यकता अनुसार देहाय अनुसार हुन सक्दछन् :

- | | |
|--|--|
| <input type="checkbox"/> रेकर्ड वा कागजातको निरीक्षण | <input type="checkbox"/> मौज्दात समर्थन |
| <input type="checkbox"/> स्थिर सम्पत्तिको निरीक्षण | <input type="checkbox"/> पुनःगणना |
| <input type="checkbox"/> अवलोकन | <input type="checkbox"/> पुनःसम्पादन |
| <input type="checkbox"/> सोध्यपुछ | <input type="checkbox"/> विश्लेषणात्मक प्रक्रिया |

मूल्य शीर्षकहरू सबैको लेखापरीक्षण कार्यक्रम बनाएर लेखापरीक्षण गर्दा लेखापरीक्षण कार्य बढि प्रभावकारी र कुशलतापूर्वक सम्पन्न हुन्छ । जिन्सी मौज्दात, विक्रि, खरिद, साहू शीर्षकहरूको लेखापरीक्षण कार्यक्रमको ढाँचा उदाहरणका रूपमा तल पस्तुत गरिएको छ ।

१.७.१ जिन्सी मौज्दातको लेखापरीक्षण कार्यक्रम

सेवाग्राहीको नाम :

आर्थिक वर्ष:

कार्य शीर्षक:

उद्देश्य: जिन्सीको लागत निर्दिष्ट मूल्य विधि अनुसार लागत वा बजारमूल्य जुन कम हुन्छ सोहि अनुसार लेखांकन गरिएको छ र अपचलन वा त्रुटिपूर्ण प्रस्तुतिकरण हुन नदिन पर्याप्त नियन्त्रणका विधिहरू अपनाइएको बारेमा आश्वस्तता निक्यौल गर्ने ।

विवरण	वित्तीय विवरणका दृढोक्ती (Assertions)	कार्यगत अभिलेखको सन्दर्भ [working papers Reference]	लेप सन्दर्भ [Working papers Reference]	हस्ताक्षर र भीति
१) वासलातमा प्रतिविम्बित जिन्सी मौज्दात कुन रूपमा अवस्थित छ र सबै सामाग्री, उत्पादनहरू, र सेवाग्राहीमा हस्तान्तरित सामानमा, वा बाट्य स्थानहरूमा रहेका सामानको स्वामित्वको एकिन गर्ने ।	अस्तित्व र घटना पूर्णता			
२) संस्थासँग मौज्दातमा रहेका समानहरूको स्वामित्वको कानूनी अधिकार रहेको एकिन गर्न सम्बन्धित सामानको कर विजकको जाँच गर्ने ।	अधिकार			
३) जिन्सी सामानको प्रयोग र आचरण सही रूपमा खाता, रकम र अवधिको रूपमा रेकर्ड गरिएको छ वा छैन जाँच गर्ने ।	अस्तित्व र घटना, मूल्याङ्कन			
४) अप्रचलित, ढिलो चल्ने र अध्यावधिक जिन्सी सामानहरूको नियमित अनुगमन र पहिचान गरिएको वा छैन एकिन गर्ने ।	मूल्याङ्कन			
५) संस्थाको नीति, कार्यविधि र सही गणना निर्धारण गर्न नियन्त्रणहरू पर्याप्त छन् वा छैनन् र स्फुर्त रूपमा सञ्चालन भएका छन् वा छैनन् एकिन गर्ने ।	अस्तित्व र घटना पूर्णता			
६) संस्थाले जिन्सी सामानको मुल्याङ्कन लागत अथवा खुद उठन सक्ने मोल (Net Realisable Value) जुन कम हुन्छ त्यसैमा गर्नुपर्ने कुराको अनुगमन गर्ने । (नेपाल लेखामान २ - Inventories)	मूल्याङ्कन			

७) संस्थाको जिन्सी सामानको भौतिक परीक्षण गर्ने र लेजरसँग भिडान गरी त्यी दुईविचको फरकको कारणबाट बुझ्ने ।	पूर्णता		
८) संस्थाको जिन्सी सामानहरुको चोरी, ठगी र अग्नि विमा गरिएको छ वा छैन एकिन गर्ने ।	पूर्णता		
९) संस्थाले जिन्सी सामानको वर्गीकरण र प्रस्तुतिकरण गरिएको र मूल्यांकन विधि, सूचीको प्रमुख घटकको पर्याप्त खुलासा गरेको छ वा छैन निरीक्षण गर्ने ।	प्रस्तुति र खुलासा		
१०)			
११)			

जिन्सी मौज्दातको लेखापरीक्षण कार्यक्रम

सेवाग्राहीको नाम :

आर्थिक वर्ष :

कार्य शीर्षक:

क्र. सं.	जाँचसूची	कार्यगत अभिलेखको [working paper reference]	लेप सन्दर्भ	कैफियत
१.	जिन्सी सामानको मुख्य अनुसूची प्राप्त गर्ने			
२.	मुख्य अनुसूची, सन्तुलन परीक्षण, अन्तिम जिन्सीको सूचीको मौज्दात मेल हुन्छ वा हुदैन जाँच गर्ने			
३.	अधिल्लो अवधिको वित्तीय विवरणको मौज्दात यस अवधीको वित्तीय विवरणमा सहित रकम समावेश गरेको वा नगरेको जाँच गर्ने			
४.	औचित्य र एकरूपताका आधारमा सूचीको समीक्षा गर्ने			
५.	जोखिम निर्धारण, सारयुक्त गणना, कार्य योजनालाई दोहोराएर हेर्ने र कार्य गर्ने बेलामा जानकारीमा आएका कुराहरुको अद्यावधिक राख्ने			
६.	यहाँबाट प्राप्त कैफियत मस्यौदा व्यवस्थापन पत्र, लेखापरीक्षण अनुबन्धित साझेदारको ध्यानाकर्षणका बुदाहरुमा समावेश भएको सुनिश्चित गर्ने,			
७.	निष्कर्षको (conclusion) उचितताको सुनिश्चित गर्ने,			
८.	जिन्सी सामानको मौज्दातको भैतिक गणना गर्नु पुर्व आवश्यक पर्याप्त लेखापरीक्षण योजना कार्यविधि तर्जुमा गर्ने र निकायको भैतिक गणना प्रणाली कस्तो छ, समिक्षा गर्ने			
९.	जिन्सीको भैतिक गणनाका बखत स्वयं प्रस्तुत भइ गणनाको अवलोकन गर्ने वा उपस्थित हुन नसकेको अवस्थामा आफैले नमूना परीक्षण गर्ने ।			
१०.	अन्तिम जिन्सी मौज्दात र भैतिक गणना गदा फेला परेका मौज्दात संख्या मेल हुन्छन् वा हुदैन जाँच गर्ने र ती दुईविच फरक भए सोको कारण बुझ्ने			
११.	जिन्सी मैज्दातको सूची र आयु तालिका (aging schedule) हेरी हुन सक्ने अप्रचलित (obsolete) सामानको पहिचान गर्ने र व्यवस्थापनसँग सो बारे छलफल गर्ने			
१२.	अप्रचलित, ढिलो चल्ने र अध्याधिक जिन्सी सामानहरुको नियमित अनुगमन र पहिचान गरिएको छ वा छैन यकिन गर्ने			
१३.	निकायसँग जिन्सी सूचीमा रहेका समानहरु मध्ये छनौट गरिएको नमूनाको मुल्य र स्वामित्वको (कानूनी शीर्षक वा अधिकार रहेको) यकिन गर्न सम्बन्धित सामानको कर विजकको जाँच गर्ने ।			
१४.	निकायले जिन्सी सामानको मुल्याङ्कन लागत (cost) अथवा खुद उठन सक्ने			

	मोल (Net Realisable Value /NRV) जुन कम हुन्छ त्यसैमा गरे/नगरेको जाँच गर्ने (नेपाल लेखामान २ - Inventories), NRV को आधारको रूपमा अवधी सकिए पछिको विक्रि मुल्य लिन सकिन्छ ।		
१५.	यदि निकायले प्रचारप्रसार अथवा स्टक क्लियरेन्स (stock clearance) को सन्दर्भमा एक समानको बदलामा अर्को समान सितैमा दिएको भए, सो सामान जिन्सी समानको मैज्जात सूचीबाट हटाइएको र सोको खर्च अभिलेख गरिएको छ वा छैन जाँच गर्ने		
१६.	बरान्तको कटअफ कार्यविधि (Cut off for inventories) जाँच गर्ने, आर्थिक वर्षको (आ.व.) अन्ततिरको सामान प्राप्ति र प्रेषणलाई, सही आर्थिक वर्षमा समावेश गरिएको छ वा छैन समिक्षा गर्न उचित कागजात र प्रक्रिया अवलम्बन गरे नगरेको जाँच गर्ने		
१७.	कुनै तेस्रो पक्षसँग निकायको सामान रहेको भए सो समान निकायको मैज्जात सूचीमा रहेको वा नरहेको यकिन गर्ने		
१८.	यदि निकायले कुनै समान अपलेखन गरेको छ भने सोको लेखांकन तथा आधिकारिकताको उपयुक्तताको (appropriateness) जाँच गर्ने		
१९.	निकायको नीति, कार्यविधि र सही गणना निर्धारण गर्न नियन्त्रणहरु पर्याप्त छन् वा छैनन् र स्फूर्त रूपमा सञ्चालन भएका छन् वा छैनन् सोबारेमा जानकारी लिने ।		
२०.	निकायको जिन्सी सामानहरुको चोरी, ठगी र आगलागीको जोखिमविरुद्ध बीमा गरिएको छ वा छैन यकिन गर्ने ।		
२१.	संस्थाले जिन्सी सामानको वर्गीकरण र प्रस्तुतिकरण गरिएको र मूल्यांकन विधि, सूचीको प्रमुख घटकको पर्याप्त खुलासा गरेको छ वा छैन निरीक्षण गर्ने ।		
२२			
२३			
२४			
२५			

तयार गर्नेको नाम । सहि :
मिति :

समिक्षा गर्नेको नाम । सहि :
मिति :

१.७.२ विक्रीको लेखापरीक्षण कार्यक्रम

सेवाग्राहीको नाम :

आर्थिक वर्ष :

कार्य शीर्षक:

क्र. सं.	जाँचसूची	कार्यगत अभिलेखको सन्दर्भ (working paper reference)	लेप कैफियत
१.	विक्रिको मुख्य अनुसूची प्राप्त गर्ने		
२.	मुख्य अनुसूची र सन्तुलन परीक्षणको मौज्दात रकम मेल छ, छैन जाँच गर्ने		
३.	अधिल्लो अवधिको वित्तीय विवरणको मौज्दात यस अवधीको वित्तीय विवरणको तुलनात्मक अध्ययन गरीसहि रकम समावेश गरेको वा नगरेको जाँच गर्ने		
४.	औचित्य र एकरूपताका आधारमा विक्रिको समीक्षा गर्ने र र सोमध्ये सम्बद्ध व्यक्तिबाट उठन बाँकी रकम पहिचान गर्ने ।		
५.	जोखिम निर्धारण, सारयुक्त गणना, कार्य योजनालाई दोहोराएर हेर्ने र कार्य गर्ने बेलामा जानकारीमा आएका कुराहरुको अद्यावधिक राख्ने		
६.	यहाँबाट प्राप्त कैफियत मस्यौदा अनुबन्ध पत्र, व्यवस्थापन पत्र, लेखापरीक्षण अनुबन्धित साझेदारको ध्यानाकर्षणका बुदाँहरुमा समावेश भएको सुनिश्चित गर्ने,		
७.	निष्कर्षको उचितताको सुनिश्चित गर्ने,		
८.	कूल मूनाफाको प्रतिशत गणना गर्ने, गत वर्षको अंकसँग तुलना गर्ने र कुनै असामान्य भिन्नता देखिए थप जाँच गर्ने,		
९.	लेजरमा प्रतिविम्बित कारोबार संख्या मध्ये जोखिम निर्धारण गरे बमोजिम कम्तिमा २५ प्रतिशत कारोबार संख्या समावेश हुने र कूल कारोबार रकम मध्ये कम्तिमा ५० प्रतिशत रकम समावेश हुने गरि नमूना चयन गर्ने,		
१०.	छानिएका नमूनाहरुको विक्रिको सुरुवातदेखि (विक्रि अर्डर, स्टोरबाट सामान प्रेषण भएको पत्र, चलान, दर रेट, विजक, विक्रि किताब, आसामी र लेखा खातामा प्रविष्टि/पोषिङ्ग) जाँच गर्ने		
११.	विक्रि खाताको सूक्ष्मपरीक्षण (ledger scrutiny) गरि असामान्य लेखा जस्तै डेबिट नोट वा विक्रि फिर्ता, आदि भए पत्ता लगाउने र सोको थप जाँच गर्ने ।		
१२.	विक्री र विक्री रकमको पुष्टि गर्ने कर विजक र अन्य कागजात छ, वा छैन जाँच गर्ने		
१३.	विक्री मूल्यसूचीमा उल्लेखित विक्री मूल्यमा मूल्य अभिवृद्धि कर (मू.अ.क.) सामेल गरी विजक जारी गरेको छ, वा छैन जाँच गर्ने		
१४.	रद्द गरिएको बीजकहरुको कारण, औचित्य जाँच गर्ने र सो बमोजिमको विक्री लेखांकन गरिएको छ, भने सोको डेबिट प्रविष्टि (debit entry) गरेको छ, वा छैन जाँच गर्ने ।		
१५.	डेबिट नोटहरुको लेखांकन गरिएको छ, वा छैन जाँच गर्ने र सोमा संकलन गरेको मू.अ.क. मास्केवारी भर्दा मिलान गरिएको छ, वा छैन जाँच गर्ने ।		
१६.	विजकको सिलसिलेवार लेखांकन भएका छ, छैन विक्रि लेजरमा पोषिंग जाँच गर्ने		
१७.	विक्रि लेजर र लेखाको विक्रि तथा मू.अ.क. विवरण विच भिडान गर्ने नगरेको र भिडान भए नभएको जाँच गर्ने ।		
१८.	सम्बद्ध व्यक्तिसंगको सम्पूर्ण विक्रि कारोबारमा व्यवसायिक मूल्य र मान्यता लागू भए नभएको एकिन गर्ने जस्तै दर रेट, रकमको असुली र फिर्ता		
१९.			

तयार गर्नेको नाम । सहि :
मिति :
९.७.३ खरीदको लेखापरीक्षण कार्यक्रम

समिक्षा गर्नेको नाम । सहि:
मिति :

सेवाग्राहीको नाम :

आर्थिक वर्ष :

कार्य शीर्षक:

क्र.सं.	जाँचसूची	कार्यगत अभिलेखको सन्दर्भ [working paper reference]	लेप	कैफियत
१.	खरीदको मूल्य अनुसूची प्राप्त गर्ने			
२.	मुख्य अनुसूची र सन्तुलन परीक्षणको मौज्दात रकम मेल हुन्छ वा हुदैन जाँच गर्ने			
३.	अधिल्लो अवधिको वित्तीय विवरणको मौज्दातको यस अवधीको वित्तीय विवरणमा सहि रकम समावेश गरेको वा नगरेको जाँच गर्ने			
४.	औचित्य र एकरूपताका आधारमा सूचीको समीक्षा गर्ने र सोमध्ये सम्बद्ध व्यक्तिलाई तिर्नवाकि रकम पहिचान गर्ने ।			
५	लेजरमा प्रतिविम्बित कारोबार संख्या मध्ये जोखिम निर्धारण गरे बमोजिम नमूना संख्या निर्धारण र चयन गर्ने,			
६.	छानिएका नमूनाहरूको खरिदसँग सम्बन्धित प्रकृया र सोलाई पुष्ट्याउने कागजातहरू जस्तै खरिद माग फारम, स्टोर उपलब्धताको जाँच, स्वीकृत विक्रेतामध्येवाट खरिदकोलागि चयन, खरीद प्रस्ताव मूल्यांकन र आधिकारिक निर्णय, खरीद आदेश, इत्यादि			
७.	खरीद लेजरको समिक्षा गर्दा यदि एकै समय अवधिमा उहि सामानको खरिदको दरमा महत्वपूर्ण भिन्नता (significant difference in rate) देखिन्छ भने सो भिन्नताको कारण सोधपुछ गर्ने र सो कारण उचित छ वा छैन साथै सो खरिदको अस्तित्व पुष्टि गर्ने कागजात छ वा छैन जाँच गर्ने,			
८.	संस्थाको आफ्नो खरिद निर्देशिका तयार तथा स्वीकृत भए/नभएको जाँच गर्ने र सो निर्देशिकामा खरिद माग, आवश्यकताको समीक्षा गर्ने, स्वीकृत गर्ने, खरिद गर्ने र स्टोरमा दाखिला गर्ने विधि र सोको आन्तरिक नियन्त्रणमा हुन सक्ने कमजोरीको क्षेत्र निर्धारण गर्ने,			
९.	स्वीकृत विक्रेता सूची/आधिकारिक विक्रेताको सूची नियमित रूपमा तयार र अद्यावधिक गरिन्छ वा गरिदैन जाँच गर्ने,			
१०.	खरीद खातामा उल्लेखित लागतलाई पुष्टि गर्ने वीजक तथा अन्य कागजात छ वा छैन जाँच गर्ने			
११.	खरीद लेजर र लेखाको विक्रि तथा मू.अ.क. विवरण विच भिडान गर्ने नगरेको र भिडान भए नभएको जाँच गर्ने ।			
१२.	खरीद प्रकृयामा संलग्न व्यक्तिहरूबाट स्वार्थ बाफ्ने (Conflict of interest) र गिफ्ट आदि नलिने सम्बन्धी प्रतिबद्धता लिए नलिएको एकिन गर्ने			
१३	क्रेडिट नोटहरूको लेखांकन गरिएको छ वा छैन जाँच गर्ने र सोमा तिरेको मू.अ.क. मास्केबारी भर्दा मिलान गरिएको छ वा छैन जाँच गर्ने ।			
१४	खरीद गरिएका सामानहरूको गुणस्तर जाँच नगरी स्टोर दाखिला गरे नगरेको एकिन गर्ने			
१५				
१६				

तयार गर्नेको नाम । सहि:
भिति :
१.७.४ साहुको लेखापरीक्षण कार्यक्रम

समिक्षा गर्नेको नाम । सहि:
भिति :

सेवाग्राहीको नाम :

आर्थिक वर्ष :

कार्य शीर्षक:

क्र.सं.	जाँचसूची	कार्यगत अभिलेखको सन्दर्भ [working paper reference]	लेप कैफियत
१.	वित्तीय विवरणमा प्रतिविम्बित साहुको मौज्दात भफ्लिक्ने मुख्य सूची प्राप्त गर्ने,		
२.	सन्तुल परीक्षण अनुसार आर्थिक वर्षको तिर्न बाँकी खाताको मौज्दात र प्राप्त मुख्य सूचीको मौज्दात मेल हुन्छ वा हुदैन जाँच गर्ने,		
३.	अधिल्लो अवधिको वित्तीय विवरणको मौज्दात यस अवधिको वित्तीय विवरणमा सहि समावेश गरिएको छ वा छैन जाँच गर्ने		
४.	औचित्य र एकरूपताका आधारमा सूचीको समीक्षा गर्ने र सोमध्ये सम्बद्ध व्यक्तिलाई तिर्न बाँकी रकम पहिचान गर्ने ।		
५.	जोखिम निर्धारण, सारयुक्त गणना, कार्य योजनालाई दोहोऽयाएर हेर्ने र कार्य गर्ने बेलामा जानकारीमा आएका कुराहरुको अद्यावधिक राख्ने,		
६.	यहाँबाट प्राप्त कैफियत मस्यौदा व्यवस्थापन पत्र, लेखापरीक्षण अनुबन्धित साझेदारको ध्यानाकर्षणका बुदाँहरुमा समावेश भएको सुनिश्चित गर्ने,		
७.	निष्कर्षको औचित्य सुनिश्चित गर्ने,		
८.	खातामा प्रतिविम्बित कारोबार संख्यामध्ये जोखिम निर्धारण गरे बमोजिम नमूना संख्या निर्धारण र चयन गर्ने,		
९.	तिर्न बाँकी भनी अभिलेख गरिएको रकमलाई खरिद खाता, बीजक, रसिद, क्रेडिट मेमोसँग भिडान गर्ने,		
१०.	तिर्न बाँकी साहुको आयु तालिका प्राप्त गर्ने र सोमा प्रतिविम्बित रकमलाई मुख्य सूचीसँग भिडान गर्ने र विलम्ब हुनुको कारण पहिचान गर्ने		
११.	साहूलाई तिर्नपर्ने रकमको पुष्टि गर्ने र हिसाब मिलान गर्न साहूबाट बाह्य सर्वथन प्राप्त गर्ने प्रणाली छ वा छैन जाँच गर्ने,		
१२.	बाह्य सर्वथन प्राप्त गर्ने प्रणाली छ भने सो प्राप्त सर्वथन र खातामा देखिएको मौज्दातमा भएको भिन्नताको कारण पत्ता लगाउने र लेखामा समायोजन गर्ने पटृती कस्तो छ जाँच गर्ने,		
१३.	खरिद फिर्ता लेजर र साहूबाट प्राप्त क्रेडिट नोट जाँच गरी कुनै फिर्ता गरिएको साहुको लेजर डेबिट गर्न बाँकी रहेको, छुटेको, गलत रकम डेबिट गरिएको छ वा छैन पत्ता लगाउने,		
१४.	विदेशी मुद्रामा तिर्न बाँकी रकमलाई आर्थिक वर्षको अन्त्यको दरमा मुल्याङ्कन गरिएको छ वा छैन र सोको पर्याप्त लेखा नीति तथा लेखासँग सम्बन्धित टिपोट (लयतभ)मा भएको वा नभएको जाँच गर्ने		
१५.	तिर्न बाँकी खातामा देखिएको डेबिट मौज्दातको समिक्षा गर्ने र सो डेबिट, खरिदको लेखा नराखिएको कारणले हो वा आसामीलाई साहू भनी लेखांकन गरिएको कारणले हो पत्ता लगाउने		
१६.	कट अफ कार्यविधि जाँच गर्न आ.व.को अन्त तिरको (around period end) सामान प्राप्ति टिपोट (good receipt note) को जाँच गरी, सही आर्थिक वर्षमा लेखाङ्कन गरिएको छ वा छैन समिक्षा गर्ने		
१७			

तयार गर्नेको नाम । सहि :

भिति :

१.८. टोली अभिमुखीकरण (Team Orientation)

समिक्षा गर्नेको नाम । सहि :

भिति :

लेखापरीक्षण शुरु गर्नुपूर्व लेखापरीक्षणमा संलग्न हुने सम्पूर्ण टोली सदस्यहरुलाई संस्थाको बारेमा जानकारी, पहिचान गरिएका जोखिम र कार्य विभाजन तथा उपलब्ध समयका बारेमा अभिमुखीकरण दिनु पर्दछ । यसो गर्दा निम्न कुराहरुमा ध्यान दिनुपर्दछ :

- लेखापरीक्षकले लेखापरीक्षण गर्नु पूर्व लेखापरीक्षण टोलीका सदस्यहरुबाट आफू लेखापरीक्षण गर्न स्वतन्त्र रहेको कुरा खुलाइएको पत्र लिएपछि मात्र लेखापरीक्षण टोलीको गठन गर्ने ।
- लेखापरीक्षण टोलीका सदस्यहरुबाट पूर्व समयमा समान प्रकृतिका लेखापरीक्षण गरेको वा नगरेको कुरा बुझ्ने र यदि सदस्यहरुले त्यस्तो प्रकृतिका लेखापरीक्षण नगरेको भए पूर्व लेखापरीक्षणका अभिलेख तथा दस्तावेजहरु अध्ययन गराएर लेखापरीक्षण कार्ययोजना तर्जुमा गर्ने ।
- लेखापरीक्षण नेपाल लेखापरीक्षणमान अनुरूप गर्नुपर्दछ ।
- लेखापरीक्षण टोलीलाई नेगुनिमा १ को बारेमा जानकारी हुनुपर्दछ ।
- लेखापरीक्षण टोलीले लेखापरीक्षण गर्दा निम्न कुराहरु ध्यान दिनुपर्दछ :
 - (क) पूर्व लेखापरीक्षण दस्तावेजका कागजातहरुको अध्ययन गने
 - (ख) लेखापरीक्षण कार्ययोजना, प्रणाली टिपोट तथा जाँचसूची बनाउने
 - (ग) लेखापरीक्षण नेगुनिमा १ तथा आचार संहिताको पालना गर्नुपर्ने

यससम्बन्धमा NSQC १ मा भएका व्यवस्थाहरु निम्नानुसार रहेका छन् ।

कार्य अनुबन्ध टोलीको (Engagement Teams) जिम्मेवारी

अनुच्छेद ३० -

लेखापरीक्षक फर्मले हरेक अनुबन्ध टोलीका लागि कुनै एक अनुबन्ध साझेदारलाई जिम्मेवारी तोक्नुपर्दछ र निम्न आवश्यकता पुरा गर्ने गरी नीति तथा कार्यविधि निर्धारण गर्नुपर्दछ :

- क) ग्राहक व्यवस्थापन सदस्य र शासकीय दायित्वमा रहेका व्यक्तिहरुसम्म अनुबन्ध साझेदारको परिचय र भूमिकाको बारेमा सूचना पुग्ने,
- ख) अनुबन्ध साझेदारसँग दिइएको भूमिका निभाउन चाहिने योग्यता, क्षमता र अधिकार छ, र
- ग) अनुबन्ध साझेदारको उत्तरदायित्वहरु प्रष्टसँग परिभाषित भएको र सम्बन्धित साझेदारलाई जानकारी भएको छ ।

अनुच्छेद ३१ -

लेखापरीक्षक फर्मले आवश्यक योग्यता र निम्न क्षमता रहेको उपयुक्त कर्मचारीलाई नियुक्ति (assign) गर्न सम्बन्धी नीतिहरु र कार्यविधिहरु स्थापना गर्नुपर्दछ :

- क) पेशागत मान र प्रचलित नियमकानुनको अधिनमा रही अनुबन्धको काम गर्न सक्ने, र
- ख) उपयुक्त परिस्थितिमा लागू हुने प्रतिवेदन जारी गर्नका लागि लेखापरीक्षक फर्म वा अनुबन्ध साझेदारलाई प्रोत्साहित गर्ने सक्ने ।

परिच्छेद २ विस्तृत सारवान् र नियन्त्रण कार्यविधिहरु (Detailed Substantive and Control Procedures)

२.१ लेखापरीक्षण कार्यान्वयनका प्रारम्भिक कार्य

लेखापरीक्षकले वित्तीय विवरण दृढोक्ति तहमा (Assertion level) सारभूत गलत आँकडाका जोखिमहरू सम्बोधन गर्न समग्र अनुक्रिया (लेखापरीक्षण कार्यविधि) निश्चित गर्नुपर्दछ । यस्ता अनुक्रियामा जोखिम युक्त क्षेत्रको लेखापरीक्षण प्रमाण सङ्कलन एवं मूल्याङ्कन गर्ने कार्यमा बढी अनुभवी कर्मचारी वा विशेष सीप भएका व्यक्ति खटाउने वा विज्ञहरू प्रयोग गर्ने, बढी सुपरिवेक्षण प्रदान गर्ने वा सम्पादन गरिनुपर्ने थप कार्यविधिहरूको छनौटमा पूर्वानुमान लगाउन नसकिने अतिरिक्त तत्वहरू समावेश गर्ने कार्यमा पेशागत सन्देह कायम राख्न जरुरी हुने कुरा लेखापरीक्षण टोलीलाई जोड दिएर निर्देशन गर्ने कुरा समावेश हुन सक्छ ।

२.१.१ लेखापरीक्षण सम्बन्धी प्रथम बैठक

लेखापरीक्षण कार्य प्रारम्भ गर्नु पुर्व लेखापरीक्षण टोली र सेवाग्राहीका प्रतिनिधिहरु बीच बैठक बस्नु पर्दछ जसमा लेखापरीक्षणको क्षेत्र सम्बन्धी छलफल गरिन्छ र सेवाग्राहीले लेखापरीक्षकलाई लेखापरीक्षणकालागि आवश्यक जानकारीहरु प्रदान गर्दछ ।

सो बैठकको माईन्यूटको ढाँचा देहाय बमोजिम हुन सक्छ ।

लेखापरीक्षण सम्बन्धी प्रथम (प्रवेश) बैठक

सेवाग्राहीको नाम :

आर्थिक वर्ष :

कार्य शीर्षक:

माईन्यूट उतार

यस ए. बी. सी. प्राइभेट लिमिटेडको लेखापरीक्षण सम्बन्धी प्रथम (प्रवेश) बैठक देहाय मिति, स्थान, समयमा र निम्न उपस्थितिमा बस्यो ।

स्थान :- कम्पनीको रजिस्टर्ड कार्यालय,..... ,

मिति :- / /

समय :-

उपस्थितिहरु :

कम्पनीको तर्फबाट :

प्रमुख कार्यकारी निदेशक :

प्रबन्धक :

लेखा प्रबन्धक :

लेखापरीक्षकको तर्फबाट :

लेखापरीक्षक :

अडिट अफिसर :

अडिट टोलीका सदस्यहरुको नाम :

छलफलका विषयहरु :-

१. आ. ब./ को लेखापरीक्षण कार्य योजना तर्जुमा गर्ने बारे छलफल,

२. निकाय तथा यसको कार्यका बारेमा संक्षिप्त जानकारी सहित लेखापरीक्षण आ.ब.मा घटेका मुख्य मुख्य घटना, लेखानीतिमा गरिएका परिवर्तन तथा जोखिमका बारेमा निकायको धारणा प्रस्तुति

३. लेखापरीक्षणको क्षेत्रको बारेमा छलफल ।

४. विविध ।

निर्णयहरु :

१. प्रस्ताव नं. १

माथि छलफल गर्दा यस कम्पनीले आ. व. / को लेखापरीक्षण गर्न हामी लाई / / मा बसेको औ साधारण सभाले नियुक्त गरेको आसयको नियुक्ति पत्र मिति / / मा प्राप्त भयो । सोही नियुक्तिको आधारमा छलफल हुँदा आज मिति / / बाट सहमति भएको लेखापरीक्षण कार्ययोजना अनुरूप लेखापरीक्षण कार्य सुरु गर्ने यसै बैठकबाट निर्णय गरियो ।

२. प्रस्ताव नं. २: निकाय तथा यसको कार्यका बारेमा संक्षिप्त जानकारी सहित लेखापरीक्षण आ.ब.मा घटेका मुख्य मुख्य घटना, लेखानीतिमा गरिएका परिवर्तन तथा जोखिमका बारेमा निम्नानुसारको विवरण बैठकमा प्रस्तुत गरियो:

- क) निकायको संस्थागत सुशासन, बोर्ड सदस्यहरु र सोमा भएको परिवर्तन
- ख) निकायको मूख्य क्रियाकलापहरु र शाखा तथा अन्य सम्बद्ध पक्षहरु
- ग) आ.व. मा घटेका मूख्य मूख्य घटनाहरु, जस्तै: कर्मचारीको हडताल, एक शाखामा चोरी तथा जालसाजिको अनुसन्धान, थप २ शाखाको उद्घाटन, उत्पादित सामनहरुमध्ये लाई निश्चित मापदण्ड पुरा नगरेमा सरकारबाट प्रतिबन्ध लगाउने घोषणा, आदि
- घ) आ.व. को कर लेखापरीक्षणबाट रु. थपकर निर्धारण ।
- ड०) २ बटा नया कम्पनी थप भएबाट बिक्रिमा १५ प्रतिशतको कमि
- च) नेपाल वित्तीय प्रतिवेदनमान अनुसार आर्थिक विवरण तयार गर्नुपर्नेमा सो हुन नसकेको ।
- छ)

३. प्रस्ताव नं. ३ : लेखापरीक्षणको क्षेत्रबाटे छलफल गर्दा;

- ने. ले. प. मा. अनुसार वित्तीय विवरणहरुको लेखापरीक्षण कार्यसम्पादन गर्दा स्वतन्त्र लेखापरीक्षकले बहन गर्ने समग्र दायित्वहरुलाई व्याख्या गरियो ।
- स्वतन्त्र लेखापरीक्षणको समग्र उद्देश्यहरु प्रस्तुत भयो र ती उद्देश्यहरु प्राप्त गर्न लेखापरीक्षकलाई सक्षम बनाउन परिपालना गरिने लेखापरीक्षणको प्रकृति र सिमालाई व्याख्या गरियो ।
- ने.ले. पा. मा. हरुले वैधानिक, नियामक वा अन्यथा यसैसँग सम्बन्धित भएर विद्यमान भएका लेखापरीक्षकका दायित्वहरुलाई सम्बोधन गर्दैनन् । तर, सोही अनुसार, ने. ले. प. मा. हरुका पक्षहरु त्यस्तो परिस्थितिहरुमा सहयोगी पाए पनि सम्पूर्ण प्रासारिक कानूनी, नियमकारी वा व्यावसायिक उत्तरदायित्वहरुको पालना भए वा नभएको बारेमा सुनिश्चित गर्नु लेखापरीक्षकको दायित्व हुने कुरा छलफल गरियो ।

४. प्रस्ताव नं. ४ : विविध

विविध तर्फ निम्न विषयमा छलफल गरियो:

- क) लेखापरीक्षकले आवश्यक ठानेका सम्पूर्ण कागजात तथा सम्बन्धित व्यक्तिहरुको उपलब्धता सुनिश्चित गर्न कम्पनीलाई अनुरोध गर्दा यसमा सहमति जनाइयो ।
- ख) लेखापरीक्षणलाई सुव्यवस्थित र समयमै सम्पादन गर्न कम्पनीका तर्फबाट श्री , फोन नं. र इमेल लाई सम्पर्क व्यक्ति तोक्ने र लेखापरीक्षकका तर्फबाट टोली प्रमुख श्री , फोन नं. र इमेल लाई सम्पर्क व्यक्ति तोक्ने सहमति भयो । उनीहरु विच भएको सञ्चारलाई नै आधिकारिक मान्ने निर्णय गरियो ।
- ग) लेखापरीक्षण कार्य योजना लागू हुन नसक्ने परिस्थिति आइपरेमा आपसी समझदारीमा तय गर्ने निर्णय गरियो ।

हाल छलफल गर्नुपर्ने अन्य कुनै विषय बाँकी नरहेको हुँदा आजको बैठक यहाँ समाप्त भएको घोषणा गरियो ।

२.९.२ प्रारम्भिक विश्लेषणात्मक कार्यविधि (Preliminary Analytical Procedures)

नेलेपमा ५२०, प्रारम्भिक विश्लेषणात्मक कार्यविधि (Preliminary analytical procedures) अनुसार सबै लेखापरीक्षणहरूमा प्रारम्भिक विश्लेषणात्मक कार्यविधि अपनाउनु पर्दछ। यसको मुख्य उद्देश्य निम्न बमोजिम रहेको छ :

- सेवाग्राहीको व्यवसाय बुझन सहयोग पुर्याउन, नयाँ आम्दानीको स्रोत पता लगाउन;
- सम्भावित लेखापरीक्षण जोखिम क्षेत्रहरू पता लगाउन (त्यसैले जोखिम मुल्याङ्कन गर्नु भन्दा अगाडि नै प्रारम्भिक विश्लेषणात्मक कार्यविधि गर्नु पर्दछ) र सम्भावित जालसाजीको सूचक (indicator) पता लगाउन;
- अन्य वा थप लेखापरीक्षण कार्यविधिहरूको प्रकृति, समय र सीमाको (nature, timing and extent) योजना बनाउन

सेवाग्राहीसँग सुरुवातमा गरिने छलफल सँगै सेवाग्राहीको बारेमा आफ्नो अपेक्षित धारणा स्थापित हुन जरुरी हुन्छ। र सेवाग्राहीको बारेमा पूर्वनिर्धारित सहनशीलता (predetermined tolerance) मा कुनै भिन्नता भएमा कस्तो जोखिम रहेको छ सोको मुल्याङ्कन र त्यस्ता जोखिमबाट पर्ने असरलाई न्यूनस्तरमा भार्न अपनाउनुपर्ने लेखापरीक्षण तरिका (audit approach) तय गर्नु पर्दछ।

सेवाग्राहीको लेखापरीक्षण अवधिभरमा कार्यसञ्चालन (performance) कस्तो थियो र अवधि समाप्तिमा स्थीति कस्तो थियो सोको जानकारी सेवाग्राहीको ड्राफ्ट वित्तीय विवरण, सन्तुलन परीक्षण, व्यवस्थापन लेखा तथा प्रतिवेदन, बजेट, नगद प्रवाह विवरण र व्यावसायिक योजनाको विश्लेषणबाट प्राप्त गर्न सकिन्छ।

साना सेवाग्राहीहरू जसको योजना तर्जुमा चरणमा ड्राफ्ट वित्तीय विवरण वा अन्य आन्तरिक वित्तीय विवरण उपलब्ध हुन सक्दैन, त्यस्ता सेवाग्राहीको हकमा निम्न कुराहरू महत्वपूर्ण जानकारीको स्रोत हुन सक्दछन् :

- गत वर्षको वित्तीय विवरणहरू;
- गैर वित्तीय तथ्य (non-financial data) जस्तै कर्मचारीहरूको संख्या, नयाँ जायजेथा, सम्यन्त्र र उपकरण इत्यादि;
- संचालक समितिको माइन्ट;
- बैंक र नगद खाता;
- मूल्य अभिवृद्धि कर दाखिला;
- तलबी विवरण;
- लेखापरीक्षणको कममा सेवाग्राहीसँग भएका छलफलहरू र पत्राचारहरू (discussions and correspondences);
- सेवाग्राहीसँग अवधि समाप्तिका बखत भएका छलफलहरू (विषेश गरि मुनाफा, नगद, असामी र जिन्सीका बारेमा);

ड्राफ्ट तथ्याङ्कहरू उपलब्ध भइसके पछि, प्रारम्भिक विश्लेषणात्मक कार्यविधि पुन हेनुपर्दछ, र मुख्य तथ्याङ्कहरू र मुख्य व्यवसाय अनुपात गणना गर्नु पर्दछ। यसरी गणना गरिएको अनुपातलाई विगतको अनुभव र अवधिभरि भएको विकासको ज्ञानको प्रयोग गरि समिक्षा गर्नु पर्दछ। विगतमा कुनै क्षेत्रहरूमा समस्याहरू/भुल वा चुकहरू भएका थिए भने सो क्षेत्रहरू यस अवधिमा विशेष महत्वपूर्ण क्षेत्रहरू हुनेछन्।

व्यवस्थापकहरू वा वरिष्ठ लेखापरीक्षण टोली सदस्यहरूलाई सेवाग्राहीका बारेमा विस्तृत जानकारी रहने भएकाले योजना तर्जुमा चरणमा गरिने विश्लेषणात्मक कार्यविधि सामान्यतया उनीहरूले गर्नुपर्दछ।

प्रारम्भिक विश्लेषणात्मक कार्यविधिका ढाँचा देहाय बमोजिम हुन सक्छ।

प्रारम्भिक विश्लेषणात्मक कार्यविधि

सेवाग्राहीको नाम :	तयार पर्नेको नाम:	मिति:
अवधी :	समीक्षा गर्नेको नाम:	मिति:
कार्य शीर्षक:		
प्रारम्भिक विश्लेषणात्मक कार्यविधि		
प्रारम्भिक विश्लेषणात्मक कार्यविधि र परिणामहरूको सारांश		

उद्देश्य :

- जालसाजीको संकेत हुन सक्ने असामान्य अनुपातमा वा भिन्नताहरूले यस अवधिको लेखापरीक्षणमा पारेको असर पता लगाउन,
- पहिचान भएका जोखिमहरू जोखिम निर्धारण हुदै र आवश्यकता अनुसार लेखापरीक्षण तरिका (audit approach) मा संसोधन गारिएको छ भन्ने निश्चित गर्न,
-

अपनाइएको विधि:

- मुख्य तथ्याङ्कहरू र मुख्य व्यवसाय अनुपात गणना
- निकायको प्रकृति अनुसारको व्यवसायको औद्योगिक अनुपातसंग तुलना,

परिणामहरू :

निष्कर्ष :

यसरी गरिएको प्रारम्भिक विश्लेषणात्मक कार्यविधिले लेखापरीक्षकले निकायको जोखिम तथा अवस्थाको बारेमा बनाएको सोच तथा निर्दिष्ट गरेको लेखापरीक्षण कार्यविधि तथा कार्यक्रममा आवश्यक परिवर्तन गर्न सुझाउन सक्दछ।

२.२ लेखाप्रणाली (Accounting System)

सेवाग्राहीको लेखाप्रणाली र आन्तरिक नियन्त्रणका बारेमा विचार गर्दा निम्न कुराहरूको पालना गर्नुपर्दछ :

- सेवाग्राहीको लेखाप्रणाली (नियन्त्रणहरू सहित) निश्चित (ascertain) गर्ने;
- लेखाप्रणाली सम्बन्धी सबै विवरणहरूलाई अभिलेख गरि स्थायी फाइलमा राख्ने;
- अभिलेख गरिएको अनुसारै प्रणालीहरू (नियन्त्रणहरू सहित) सञ्चालन भएको छ भन्ने पुष्टि गर्ने;
- प्रणाली अवलोकनको जाँचसूचीको समीक्षा गरि सेवाग्राहीको स्थिति अनुसार लेखापरीक्षण प्रकृया वा विधिहरू उचित छन् वा छैनन् तय गर्ने; र
- सेवाग्राहीको लेखाप्रणालीको जानकारीको प्रयोग गरि जोखिम निर्धारण गर्ने र लेखापरीक्षण तरिका (audit approach) तय गर्ने।

२.२.१ सेवाग्राहीको लेखा प्रणाली (नियन्त्रणहरू सहित) निश्चित गर्ने (ascertain)

लेखा प्रणालीको निश्चितता निम्न सूचनाका स्रोतहरूवाट उपलब्ध गर्न सकिन्छ :

- अधिल्लो लेखापरीक्षणका कागजातहरू;
- सेवाग्राहीको कार्यविधि पुस्तिका;
- सेवाग्राहीको व्यवस्थापन र कर्मचारी सँगको छलफल र पूर्व योजनाको वैठक;

- प्रासंगिक कागजातहरुको निरीक्षण;
- सञ्चालनको अवलोकन;
- सेवाग्राहीको विद्यमान प्रणालीहरुको विस्तृत ज्ञान ।

२.२.२ लेखा प्रणालीहरुको अभिलेख

लेखा प्रणालीहरुको अभिलेखमा निम्न कुराहरु पर्दछन् :

- समग्र वर्णन; र
- समग्र लेखा प्रणालीको हरेक सारभूत लेखा प्रकृयाको (नियन्त्रणहरु सहितको) विस्तृत टिप्पणी ।

२.२.३ प्रणाली टिपोट (system note)

विस्तृत प्रणाली टिपोट अन्तर्गत निम्न कुराहरु पर्दछन् :

- लेखा शाखा र कर्मचारीको जिम्मेवारीबोध खुल्ने संस्थाको सांगठनिक ढाँचा (चार्ट);
- प्रयोगमा रहेका कम्प्यूटर प्रणालीको विवरण;
- लेखा प्रणालीको चित्रकोणको प्रस्तुती (diagrammatic representations);
- व्यवस्थापकीय सूचना प्रणाली कसरी बन्दछ, सोको विवरण, जस्तै: बजेट तर्जुमाको अन्तराल, सन्तुलन परीक्षण, व्यवस्थापन लेखा तथा प्रतिवेदनहरु इत्यादि ।
- लेखा प्रणाली टिपोट स्पष्ट र संक्षिप्त रूपमा हुनुपर्दछ (यसमा अत्याधिक विवरण हुनु हुदैन) । प्रणाली नोट सेवाग्राहीको रेकर्डसँग मेल खाने (cross-referencing) हुन पर्दछ ।
- सेवाग्राहीले राखेका म्यान्यूल रेकर्डसँग लिङ्क हुनुपर्दछ ।
- संस्थामा राखिएका सबै कागजातहरुको प्र्याप्त विवरण हुनुपर्दछ जसले गर्दा लेखापरीक्षकले संस्थाको सबल र कमजोरी पक्षको मुल्याङ्कन गर्न सक्छ ।

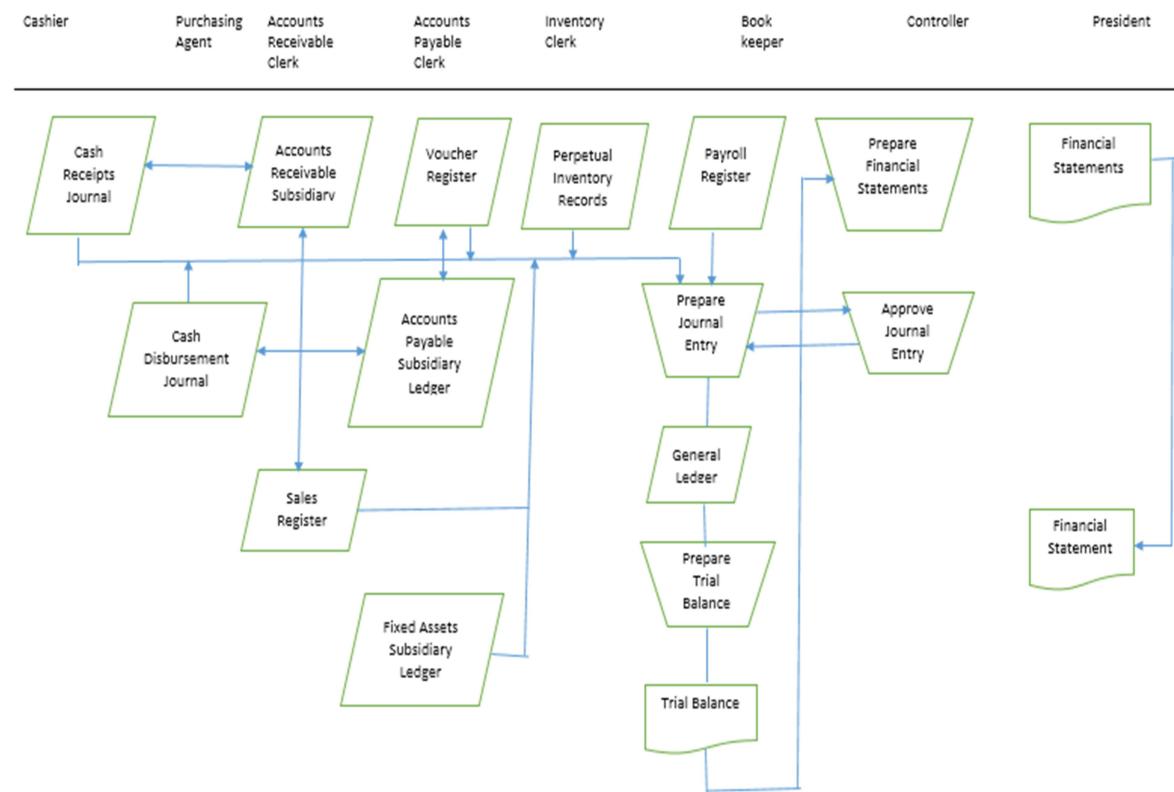
लेखापरीक्षकले प्रणाली टिपोट सेवाग्राही कम्पनीको व्यवसायको प्रत्येक क्षेत्रको विस्तृत जानकारी पाउनका लागि तयार गर्नु पर्दछ । प्रणाली नोटले सेवाग्राहीको व्यवसायमा रहेको जोखिम क्षेत्रको पहिचान गर्न पनि मद्दत पुऱ्याउँछ । उदाहरणका लागि जिन्सी सम्बन्धी प्रणाली टिपोट तल प्रस्तुत गरिएको छ ।

स्टोरको प्रणाली टिपोट (system note of store)

१. संस्थाले आर्थिक वर्षको सुरुवातमा अवस्थित जिन्सी मौज्दातको आधारमा वार्षिक खरिदका लागि योजना बनाउदछ र सोही अनुसार बजेट विनियोजन गरिन्छ ।
२. हरेक खरिद गरिएका जिन्सी सामग्री तथा वस्तुहरुको गुणस्तर, आकार र प्रकृति अनुसार छुटाछुटै अभिलेख राखिन्छ ।
३. स्टोरमा जिन्सी वस्तुहरु प्राप्त भए पश्चात वस्तुहरुको विशेषता अनुसार वस्तुको परिमाण खुलाई छुटाछुटै अभिलेख राखिन्छ ।
४. स्टोरमा प्रत्येक वस्तुहरुको लागि विन कार्ड निर्धारण गरिन्छ र हरेक वस्तुहरु प्राप्त र जारी हुँदा विन कार्डको अद्यावधिक गरिन्छ ।
५. खरिद गरिएको विजक प्राप्त भए पश्चात, हरेक वस्तुहरुको परिमाण, दर र कुल रकम खुलाई लेखा विभागले लेखाप्रणालीमा र स्टोर लेजरमा अद्यावधिक गरिन्छ ।
६. लेखा विभागले अभिलेख राख्दा FIFO or Weighted Average प्रणाली पालना गर्दछ ।
७. सम्बन्धित विभागबाट जिन्सी समानको माग फारम जारी भए पश्चात मात्र स्टोरबाट समानहरु जारी हुने गर्दछ ।
८. जारी भएका समानहरु स्टोर शाखा अन्तर्गत विन कार्डमा तुरन्त अद्यावधिक गरिन्छ ।
९. विजक जारी भए पश्चात वा आन्तरिक खपत भए पश्चात लेखा विभागद्वारा लेखा प्रणालीमा अद्यावधिक गरिन्छ ।
१०. लेखा शाखा र स्टोर शाखाको हिसाब भिडान गर्नका लागि नियमित (सम्भव भएसम्म) वा कम्तिमा एक वर्षको अन्त्यमा भौतिक परीक्षण गरिन्छ ।
११. सो भौतिक परीक्षणमा समानहरुको समग्र स्थिति जस्तै चल्ती (movement), राखिएको स्थान र अवस्था आदिको पन्थापत खुलासा गरिन्छ ।
१२. भौतिक परीक्षणको समयमा पहिचान गरिएको अप्रचलित र क्षतिग्रस्त समानहरुको भिन्न सूची तयार गरिन्छ । सो पहिचान गरिएको समानहरुको निर्सर्ग व्यवस्थापनका लागि प्रक्रिया अघि बढाईन्छ ।
१३. भौतिक परीक्षणको समयमा पाईएका भिन्नताभएमा, ती भिन्नताको कारण पहिचान गरि लेखा प्रणालीमा समायोजन गरिन्छ ।

१४. जिन्सी मौज्दातलाई आर्थिक वर्षको अन्त्यमा परल मूल्य वा खूद प्राप्त गर्न सकिने मूल्यमा जुन कम हुन्छ सोही अनुसार मुल्याङ्कन गरिन्छ ।

माथि उल्लेखित जिन्सी प्रणाली टिपोटलाई तल दिए बमोजिम चित्रमा पनि अभिलेखीकरण गर्न सकिन्छ।



२.३ लेखाप्रणालीका जाँच वा मूल्यांकन (Assessment of the Accounting Systems)

लेखाप्रणालीका जाँचको मुख्य उद्देश्य नै निकायले आफ्नो कारोबारको रेकर्डलाई पर्याप्त रूपमा राखि सहि ढङ्गबाट वित्तीय विवरण तयार पारे/नपारेको निश्चित गर्नु हो । यसको अर्थ, लेखाप्रणालीको विषयमा निम्न कुराहरुको सुनिश्चित गर्नु हो:

- सबै कारोबार समावेश भएका छन्;
- सहि कारोबारमात्र समावेश भएका छन्;
- अभिलेख (recorded) राखिएको विवरणहरु ठिक छन् भन्ने पक्का गरिएको छ;
- कारोबारहरु सहि समय अवधीमा अभिलेख गरिएको छ;
- कारोबारहरुको उचित मापन गर्न सकिन्छ;
- वित्तीय प्रतिवेदनकालागि आवश्यक कारोबारको विवरणले पर्याप्त रूपमा व्याख्या गर्दछ ;
- सम्पत्तिहरु सुरक्षित रूपमा राख्न मद्दत गर्दछ;
- आविच्छिन्नता (Going concern) समस्याको पहिचान गर्न आवश्यक जानकारीहरु पर्याप्त मात्रामा प्रदान गर्दछ;
- संस्थाकालागि सारभूत नियम र कानूनको पालना भएको सुनिश्चित गर्दछ;
- मुद्दामामिला, दाँवी र निर्धारणहरु (assessments) पहिचान र अभिलेख (account) गर्दछ;
- जालसाजी र त्रुटीको सम्भावना घटाउदछ;
- सबै सारभूत सम्बद्ध व्यक्तिसँगको कारोबार अभिलेख (account) गर्दछ ।

लेखाको अभिलेखमा (accounting records) आउने समस्याहरु जस्तै अपर्याप्त अभिलेख र अनियन्त्रित लेखा (out of balance control account) प्राय जालसाजी र त्रुटीका संकेत हुन सक्ने भएकाले लेखापरीक्षक सचेत रहनु पर्दछ । लेखापरीक्षकले संस्थाले लेखा अभिलेख पर्याप्त रूपमा राखेको छ वा छैन र लेखा प्रणालीले वित्तीय विवरण सहि ढङ्गले

तयार गर्नका लागि विश्वसनीय आधार प्रदान गर्दछ वा गर्दैन भन्ने कुराको निष्कर्ष निकाल्नु पर्दछ । र लेखापरीक्षण नियन्त्रण अभिलेखका (records) बारेमा सो निष्कर्ष निकाल्नु भन्दा पुर्व माथि उल्लेखित सबै कारकहरू (factors) माथि विचार पुर्याउनु पर्दछ ।

२.४. लेखापरीक्षण जोखिम (Audit Risk)

वित्तीय विवरणहरू सारभूत रूपमा गलत तरिकाले प्रस्तुत गरिदा लेखापरीक्षकले अनुपयुक्त लेखापरीक्षण राय व्यक्त गर्न सक्ने जोखिमलाई लेखापरीक्षण जोखिम भनिन्छ । अनुपयुक्त लेखापरीक्षण रायका उदाहरणहरू निम्न हुन सक्छन्:

- कैफियत सहितको राय व्यक्त गर्न उपयुक्त भएको अवस्थामा कैफियत रहितको राय व्यक्त भएको;
- कैफियत रहितको राय व्यक्त गर्न उपयुक्त भएको अवस्थामा कैफियत सहितको राय व्यक्त भएको;
- लेखापरीक्षण प्रतिवेदनमा महत्वपूर्ण विषयवस्तुहरू समावेश नभएको (failing to emphasize significant matters);
- लेखापरीक्षकले पर्याप्त उपयुक्त प्रमाण प्राप्त गर्न नसकेको र सोको असर व्यापक भएको अवस्थामा पनि वित्तीय विवरणमाथि राय प्रकट गरेको ।

विवरणको सारयुक्त/सारभूत गलत प्रस्तुती र पहिचानको जोखिमको मिश्रित फलनै लेखापरीक्षणको जोखिम हो । जसलाई निम्नानुसार व्यक्त गर्न सकिन्छ:

$$\text{लेखापरीक्षणको जोखिम} = \text{अन्तर्निहित जोखिम} \times \text{नियन्त्रण जोखिम} \times \text{पहिचान जोखिम}$$

$$\text{Audit risk} = \text{Inherent risk} \times \text{control risk} \times \text{detection risk}$$

अन्तर्निहित जोखिम

सम्बन्धित नियन्त्रणको विफलता बाहेकका अन्य त्रुटिहरू वा चूकहरूका (errors or omissions) कारणले वित्तीय विवरणमा हुने सारयुक्त/सारभूत गलत प्रस्तुतीको जोखिमलाई अन्तर्निहित जोखिम भनिन्छ ।

नियन्त्रणको जोखिम

निकायको आन्तरिक नियन्त्रणले छुटाछुटै वा समग्रमा अन्य गलत प्रस्तुतीहरूसँग सारयुक्त/सारभूत हुनसक्ने कारोबार, खाताको मौज्दात वा खुलासालाई समयमानै रोकथाम, पहिचान वा सच्चाउन नसकिने कारणले वित्तीय विवरणको सारयुक्त/सारभूत गलत प्रस्तुतीको जोखिमलाई नियन्त्रणको जोखिम भनिन्छ ।

पहिचानको जोखिम

एकलै वा अन्य गलत प्रस्तुतीहरूसँग समग्रमा सारयुक्त/सारभूत हुनसक्ने विद्यमान गलत प्रस्तुतीहरूलाई स्वीकार्न सकिने न्यून तहसम्म लेखापरीक्षण जोखिम घटाउनका लागि लेखापरीक्षणले सम्पादन गरेको कार्याविधिहरूले पता लगाउन नसक्ने जोखिमलाई पहिचानको जोखिम भनिन्छ ।

लेखापरीक्षण अनुबन्धमा समग्र जोखिमको व्यवस्थापनका लागि लेखापरीक्षकले लेखापरीक्षण जोखिम मोडल (audit risk model) प्रयोग गर्दछन् । लेखापरीक्षकले लेखापरीक्षण अनुबन्धसँग सम्बन्धित अन्तर्निहित र नियन्त्रणको जोखिमहरूको जाँच निकाय वा त्यसको वातावरणको जानकारी प्राप्त गर्ने क्रममानै गर्न थाल्दछ । लेखापरीक्षण अनुबन्धसँग सम्बन्धित अन्तर्निहित र नियन्त्रणको जोखिमहरू माथि विचार पुर्याइसकेपछि बाँकी रहेको जोखिममै पहिचानको जोखिम हो र सो समग्र जोखिममध्येको लेखापरीक्षकले स्वीकार्न तयार जोखिम हो ।

लेखापरीक्षण जोखिम स्वीकार्य स्तरमा राखकालागि लेखापरीक्षकले निर्धारण गरेको अन्तर्निहित र नियन्त्रणको जोखिम उच्च रहको अवस्थामा पहिचानको जोखिम न्यून राखिन्छ । लेखापरीक्षणका लागि छनौट गरिने नमूनाका आकारलाई बढाएर, पहिचानको जोखिमलाई न्यून राख्न सकिन्छ । लेखापरीक्षकलाई अन्तर्निहित र नियन्त्रणको जोखिम न्यून छ, भन्ने कुराको विश्वास छ, भने त्यस अवस्थामा पहिचानको जोखिम उच्च स्तरमा राख्न पनि सकिन्छ ।

उदाहरण

एक्स. वाई.जेड. लेखापरीक्षण फर्मले हालसालै ए. बी. सी. प्रा. लि. को लेखापरीक्षण स्वीकार गरेको छ । योजना तर्जुमाको चरणमा अनुबन्ध व्यवस्थापकले जोखिम निर्धारणमाथि विचार गर्न निम्न जानकारीहरू प्राप्त गरेका छन् । जस्तै:

- ए. बी. सी. प्रा. लि. एक वित्तीय सेवा क्षेत्रमा संचालित कम्पनि हो;

- ए. बी. सी. प्रा. लि. को थुप्रै सहायक (subsidiaries), सम्बद्ध (associates) र विदेशी शाखाहरु छन्;
- कम्पनीको आन्तरिक लेखापरीक्षण विभाग छैन र संस्थागत सुशासन निर्देशिका अनुसार लेखा समितिको कम्तीमा एक जना सदस्य अर्थव्यवस्थामा विज्ञ (finance background) हुनुपर्नेमा कोहि पनि सो पृष्ठभूमिबाट छैनन्।

मानौ समग्र लेखापरीक्षण जोखिमलाई करअधिको आयको १०% भन्दा कम राख्ने फर्मको नीति रहेको छ।

सो कम्पनी अत्यधिक नियमित क्षेत्रमा संचालनमा रहेको र यसको सम्बद्ध निकायहरुको जटिल संजाल (complex network) भएको यस अवस्थामा यदि प्रासंगिक वित्तीय नियन्त्रणको अभाव भयो भने वित्तीय विवरण गलत प्रस्तुत हुन सक्छ। यस्तो अवस्थामा ए. बी. सी. प्रा. लि. को वित्तीय विवरणको लेखापरीक्षणको अन्तर्निहित जोखिम उच्च हुन जान्छ। पहिलो लेखापरीक्षण कार्यमा (first audit assignment) फर्मसँग निकाय वा त्यसको वातावरणको जानकारीको कमी हुने भएकाले त्यस कार्यमा अन्तर्निहित जोखिम पनि बढि हुन्छ। माथिको उदाहरणमा संस्थाको वित्तीय पक्षमाथि लेखापरीक्षण समितिको उचित नियन्त्रण छैन र कम्पनीमा कुनै आन्तरिक लेखापरीक्षण विभाग पनि छैन। यसका कारणले त्यस कम्पनीको लेखापरीक्षणकालागि नियन्त्रणको जोखिम उच्च रहेको छ।

यदि अन्तर्निहित जोखिम र नियन्त्रणको जोखिम दुवै ६०% छ भन्ने अनुमान गर्ने हो भने, समग्र लेखापरीक्षणको जोखिमलाई १०% भन्दा नवढाउन पहिचानको जोखिम २७.८% राख्नु पर्दछ।

गणना:

लेखापरीक्षणको जोखिम = अन्तर्निहित जोखिम × नियन्त्रण जोखिम × पहिचान जोखिम

$$0.10 = 0.60 \times 0.60 \times \text{पहिचान जोखिम}$$

$$\text{पहिचान जोखिम} = 0.10 / 0.60$$

$$\text{पहिचान जोखिम} = 27.8\%$$

लेखापरीक्षण जोखिमहरु र व्यवसायिक जोखिमहरु (Audit risks and business risks)

व्यवसाय र लेखा अभ्यास (accounting practices) मा आएका जटिलताहरुका कारणले लेखापरीक्षणको कममा व्यवसायिक जोखिमहरुमाथि विचार पुर्याउन आवश्यक हुन्छ।

व्यवसायिक जोखिमको परिभाषा

व्यवसायिक लक्ष्य र उद्देश्यको उपलब्धिमा रोक वा बाधा पुर्याउन सक्ने कारकहरुलाई व्यवसायिक जोखिमहरु भनिन्छ।

लेखापरीक्षण जोखिम र व्यवसायिक जोखिममा भिन्नता

निकायले सामना गर्नुपरेको व्यवसायिक जोखिम विविध र व्यापक हुन सक्छ। निकायले सामना गर्न सक्ने अन्तिम व्यवसायिक जोखिम भनेको सञ्चालनमा नरहने जोखिम हो। व्यवसायिक जोखिममा, व्यवसायलाई असफल वा अवरोध पुर्याउन सक्ने कारकहरु पर्दछन्। व्यवसायिक जोखिमहरुको उदाहरणमा निम्न कुराहरु पर्दछन् :

- | | |
|-------------------------------------|------------------------------|
| ➤ ग्राहकमा कमी | ➤ बजार प्रतिस्पर्धामा वृद्धि |
| ➤ उत्पादन लागतमा वृद्धि | ➤ लाभमा कमी |
| ➤ नगत प्रवाहमा समस्या | ➤ राजनीतिक र आर्थिक अस्थिरता |
| ➤ उत्पादन गराइएको वस्तुको मागमा कमी | ➤ अपर्याप्त पूँजी |
| ➤ मुद्रामालिलाहरु, दाँवीहरु | ➤ उच्च वित्तीय जोखिम |
| ➤ प्राविधिक अप्रचलन | ➤ जालसाजी र चोरीको जोखिम |

व्यवसायिक जोखिम निकाय, निकायका स्टेकहोल्डर (stakeholder) सँग सम्बन्धित हुन्छ भने लेखापरीक्षण जोखिम लेखापरीक्षकसँग सम्बन्धित हुन्छ। लेखापरीक्षण जोखिम र व्यवसायिक जोखिमको प्रकृति भिन्न भए पनि, महत्वपूर्ण व्यवसायिक जोखिमको पहिचानले लेखापरीक्षण जोखिम पत्ता लगाउन महत पुर्याउँदछ।

जोखिम निर्धारणकालागि निम्नानुसारको फाराम प्रयोग गर्न सकिन्छ:

क्र सं (१)	जोखिमको वर्णन (२)	अन्तर्निहित जोखिम			नियन्त्रणको प्रभावकारिता (६)	बाँकी जोखिम मुल्याङ्कन (७) = ५ / ६
		सम्भावना (३)	परिणाम (४)	मुल्याङ्कन (५)		

निर्धारण गरिएको जोखिमको प्रत्युत्तर

माथि गरिएको जोखिमको निर्धारण र स्वीकार्य लेखापरीक्षण जोखिमका आधारमा, लेखापरीक्षकले जोखिमको प्रत्युत्तरको प्रकृति, समय र सीमा निर्धारण गर्नुपर्दछ । जोखिम निर्धारणको प्रत्युत्तरका लागि निम्नानुसारको फाराम प्रयोग गर्न सकिन्छ:

क्रम सं	निर्धारण गरिएको महत्वपूर्ण जोखिम	आवश्यक लेखापरीक्षण परीक्षा	लेखापरीक्षण कार्यक्रम (audit procedure)	परीक्षणकालागि छनौट गरिएका नमूना	जिम्मेवार लेखापरीक्षक (responsible auditor)

२.५. विस्तृत सारवान् र नियन्त्रण कार्यविधि

लेखापरीक्षकले लेखापरीक्षण गर्दा विवेकसंगत निचोडमा आउनको लागि पर्याप्त र प्रभावकारी प्रमाणहरू संकलन गर्नुपर्दछ, जुन लेखापरीक्षकले लेखापरीक्षणको राय व्यक्त गर्दा प्रयोग गर्दछ । लेखापरीक्षणको प्रमाणहरू संकलन गर्न नियन्त्रणहरूको परीक्षण र सारवान् अध्ययनका प्रकृयाहरूको प्रयोग गरिन्छ ।

२.५.१ नियन्त्रणहरूको परीक्षण (Test of Control)

दृढोक्ति तह (Assertion Level) मा सारभूत गलत आँकडाका जोखिमहरूको नियन्त्रणहरू प्रभावकारीरूपले सञ्चालन भइरहेको लेखापरीक्षकको अपेक्षा समेटेको अवस्थामा लेखापरीक्षकले लेखापरीक्षण अन्तर्गतको अवधिको सान्दर्भिक समयमा नियन्त्रणहरू प्रभावकारीरूपले सञ्चालन भइरहेका थिए भन्ने कुराको पर्याप्त उपयुक्त प्रमाण प्राप्त गर्न नियन्त्रणहरूको नमूना परीक्षणहरू सम्पादन गर्नुपर्दछ ।

दृढोक्ति तहमा सारभूत गलत आँकडाको जोखिमहरूको सोचमा तिनीहरूको सञ्चालन प्रभावकारिता सम्बन्धी लेखापरीक्षण प्रमाण प्राप्त गर्न लेखापरीक्षकले नियन्त्रणहरूको नमूना परीक्षण सम्पादन गर्ने अवस्थामा नियन्त्रणहरूको सञ्चालन प्रभावकारिताको कुनै अपेक्षा समावेश गर्न सक्दछ ।

नियन्त्रणहरूको सञ्चालन प्रभावकारिताको नमूना परीक्षण, दृढोक्ति तहमा सारभूत गलत आँकडा प्रतिकार गर्न वा पत्ता लगाउन र सच्चाउन उपयुक्तरूपले तर्जुमा गरिएका लेखापरीक्षकले निश्चित गरेका ती नियन्त्रणहरूमा मात्र सम्पादित हुन्छन् ।

लेखापरीक्षकले गहन कार्यविधिहरूबाट मात्र प्राप्त लेखापरीक्षण प्रमाणले दृढोक्ति तहमा रहेको सारभूत गलत आँकडाका जोखिमहरूलाई स्वीकारयोग्य न्यूनस्तरमा कम गर्न सम्भव वा व्यावहारिक नहुने निश्चित गरेको अवस्थामा लेखापरीक्षकले तिनीहरूको सञ्चालन प्रभावकारिताबाट लेखापरीक्षण प्रमाण प्राप्त गर्न सान्दर्भिक नियन्त्रणहरूको नमूना जाँच सम्पादन गर्नुपर्दछ । निकायले आफ्नो व्यवसाय सूचना प्रविधि प्रयोग गरेर सञ्चालन गर्ने र सूचना प्रविधि प्रणालीको माध्यमबाट बाहेक कारोबारको अभिलेख तयार नगर्ने वा नराख्ने गरेको अवस्थामा लेखापरीक्षकलाई दृढोक्तिको तहमा तिनीहरूद्वारा नै पर्याप्त उपयुक्त लेखापरीक्षण प्रमाण प्रदान गर्ने प्रभावकारी गहन कार्यविधिहरू तर्जुमा गर्न असम्भव लाग्न सक्दछ ।

नियन्त्रणहरूको सञ्चालन प्रभावकारिताको नमूना जाँच गर्ने कार्य नियन्त्रणहरू कार्यान्वित गरिएको लेखापरीक्षण प्रमाण प्राप्त गर्ने कार्यभन्दा फरक हुन्छ । जोखिम निर्धारण कार्यविधिहरूको सम्पादन गर्ने कार्यद्वारा कार्यान्वयनको लेखापरीक्षण प्रमाण प्राप्त गर्दाका बखत लेखापरीक्षकले सान्दर्भिक नियन्त्रणहरू

विद्यमान रहेको र निकायले तिनीहरूलाई प्रयोग गरिरहेको कुरा निश्चत गर्दछ । नियन्त्रणहरूको सञ्चालन प्रभावकारिताको नमुना परीक्षण सम्पादन गर्दाका बखत लेखापरीक्षकले नियन्त्रणहरूले प्रभावकारीरूपले कार्यसञ्चालन गर्ने कुराको लेखापरीक्षण प्रमाण प्राप्त गर्दछ । नियन्त्रणहरूको परीक्षणको लागि ढाँचा तथा विवरणहरु निर्धारणगर्दा लेखापरीक्षकले नियन्त्रणको प्रभावकारीताको सन्दर्भमा प्रयोप्त मनाउन सकिने (Persuasive) लेखापरीक्षण प्रमाणहरु प्राप्तगर्दा प्रभावकारी नियन्त्रणको मात्रा समेत धेरै भएको कुरामा विश्वास गर्न सक्छन् ।

नियन्त्रणहरूको परीक्षण गर्दा निम्न कुराहरु समावेश हुन सक्छ :

- आन्तरिक नियन्त्रणका कार्यहरूको अवलोकन । कर्तव्यहरूको विभाजनसँग जोडिएका नियन्त्रणहरूको परीक्षण गर्न प्रायः अवलोकन परीक्षणहरु प्रयोग गरिनेछ, जसको प्रदर्शन लेखनमा लेखिएको हुदैन ।
- दस्तावेजहरूको जाँच गर्न कागजातहरूको निरीक्षण, उदाहरणका लागि : कारोबारको अखिलयारी दिइएको र त्यस कारोबारको मिलान गरिएको छ, वा छैन जाँच गर्ने ।
- व्यवस्थापन समिक्षाको प्रमाणको जाँच गर्ने ।
- नियन्त्रण कार्यविधिको समिक्षा गर्ने ।
- आई. टी नियन्त्रणहरूको परीक्षण गर्ने ।

२.५.२ सारवान् कार्यविधिहरु (Substantive Procedures)

सारयुक्त/सारभूत त्रुटीपूर्ण विवरणहरूको जोखिमलाई ध्यान दिई लेखापरीक्षकले हरेक सारयुक्त/सारभूत कारोबारहरूको समूह, मौज्दात स्थिति र खुलासा गरिएका विषयवस्तुको लागि सारवान् उपयुक्त प्रकृयाहरूको ढाँचा बनाई कार्यान्वयन गर्नुपर्नेछ । लेखापरीक्षकले लेखापरीक्षण प्रकृयाहरूको रूपमा बाह्य प्रमाणीकरण आधिकारिक प्रकृयाहरूको बारेमा समेत ध्यान दिनुपर्दछ । लेखापरीक्षकले हरेक सारभूत कारोबार समूह, लेखा मौज्दात र अन्य खुलासा गरिएको विषयको निर्धारित सारभूत गलत विवरणको जोखिमलाई वास्ता नगरी आवश्यक कार्यविधिहरु तयार पार्ने र सञ्चालन गर्ने कार्य गर्नुपर्छ । यस्ता विगतका आवश्यकताले निम्न तथ्यहरुको प्रतिनिधित्व गर्दछ :

- लेखापरीक्षकद्वारा निर्धारित जोखिम निर्णयात्मक हुन्छ र यसले सम्पुर्ण गलत विवरणहरूको जोखिमको पहिचान गर्दैन ।
- आन्तरिक नियन्त्रणमा अन्तरनिहित सीमाहरु हुन्छन्, यसमा व्यवस्थापनको वर्हिंगम परीक्षण/जाँच समेत नियन्त्रणको सीमा हुन सक्छ ।

परिस्थितिमा आधारित भएर लेखापरीक्षकले निम्न कुराहरूको निर्णय गर्नु पर्दछ :

- केवल विश्लेषणात्मक कार्यविधिहरूको सञ्चालनले पर्याप्त रूपमा लेखापरीक्षणको जोखिम स्वीकार्य हिसाबबाट तल्लो स्तरमा भार्न सकिन्छ ।
- केवल समग्र परीक्षण उपयुक्त हुन्छ ।
- सारवान् विश्लेषणात्मक कार्यविधिहरु र समग्र परीक्षणको संयोजनले निर्धारित जोखिमलाई राम्रोसँग जवाफ दिन सक्ने हुन्छन् ।

सारवान् परीक्षणका उद्देश्यहरु

दृढोत्तिको प्रयोग (Use of Assertions)

वित्तीय विवरणहरु उपयुक्त वित्तीय प्रतिवेदन आधारशिला अनुसार छन् भन्ने कुराको प्रतिनिधित्व गर्दा, विभिन्न वित्तीय विवरणको तत्वहरु र सम्बन्धित खुलासाहरूको पहिचान, मापन, प्रस्तुति र खुलासा सम्बन्धी व्यवस्थापनले स्पष्ट वा अस्पष्ट रूपमा निश्चय गर्न सक्छ । विभिन्न किसिमका संचित (Cumulative) गलत विवरणहरु सम्बन्धी ध्यान दिन लेखापरीक्षकद्वारा प्रयोग गरिने दृढताहरु निम्न समूहहरूमा पर्न सक्छन् र निम्न रूपमा आउन सक्छन् :

(१) अधिकार वा कर्तव्य (Right or Obligation)

सम्पत्तिमाथिको अधिकारको नियन्त्रणहरु वा निकायको अधिकारमा रहेको सम्पत्ति तथा निकायको अन्तर्गतका दायित्वहरु । उदाहरणको लागि : जग्गाको अधिकार र कर्तव्य बुझन लेखापरीक्षकले जग्गाको लालपूर्जाको निरीक्षण गर्नुपर्दछ र त्यसको उपयोगमा कुनै अवरोध भए नभएको पत्ता लगाउनु पर्दछ ।

(२) घटना भएको (Occurrence)

निकायसँग सम्बन्धित हुने र निकायमा अभिलेखमा भएका कारोबार वा घटनाहरु भएका हुनु पर्दछ । उदाहरणका लागि : संस्थाद्वारा अभिलेखित कर्मचारीको खर्चमा अनधिकृत कर्मचारीहरुको लगत समावेश गरिएको छ वा छैन जाँच गर्ने ।

(३) अस्तित्व (Existence)

निकायसँग सम्बन्धित (सम्पत्तिहरु, दायित्वहरु र अस्तित्वमा आएको इक्युटी) र निकायमा भएको घटनाहरु, कारोबारहरु र अन्य सामाग्रीहरुको विद्यमान अवस्था रहे नरहेको जाँच गर्नुपर्दछ । उदाहरणका लागि : वासलातमा प्रतिविम्बित जिन्सी सामाग्रीको अस्तित्व परीक्षणको लागि जिन्सी सामग्रीको भौतिक परीक्षण गर्ने ।

(४) मापन (Measurement)

वित्तीय र अन्य सूचनाहरु उचित रूपमा र उपयुक्त रकममा (संख्यामा) अभिलेख र खुलासा गरिएको छ छैन जाँच गर्ने । उदाहरणका लागि : ह्लास कट्टीको हिसाब ठिक रहेको छ वा छैन मापन गर्ने ।

(५) पूर्णता (Completeness)

अभिलेख गर्नुपर्ने सम्पूर्ण सम्पत्तिहरु, दायित्वहरु र इक्विटी हित (equity interests) हरुको अभिलेख भएको हुनु पर्दछ । उदाहरणका लागि : सम्पूर्ण जिन्सी सामाग्रीहरु जुन वित्तीय विवरणमा समावेश हुनुपर्ने हो, भएको छ वा छैन, जस्तै तेस्रो पक्षसँग रहेका संस्थाको सामानहरु संस्थाको जिन्सी सामग्री मौज्दातमा समावेश गरिएको छ वा छैन ।

(६) मूल्याङ्कन र बाँडफाँड (Valuation & Allocation)

उपयुक्त रकमको रूपमा वित्तीय विवरणहरुमा समावेश भएका सम्पत्तिहरु, दायित्वहरु र इक्युटी चासोहरु र मूल्याङ्कनमा आउने परिणाम वा बाँडफाँडका मिलान उपयुक्त रूपमा गरेको हुनु पर्दछ । उदाहरणका लागि: संस्थाले जिन्सी सामाग्रीको मूल्याङ्कन लागत र खुद असुली योग्य मोल Net Realisable Value मध्ये जुन कम हुन्छ, त्यसैमा गर्नुपर्ने कुराको अनुगमन गर्ने ।

(७) प्रस्तुति र खुलासा (Presentation & Disclosures)

वित्तीय विवरणहरु उपयुक्त रूपमा प्रस्तुत गरिएको र व्याख्या गरिएको तथा खुलासाहरु स्पष्ट रूपमा उल्लेख गरिएको छ छैन एकिन गर्ने । उदाहरणका लागि : वासलातमा स्थिर सम्पत्तिको प्रस्तुतिकरण गर्दा ह्लास कट्टीपछिको रकममा वा लागत मूल्यमा र सन्चित ह्लास कट्टीमा गरिएको छ र सोको स्पस्टिकरण छ वा छैन ।

२.६

विश्लेषणात्मक कार्यविधि (Analytical Procedures)

विश्लेषणात्मक कार्यविधिलाई सारावान् परीक्षणको रूपमा प्रयोग गरिदा निम्न लिखित कारकहरूले प्रभाव पार्दछ :

- लेखापरीक्षणका उद्देश्य र प्राप्त गरिएका प्रमाणहरुको भरोसाको स्तर
- अभिलेखको सारभूतता र जोखिमको परीक्षण
- तथ्यांकको विश्वसनीयता
- जानकारीका स्रोतहरु
- जानकारीको प्रकृति र विश्वसनीयता
- सूचना तयारीमा नियन्त्रण
- प्रमुख रकमहरु विभाजित गर्ने क्षमता
- व्यवस्थापनमा व्यवसायको रास्तो वित्तीय बुझाई रहेको छ वा छैन
- प्रयोग गरिएको जानकारीको तुलनात्मकता
- सम्भावना र सम्बन्धहरुको भविष्यवाणी
- लेखा परीक्षणमा संलग्न कर्मचारीहरुको क्षमता
- जानकारीको उपलब्धता

विश्लेषणात्मक कार्यविधि प्रदर्शन गर्दा, निम्न चरणहरु प्रयोगमा ल्याउनु पर्दछ :

- कुनैपनि कार्यविधि अघि बढाउदा अपेक्षित परिणामका दस्तावेजहरु स्वीकार्य भिन्नताका साथ तयारी गर्ने ।

- अपेक्षित परिणामहरूसँग वास्तविक परिणामको तुलना गर्ने ।
- कुनै पनि अप्रत्याशित उतार – चढावको अन्वेषण गर्ने ।
- व्यवस्थापनद्वारा प्रदान गरिएको दस्तावेजहरूको पूर्ण स्पष्टीकरण लिने ।
- सार्थक निष्कर्ष निकाल्ने ।

विश्लेषणात्मक कार्यविधिका ४ प्रकार छन् :

- पूर्ण प्रमाण
- प्रवृत्ति विश्लेषण
- Ratio (अनुपात) विश्लेषण
- व्यावहारिकता परीक्षण

पूर्ण प्रमाण /मोटामोटी प्रमाण/सैद्धान्तिक प्रमाण

यस अन्तर्गत प्राप्त प्रमाणमा आधारित कुनै मौज्दातको सैद्धान्तिक योगफलको गणना गरिन्छ र त्यसलाई वास्तविक मौज्दातसँग तुलना गरिन्छ । उदाहरणका लागि : कुल विक्रीलाई कमिशन दरले गुणान गरेर बिक्रेता (सेल्सम्यान)को कमिशन योगफल निकालिन्छ ।

प्रवृत्ति विश्लेषण

यो समय वित्तै जाँदा समयमा हुने परिवर्तनको विश्लेषणबाटे गरिने क्रियाकलाप हो । प्रवृत्ति विश्लेषणमा ग्राफस्, औसत अथवा अभ जटिल तरिकाहरूको प्रयोग गरिन्छ । जस्तै : रिप्रेशन विश्लेषण ।

अनुपात विश्लेषण

अनुपात विश्लेषणमा लाभदायकता, तरलता र ऋणको प्रयोग जस्ता महत्वपूर्ण अनुपातको गणना गरिन्छ । यी विश्लेषणलाई अपेक्षित नतिजासँग तुलना गरिन्छ, जुन अघिल्लो अवधि, बजेट, समान व्यवसाय वा उहि संगठन भित्रका संगठनहरूलाई आधार मानिन्छ । यस्ता सम्पूर्ण कुराहरूको सामान्यीकरण गरिनुपर्दछ ।

अनुपात विश्लेषण सामान्यतया: प्रयोग गरिन्छ तर प्रभावकारिताको लागि लेखापरीक्षकले यी कुराहरु सुनिश्चित गर्नुपर्दछ :

- अनुपातको गणना स्थिर आधारमा (Fixed Basis) गर्नुपर्दछ ।
- शीर्षकहरूको तुलनामा सार्थक सम्बन्ध हुनुपर्दछ ।
- गणनाहरू असाधारण शीर्षकहरूको लागि समायोजित भएको हुनुपर्ने जसले परिणामलाई बिकृत बनाउन सक्छ ।

व्यावहारिकता परीक्षण

व्यावहारिकता कार्यविधिले सान्दर्भिक वित्तीय र अपरेटिङ डाटाको सम्बन्धमा आधारित शीर्षकको अनुमानको विकास गर्ने लक्ष्य राख्दछ । सैद्धान्तिक प्रमाण व्यवहारिकता परीक्षणको एउटा उदाहरण हो । जस्तै, औसत तलबको गणना लागत र औसत कर्मचारीहरूको सख्याको आधारमा गर्ने र यो आशातित र उचित छ वा छैन निष्कर्ष निकाल्ने ।

माथिका सबै प्रकृयाहरु पूरा गरि सके पछि, अन्तिम विश्लेषणात्मक कार्यविधि गरिन्छ र यसकालागि देहाय बमोजिमको ढाँचा प्रयोग गर्न सकिन्छ ।

अन्तिम विश्लेषणात्मक कार्यविधिहरु

सेवाग्राहीको नाम :

तयार पर्नेको नाम:

मिति:

अवधी :

समीक्षा गर्नेको नाम:

मिति:

कार्य शीर्षक:

अन्तिम विश्लेषणात्मक कार्यविधिहरु

उद्देश्य: वित्तीय विवरणको समीक्षा गर्ने जसबाट प्राप्त नतिजा र अन्य लेखापरीक्षण जाँचबाट प्राप्त निष्कर्षबाट वित्तीय विवरण उपर राय प्रस्तुत गर्ने आधार दिन्छ ।

अभिलेख

सेवाग्राहीसंग सम्बन्धित मुख्य अनुपातको समीक्षा गर्ने । अनुपातमा देखिएको कुनै ठूलो वा असामान्य उतार चढाव (movements)को व्याख्या हुनु पर्दछ । यो खण्डमा वित्तीय विवरणमा देखिएको असामान्य परिवर्तनको विस्तृत व्याख्या हुनु पर्दछ । हाल अवधिको रकमको गतवर्ष वा बजेट रकमसँग तुलना गर्नु पर्दछ । मुख्य व्यवसायिक अनुपातमा भएको सूक्ष्म र असामान्य परिवर्तनहरूलाई सर्वथन गर्ने पुर्ण प्रमाण हुनु पर्दछ ।

मुख्य व्यवसायिक अनुपातको सारांश

- (खुद नाफा / आम्दानी) × १००
- (कर अधिको नाफा / आम्दानी) × १००
- (चालू सम्पत्ति / चालू दायित्व) × १००
- (आसामी / उदारो विक्रि) × १००

मुख्य रकमहरूको तुलना

चालू वर्षको अंकलाई (figures) लाई

- गत वर्षको अंक
- बजेटको अंक
- अन्य बाह्य आकड़ा (external statistics)
- वित्तीय बाहेका अन्य जानकारी
- अन्य प्रासंगिक जानकारीसँग

तुलना गर्ने

विश्लेषणबाट प्राप्त सबै भिन्नतालाई पुष्टि गर्ने सारांश तयार गर्ने ।

अन्तिम विश्लेषणात्मक कार्यविधिबाट प्राप्त नतिजा र प्रारम्भिक विश्लेषणात्मक कार्यविधिबाट प्राप्त नतिजा तुलना गर्ने ।

असामान्य भिन्नताका व्याख्याहरू

समान्य र असमान्य भिन्नताहरूको अनुसन्धान गर्ने र सो कुरालाई पुष्टयाउने व्याख्याको अभिलेख राख्ने । प्राप्त गरेको व्याख्यालाई पुष्टि गर्ने प्रमाणहरू प्राप्त गर्ने र अभिलेख राख्ने ।

के यहाँ उठेका मुद्दाहरू व्यवस्थापन पत्र वा प्रतिनिधि पत्रमा उल्लेख गर्नु पर्दछ, सोबारे विचार गर्ने ।

के पहिचानमा आएका असमान्य भिन्नताहरूले पहिले जानकारीमा नआएको र जालसाजीका कारणले सारभूत गलत प्रस्तुती तर्फ संकेत गर्दछ ? सो बारेमा विचार गर्ने ।

निष्कर्ष

मैले समग्र र विस्तृत दुवै विश्लेषणात्मक कार्यविधिहरू सम्पन्न गरिसके र म निम्न कुराहरूमाथि सन्तुष्ट छु :

- व्याख्या गर्न नसकिने गरि रकममा कुनै ठूलो र असामान्य भिन्नता छैन
- जालसाजीको कुनैपनि संकेत देखापरेको छैन
- वित्तीय विवरणको प्रस्तुती र खुलासामा असर पर्ने कुनैपनि नयाँ कारकहरू पत्ता लागेको छैन

वरिष्ठ सदस्य

हस्ताक्षर गर्ने: मिति :

२.७. लेखापरीक्षण नमुना सर्वेक्षण (Audit Sampling)

लेखापरीक्षणकालागि नमुना सर्वेक्षणको विधि प्रयोग गर्दा, लेखापरीक्षणको उद्देश्य जहाँबाट लेखापरीक्षण नमुना छनौट गरिएको छ, त्यसको सम्बन्धित वारेमा निष्कर्षमा पुग्न उपयूक्त आधारहरू प्राप्त गर्नु हो ।

लेखापरीक्षणका लागि नमुना सर्वेक्षण गर्दा नमुना छनौटको जोखिम कम गर्न तलका बुद्धिमुद्दाहरूलाई ध्यान दिनु पर्दछ ।

- लेखापरीक्षणको नमुना ढाँचा तयारपार्दा लेखापरीक्षकले लेखापरीक्षण कार्यविधिको उद्देश्य र नमूनाको छनौट भएका जम्मा संख्या (Population) को विशेषतालाई ध्यान दिनु पर्दछ ।
- लेखापरीक्षकले नमुना छनौटको जोखिमलाई स्वीकार गर्न सकिने स्तरमा भार्ने गरी नमूना आकार (Sample size) निर्धारण गर्नुपर्दछ ।
- लेखापरीक्षकले नमुना छनौट गर्दा सम्पूर्ण संख्याबाट हरेक इकाईको प्रतिनिधित्व हुने गरी छनौट गर्नु पर्दछ ।

लेखापरीक्षणको नमुना छनौटले लेखापरीक्षकलाई नमुना छनौटबाट समग्र संख्याको बारेमा निर्णयमा पुग्न छनौट गरिएका विषयस्तु वा आकङ्क्षाको विशेषताको बारेमा आएका लेखापरीक्षण प्रमाणहरूको मूल्याङ्कन गर्न सहयोग गर्दछ । लेखापरीक्षणको नमुना सर्वेक्षण गर्दा विभिन्न विधीको प्रयोग गर्न सकिन्छ । नमुना छनौटको मुख्य विधिहरू च्याण्डम (random) छनौट, सिलसिलावद्ध (systematic) छनौट र जुन भेटियो त्यही चुन्ने जस्ता रहेका छन् ।

नमुना छनौट विधिहरू

परीक्षणको उद्देश्य, जनसंख्याको बनोट, परीक्षण गरिने वस्तुको किसिम (जस्तै: के ति वस्तुहरू कुनै आधारमा पहिलादेखिनै क्रमांकित (numbered) छन्) र नमुनाको आकारले नमुना छनौटको विधिहरूलाई प्रभाव पार्दछन् । नमुना छनौटको तरिकालाई पुष्टि गर्न नमुना आकार तालिकामा कारोबारको मोटामोटि संख्या टिपोट गर्नुपर्दछ ।

अस्तव्यस्त छनौट (haphazard sampling)

जनसंख्या पहिलादेखिनै क्रमांकित रूपमा छ भने, कहिलेकाही लेखापरीक्षकले नमुना छनौट गर्न अस्तव्यस्त तरिकामात्र प्रयोग गर्न सक्दछ । यो छनौटलाई गलत तरिकाले यादृच्छिक छनौट (random sampling)का रूपमा उल्लेख गरेको पाइन्छ । यो छनौट कुनै तथ्याङ्कीय छनौट विधि होइन र नमुना छनौटमा लेखापरीक्षकको पक्षपातले प्रभाव पारेको छैन भन्ने सुनिश्चित गर्ने कुनै आधार हुदैन । अन्य छनौट विधिहरूको उपयोग गर्न नमिलेको अवस्थामामात्र यो विधिको प्रयोग गर्नु पर्दछ ।

यादृच्छिक छनौट (random sampling)

यस विधिलाई यादृच्छिक संख्या दिने जस्तै यादृच्छिक संख्या भएको तालिका प्रयोग गरेर गरिन्छ र सोको लागि कम्प्यूटरको सहयोग लिन सकिन्छ ।

सिलसिलावद्ध छनौट (systematic sampling)

यसमा जनसंख्याको आकारलाई नमुनाको आकारले भाग गरी नमुनाको अन्तराल गणना गरिन्छ । नमुनाको आकार निर्धारण गरिसकेपछि नमुना अन्तराल बमोजिमका हरेक अंकलाई नमुनाको रूपमा छनौट गर्नु पर्दछ ।

जस्तै : विजक नंबर १ देखि ५००० सम्मको छ, र नमुनाको आकार ५० निर्धारण गरिएको हो भने नमुनाको अन्तराल भनेको १०० ($5000/50$) हुनेछ, १ देखि १०० भित्रको कुनै अंक यादृच्छिक छनौटबाट निर्धारण गरे पछि त्यस पछिको अंक निर्धारण निम्न तरिकाले हुनेछ :

मानौ यादृच्छिक छनौटबाट ७९ अंक चयन भयो भने बाँकी अंक १७१ ($79+100$), २७१ ($79+2*100$), ३७१ ($79+3*100$), ४७१ ($79+4*100$), हुनेछ ।

कुनै निश्चित ढाँचामा व्यवस्थित जनसंख्याबाट नमुना छनौट गर्दा यस विधिले प्रतिनिधि नमुना नदिन पनि सक्दछ ।

मौद्रिक इकाई नमुना छनौट (monetary unit sampling)

यस विधिमा भौतिक इकाईको साटो मौद्रिक इकाईको आधारमा नमुनाको छनौट गरिन्छ । नमुनाको कुशलातापूर्वक छनौटका लागि, संजयी सुचनाको सहजै उपलब्धी हुन सक्ने अवस्थामा मात्र यो विधिको उपयोग गर्नुपर्दछ ।

उदाहरणका लागि :

वस्तुको जनसंख्या १०० छ, कुल मौद्रिक इकाई रु.८०,००० र नमुना आकार ४० गणना गरिएको छ भने नमुना अन्तराल $80,000/40$ मौद्रिक इकाई भयो । पहिलो २,००० भित्र पर्ने मानौ ४२१ यादृच्छिक छनौट गरियो भने बाँकीका वस्तुहरू यस प्रकार छनौट गरिन्छ :

वस्तुको नं	वस्तुको मूल्य	मौद्रिक इकाई	छनौट गरिने वस्तु
१	३००	३००	
२	३५६	६५६	४२१ (यादृच्छिक छनौट)
३	१,०४०	१,६९६	
४	९५८	२,६५४	२४२१ (२०००+४२१)
५	२,४४५	५,०९९	४४२१ (२४२१+२०००)
६	६८९	५,७८८	
७	२,००३	७,७९१	६४२१ (४४२१+२०००)
-	-	-	-
९७	१,१३४	७६,०२४	
९८	२,९६७	७८,९९९	७८४२१ (७४४२१+२०००)
९९	५९०	७९,५८१	
१००	४९९	८०,०००	

वस्तुको मौद्रिक इकाई नमुना अन्तराल भन्दा ठूलो छ, भने, यो विधिवाट त्यसको चयन हुने निश्चित हुन्छ । तसर्थ, उच्च मूल्य भएको वस्तुको स्वतः छनौटकालागि यो विधि उपयोगी हुन्छ र यसमा छनौट प्रकृया आरम्भ गर्नु पुर्व उच्च मूल्य वस्तुलाई कुल जनसंख्यावाट छुटाइ राख्नु पर्दैन । मूल्य नभएको जनसंख्याको नमुना छनौटमा यस विधिको उपयोग गर्न सकिन्दैन । कुनै वस्तुको दुईवटा नमुना अन्तराल हुन गए, जस्तै माथिको उदाहरणमा वस्तुको नं ९८ मा ७८४२१ (७४४२१+२०००) र ७८४२१ (७८४२१+२०००) गरि दुईवटा नमुना अन्तराल हुन गएपनि, थप अर्को वस्तुको छनौट गरी राख्नु पर्दैन किनकि यस विधिवाट मौद्रिक इकाईको पूर्ण नमुना कुशलतापुर्वक परीक्षण (tested) हुन्छ । तर त्यस्तो छनौट भएको एक मौद्रिक इकाईको परीक्षण गर्नु भनेको नै दुई मौद्रिक इकाईमाथि विश्वस्तता(assurance)प्राप्त गर्नु हो ।

लेखापरीक्षणको नमुना छनौट निर्धारण गर्दा, लेखापरीक्षकको ध्यान विशेष उद्देश्यमा र उक्त उद्देश्य उत्कृष्ट रूपमा गर्न सक्ने लेखापरीक्षण कार्यविधिको संयोजनमा ध्यान दिनुपर्छ ।

नमुना आकारको गणना

नमुना आकारको गणना गर्न प्रयोग भएको विधिहरू, विवरणहरूको परीक्षण र नियन्त्रण परीक्षणमा भरपर्दछ ।

मौज्जातहरूको परीक्षण (Testing Balances)

विवरणहरूको परीक्षण, वित्तीय विवरणहरूको स्थितिको परीक्षण गर्दा प्रयोग गरिन्छ, साथै प्रदर्शन विवरणको परीक्षणमा पनि प्रयोग हुन्छ । यदि त्यहाँ उच्च रकम वा कूञ्जी रकम छुटा-छुटै परीक्षण गर्न सकिन्छ भने यो विधि एकदम सहयोगी हुन्छ । उच्च रकम वा प्रमुख रकमहरूलाई नमूना परीक्षणमा प्राथमिकता प्रदान गरिन्छ । यसको सूत्र निम्नानुसार रहेकोछ:

नमूनाको आकार : जनसंख्याको मूल्य – उच्च रकम वा मुख्य रकम *R

सारभूतताको स्थिति

जहाँ, R संकेत जोखिमको कारक अथवा संकेत हो र यसको संख्या निम्न टेबलमा दिइएको छ ।

RELIANCE ON: Controls?	Analytical Re view?	BALANCE SHEET			INCOME AND EXPENDITURE		
		High Risk	Med Risk	Low Risk	High Risk	Med Risk	Low Risk
No	No	2.5	1.8	1.2	1.2	0.9	0.6
Yes	No	1.3	0.9	0.6	0.4	0.3	0.2
No	Yes	1.7	1.2	0.8	0.8	0.6	0.4
Yes	Yes	0.9	0.6	0.4	0.4	0.3	0.2

कारोबारको परीक्षण र नियन्त्रणको परीक्षण

जहाँ प्रदर्शन विवरणको परीक्षणमा धेरै कारोबार (Transaction) हुन्छन र कारोबारको वास्तविकता भन्दा कम वर्णन गरिएको हुन्छ, त्यहाँ विवरण परीक्षण भन्दा कारोबार परीक्षणको प्रयोग गर्नु उपयुक्त हुन्छ । यस्तो अवस्थामा छुटै विधिको प्रयोग गरिन्छ ।

नियन्त्रण परीक्षणको लागि पनि कारोबारको परीक्षणमा प्रयोग गरिएको विधि नै प्रयोग गरिन्छ तथापि, नियन्त्रणको परीक्षण कम जोखिम वातावरणमा धेरै प्रयोग गरिन्छ । कारोबार परीक्षण र नियन्त्रण परीक्षणको नमूना आकारको मूल्याङ्कन गर्दा मूल्य असम्बन्धित हुन्छ, किनकि यो प्रणालीको परीक्षणमा आधारित छ ।

अन्तर्भूतीय रूपमा निम्न नमूनाको आकारको प्रयोगको सुझाव दिएको पाईन्छ:

प्रारम्भिक अन्तर्भूत जोखिम	नमूना आकार
कम	२५
मध्य	४०
उच्च	६०+

जोखिम स्तर निम्नानुसार जनसंख्याको अनुमानित अपेक्षित प्रतिशतको आधारमा निर्धारण गर्न सकिन्छ :

जोखिमको स्तर	अनुमानित अपेक्षित प्रतिशत
कम	० - ०.२५
मध्य	०.२५ - २५
उच्च	२५+

माथि दिइएका नमूनाको आकार देहायको तथ्याङ्क शास्त्रीय तथ्यमा आधारित छ, र जब त्रुटिको जोखिम बढ्दै जान्छ तब पर्याप्त लेखापरीक्षण आश्वासन प्राप्त गर्न नमूनाको आकार पनि बढाउनु आवश्यक हुन्छ ।

२.८ भूल र चूक (Errors and Omissions)

कुनै सारबाट लेखापरीक्षण कार्यक्रमको तर्जुमा गर्दा भूल र चूक पत्ता लगाउने उद्देश्य भएका परीक्षणहरु समेत समावेश गर्नु आवश्यक हुन्छ ।

भूलहरु पत्ता लगाउन तर्जुमा गरिएको परीक्षणहरु शीर्षकहरुको अभिलेख राखिने अभिलेख (Prime entry record) बाट सूरु हुन्छ र प्रविष्टिहरुको कुनै एउटा नमूनालाई पुष्टि गर्ने कागजातसँग रुजु गरिन्छ । (जस्तै: ब्रिकी सांकेतिक बहीखातामा (sales nominal ledger account) भएका शीर्षकहरुलाई ग्राहकको आदेशसँग भिडान गर्न सकिन्छ ।)

तर, लेखा अभिलेखहरुबाट शुरु गर्दा चुक पत्ता लाग्दैन र त्यसका लागि भिन्न अभिलेख राखिएको प्रमाणको पहिचान गर्नुपर्दछ । चूकलाई लेखाङ्कन रेकर्डहरुको शुरुवातबाट नभई प्रमाणबाट स्वतन्त्र पहिचान गर्न सकिन्छ । (जस्तै: ग्राहकको ब्रिकी आदेशलाई सांकेतिक बहीखातामा (nominal ledger account) रहेको ब्रिकी खातासँग मिलान गर्न सकिन्छ ।)

त्यसैले, कुनैपनि परीक्षण गर्दा विशेष ध्यान पुऱ्याउनु पर्छ कतै प्रमाण ग्राहकको कागजातबाट आएको हो या स्वतन्त्र स्रोतबाट । निम्न तालिकाले केही व्यावहारिक उदाहरणहरु प्रष्ट्याउदछ :

परीक्षण शीर्षक	भईरहेका	उचित ग्राहकका कागजातहरु	स्वतन्त्र प्रमाणहरु
विक्रि	प्रेषण नोटहरु सामान आउटवुक बिक्रि रेकर्ड ➤ अर्डर (आन्तरिक कागजात) ➤ चलानीहरु ➤ लेजरहरु ➤ विवरणहरु ➤ ग्राहकका फाइलहरु	पाउनु पर्नेको परिपत्र जवाफहरु वस्तुहरुको प्राप्तिको पुष्टि भुक्तानी सल्लाह नोटहरु नगद रसीद ग्राहक आदेशहरु ग्राहक पत्राचार	
भुक्तानी हुन बाँकि	सामान प्राप्ति नोटहरु सामानहरुको पुस्तिका खरिद अभिलेख ➤ अर्डर ➤ लेजर	आपूर्तिकर्ता माल प्रेषण नोटहरु आपूर्तिकर्ताको विवरण खरिद चलानीहरु	
नउठ्ने रकमको	विक्रि लेजर	पाउनु पर्नेको परिपत्र	

व्यवस्था	पत्राचार फाइलहरु	जवाफहरु स्थानीय प्रेस ग्राहक पत्राचार कोडिट रिफरेन्स प्रशासकको पत्रहरु
प्रोद्भावी	अधिल्लो भुक्तानी बजेट/अनुमानित खर्च सामानहरुको पुस्तिका अर्डर	आपूर्तिकताको विवरण आपूर्तिकताको चलानी वकिलवाट पत्रहरु

परिच्छेद ३ समीक्षा र समापन (Review and Completion)

सम्पादित लेखापरीक्षण कार्यविधिहरू एवं प्राप्त गरिएका प्रमाणमा आधारित भएर लेखापरीक्षकले दृढोक्ति तहमा सारभूत गलत आँकडाको जोखिमहरूको निर्धारण उपयुक्त भए नभएको मूल्याङ्कन गर्नुपर्दछ । प्राप्त लेखापरीक्षण प्रमाणहरूको पर्याप्तता उपयुक्तताको आँकलन गरीसकेपछि ति प्रमाणहरूको मूल्याङ्कन गर्दै उपयुक्त निष्कर्षमा पुग्नु पर्दछ । ति कार्यको प्रभावकारिताका लागि दुई तहमा समिक्षा गर्नुपर्दछ, पहिलो लेखापरीक्षण फाइलको, जस्तो उद्देश्य लेखापरीक्षण कार्य लेखापरीक्षणमान अनुसार सम्पन्न भएको छ भन्ने एकिन गर्नु र संकलन गरिएका लेखापरीक्षण प्रमाणहरू लेखापरीक्षण निष्कर्षमा पुग्न पर्याप्त र उचित छ छैन भन्ने निक्यौल गर्न सहयोगी हुन्छ र दोश्रो तह भनेको लेखापरीक्षण प्रतिवेदन तथा लेखापरीक्षण गरिएका वित्तीय विवरणहरूको गुणस्तर जाँच गर्ने ।

३.१ लेखापरीक्षण फाईलको समीक्षा (Audit file Review)

वित्तीय विवरणहरूको लेखापरीक्षण उत्तरोत्तर वृद्धि भइरहने एवं पुनरावृत्तिक (Iterative) प्रक्रिया हो । लेखापरीक्षकले योजनाबद्ध लेखापरीक्षण कार्य सम्पादन गर्दै जाँदा प्राप्त लेखापरीक्षण प्रमाणले लेखापरीक्षकलाई अन्य योजनाबद्ध लेखापरीक्षण कार्यविधिहरूको प्रकृति, समय निर्धारण एवं विस्तारलाई परिमार्जन गर्न बाध्य गराउन सक्दछ । लेखापरीक्षकको जानकारीमा लेखापरीक्षणको क्रममा जोखिम निर्धारणलाई आधारित गराइएको सूचनाभन्दा महत्त्वपूर्णरूपले फरक पर्ने सूचना आउन सक्दछन् । उदाहरणका लागि गहन कार्यविधिको सम्पादनद्वारा लेखापरीक्षकले पता लगाउने गलत आँकडाको परिमाणले जोखिम निर्धारणबाटे लेखापरीक्षकको ठहरलाई परिवर्तन गर्न सक्दछ, र आन्तरिक नियन्त्रणमा सारभूत कमजोरी सङ्केत गर्न सक्दछ । यस अतिरिक्त लेखापरीक्षणको समग्र पुनरावलोकन चरणमा सम्पादित गहन विश्लेषणात्मक कार्यविधिहरूले पहिले नै पहिचान नगराइएको सारभूत गलत आँकडाको जोखिम सङ्केत गर्न सक्दछ । यस्ता परिस्थितिमा लेखापरीक्षकले योजनाबद्ध लेखापरीक्षण कार्यविधिलाई कारोबारका वर्गहरू, खर्च/आयका शीर्षकहरू वा खुलासाहरू एवं दृढोक्तिहरूमध्ये सबै वा केहीका लागि निर्धारण गरिएको जोखिमको संशोधित सुझबुझमा आधारित भएर पुनर्मूल्याङ्कन गर्न जस्ती हुन सक्दछ ।

लेखापरीक्षकले वित्तीय विवरणहरूमा सारभूत गलत आँकडाको जोखिमलाई स्वीकारयोग्य न्यनस्तरमा भार्न पर्याप्त उपयुक्त प्रमाण प्राप्त गरे नगरेको कुरा निश्चित गर्नुपर्दछ । राय विकसित गर्दा लेखापरीक्षकले वित्तीय विवरणमा भएको दृढोक्तिहरूलाई पुष्टि गर्न वा खण्डन गर्न जेसुकै रूपमा प्रस्तुत भए पनि सान्दर्भिक सबै लेखापरीक्षण प्रमाणको मनन गर्नु पर्दछ ।

लेखापरीक्षणको सुरुदेखि अन्तसम्म लेखापरीक्षकको (Throughout the audit) निष्कर्षलाई पुष्टि गर्ने लेखापरीक्षण प्रमाणको पर्याप्तता र उपयुक्तता लेखापरीक्षकका पेशागत विवेकका विषय हुन् । पर्याप्त उपयुक्त लेखापरीक्षण प्रमाण केलाई भन्ने सम्बन्धी लेखापरीक्षकको विवेक देहायका जस्ता कारकहरूद्वारा प्रभावित हुन्छ:

- दृढोक्तिमा सम्भावित गलत आँकडाको सम्भावना र वित्तीय विवरणहरूमा पृथक्रूपले वा अन्य गलत आँकडासँग संयोजित हुँदा यसको सारभूत असर हुने सम्भावनाको सारागर्भितता (Susceptibility);
- जोखिमहरूलाई सम्बोधन गर्ने व्यवस्थापनको अनुक्रिया र नियन्त्रणहरूको प्रभावकारिता;
- उस्तै सम्भावित गलत आँकडाका सम्बन्धमा अधिल्लो लेखापरीक्षणको समयमा प्राप्त अनुभव;
- यस्ता लेखापरीक्षण कार्यविधिहरूले जालसाजी वा त्रुटिका विशिष्ट दृष्टान्तहरू पहिचान गरे नगरेको लगायत सम्पादित लेखापरीक्षण कार्यविधिको परिणाम;
- उपलब्ध सूचनाको स्रोत र विश्वसनीयता;
- लेखापरीक्षण प्रमाणको विश्वासोत्पादकता (Persuasiveness) र
- यसको आन्तरिक नियन्त्रण लगायत निकाय र यसको परिवेशको जानकारी ।

लेखापरीक्षणले सारभूत वित्तीय विवरण दृढोक्तिसम्बन्धी पर्याप्त उपयुक्त प्रमाण प्राप्त नगरेको खण्डमा लेखापरीक्षकले थप लेखापरीक्षण प्रमाण प्राप्त गर्ने प्रयास गर्नुपर्दछ । लेखापरीक्षकले पर्याप्त उपयुक्त लेखापरीक्षण प्रमाण प्राप्त गर्न समर्थ नभएको खण्डमा लेखापरीक्षकले कैफियत सहितको राय वा राय प्रकट गर्ने असमर्थता प्रकट गर्नुपर्दछ । तसर्थ, संकलित लेखापरीक्षणका प्रमाणहरूको उपयुक्त समिक्षा गर्नु पर्दछ ।

समीक्षा प्रकृयाको मुख्य उद्देश्यहरू यस प्रकार छन् :

- ❖ अभिलेखका कागजातहरूले लेखापरीक्षण अन्तराष्ट्रिय वा नेपाल लेखापरीक्षणमान अनुसार समापन भएको सुनिश्चत गरिएको,
- ❖ सो फाइलमा वित्तीय विवरणमा दिएको रायलाई समर्थन गर्ने पर्याप्त उचित लेखापरीक्षण प्रमाणहरू संलग्न गरिएको,

ने.गु.नि.मा.१ अनुच्छेद ३३ अनुसार समीक्षा नीतिको मानकले तीन स्तरको समीक्षालाई समावेश गर्दछ । ती हुन् :

- ❖ **स्वयम्-समीक्षा**, जहाँ तयार गर्ने व्यक्तिले अभिलेखका कागजातहरू अध्ययन गर्दै र स्वयम्‌ले समीक्षा गर्दै ।
- ❖ **विस्तृत समीक्षा**, जहाँ कनिष्ठ सहकर्मीद्वारा स्वयम् समीक्षा गरिसकेको कार्य, वरिष्ठ सहकर्मीद्वारा समीक्षा गरिन्छ । वरिष्ठ सहकर्मीद्वारा तयार गरिएको अभिलेखका कागजातहरू लेखापरीक्षण प्रवन्धकद्वारा विस्तृत समीक्षा गरिन्छ । अनुबन्धन साभेदारले, लेखापरीक्षण प्रवन्धकद्वारा तयार गरिएको अभिलेखका कागजातहरूको विस्तृत समीक्षा गर्नुपर्दछ । विस्तृत समीक्षाहरू अभिलेखका कागजातहरूमा गरिन्छ (अनुबन्धन साभेदारले तयार गरिएको बाहेक) र सां समीक्षामा समीक्षाकर्ताको सही र मितिले प्रमाणित गरिएको हुन्छ ।
- ❖ **समग्र समीक्षा**, जहाँ लेखापरीक्षण प्रवन्धक र अनुबन्धन साभेदारले स्वयम्-समीक्षा र विस्तृत समीक्षा भइसकेको अभिलेखका कागजातहरू पुनः समीक्षा गरिन्छ ।

उदाहरणका लागि :

ए. वि. सी प्राइभेट कम्पनीको लेखापरीक्षणका लागि लेखापरीक्षण टोली यस प्रकार छन् :

लेखापरीक्षण अनुबन्ध साभेदार : “एक्स”

लेखापरीक्षण प्रवन्धक : “वाइ”

वरिष्ठ सहकर्मी : “जेड”

कनिष्ठ सहकर्मी : “एस”

- “एस” ले आफुले गरेको कार्य स्वयम्-समीक्षा गर्दछ ।
- “जेड” ले आफुले गरेको कार्य स्वयम्-समीक्षा गर्दै र “एस” को कार्यको विस्तृत समीक्षा पनि गर्दछ ।
- “वाइ” ले आफुले गरेको कार्य स्वयम्-समीक्षा गर्दै र “एस” को कार्यको विस्तृत समीक्षा र “जेड” को कार्यको समग्र समीक्षा गर्दछ ।
- “एक्स” ले आफुले गरेको कार्य स्वयम्-समीक्षा गर्दै र “वाइ” को कार्यको विस्तृत समीक्षा र “जेड” र “एस” को कार्यको समग्र समीक्षा पनि गर्दछ ।

स्वयम् समीक्षा र विस्तृत समीक्षा

आफ्नो कार्यको स्वयम् समीक्षा गर्दा र अरुको कार्यको विस्तृत समीक्षा गर्दा, जाँच गर्ने बुँदाहरू उस्तै हुनेछ । समीक्षाकर्ताले अभिलेखका कागजात समीक्षा गर्दा यी कुराहरूको जाँच गर्नु पर्दछ :

- हरेक अनूसुचीमा शीर्षक, सही र अनुक्रमणिका (index) भएको,
- Cross Reference भएको,
- लेखापरीक्षणको चिन्हको (audit ticks) प्रष्ट वर्णन भएको,
- अभिलेखका कागजातको व्यवस्थापन तार्किक ढङ्गमा भएको,
- गरिएको परीक्षणहरू पुर्ण रूपमा वर्णन भएको (परीक्षणको उद्देश्य र परीक्षणको विधि सहित),
- प्रयोग गरिएको जानकारीको श्रोतको खुलाएको,
- परीक्षणहरूले लेखापरीक्षणको उद्देश्यहरू पुरा गरेको,
- छनोट गरिएको नमुनाको आकार पर्याप्त भएको,
- नमुना छनोटको विधि र आधारको वर्णन गरिएको,
- परिणामहरू तार्किक ढङ्गले रेकड भएको,
- परीक्षणहरूको हरेक शेष रहेका बुँदाहरूको स्पष्टता र उचितताको संक्षेप गरिएको,
- त्रुटी र अपवादलाई उचित तरिकाले उपचार (treated) गर्ने र उचितता अनुसार, अयनिमित अनूसुचीमा प्रविष्ट गरिएको, र
- परीक्षणहरूका निष्कर्ष अर्थपूर्ण, सही र तथ्यहरूद्वारा समर्थित भएको ।

लेखापरीक्षणको हरेक क्षेत्रका लागि, निम्न कुराहरु जाँच गर्नुपर्दछ :

- नेतृत्व अनूसुचीहरु वित्तीय विवरण, वासलात र अभिलेखका कागजातहरुले जोड्नुपर्ने (Linked),
- नेतृत्व अनूसुचीहरुले वित्तीय विवरणमा आवश्यक अंकहरुलाई खुलासा गर्नुपर्ने,
- लेखापरीक्षण कार्यक्रम पर्याप्त रूपमा सम्पन्न भएको र कार्य योजनादेखिका हरेक फरकको पर्याप्त लेखापरीक्षण अभिलेखिकरण गर्नुपर्ने,
- विश्लेषणात्मक कार्यविधि अवस्थित भएको पर्याप्त प्रमाण
- हरेक लेखापरीक्षण क्षेत्रहरुको उद्देश्यहरु पुरा भएको,
- हरेक लेखापरीक्षण क्षेत्रहरुसंग सम्बन्धित उद्देश्यहरु र हरेक परीक्षणको नतिजा र बार्की बुँदाहरुको बारेमा मनासिव निष्कर्षमा पुरोको,
- उल्लेखित कुरासंग सम्बन्धित बुँदाहरु निम्नानुसार महत्व दिइएको हुनु पर्दछ:
 - अन्य लेखापरीक्षण क्षेत्र
 - गर्नुपर्ने अन्य कार्यहरु
 - लेखापरीक्षण प्रबन्धक र अनुबन्धन साझेदारका लागि केही बुँदाहरु
 - व्यवस्थापन पत्र
 - प्रतिनिधित्व पत्र
 - अगामी आर्थिक वर्षका लागि बुँदाहरु

विस्तृत समीक्षा प्रभावकारी हुनका लागि समीक्षाको आवश्यकतासंग स्पष्ट र सकारात्मक हुनु जरुरी छ। व्यञ्जात्मक र छुट्र टिप्पणीहरुलाई बेवास्ता गर्नुपर्दछ। समीक्षाकर्ताले फाइलका बुँदा र लेखापरीक्षणको रायका लागि महत्वपूर्ण बुँदाको सन्तुलन गराउनु पर्दछ। जुन समीक्षाले लेखापरीक्षण र वित्तीय विवरणको समग्र चित्रण गर्न सकेको छैन र महत्वपूर्ण बुँदाहरु पहिचान गरेको छैन, त्यस्तो समीक्षालाई प्रशासकीय बुँदाहरुमात्र समावेश भएको समीक्षा भनिन्छ। साथै, यस्तो समीक्षाले दियनीय सुचना प्रवाह गरेको र लेखापरीक्षण टोलीले अपेक्षित स्तरमा काम पुरा गर्न नसकेको संकेत गर्दछ।

समग्र समिक्षा

समग्र समिक्षाको मुख्य उद्देश्य निम्न कुराहरुको सुनिश्चित गर्नु हो :

- विस्तृत समिक्षा गरिएको छ ;
- महत्वपूर्ण क्षेत्रहरु विचार गरिएको छ र लेखापरीक्षण अनुबन्ध साझेदार वा प्रबन्धकको ध्यान आकर्षणकालागि उठाइएका बुँदाहरुको निर्वैल भइसकेको छ ;
- प्रत्येक खण्डमा त्यसको निष्कर्षलाई पुष्टि गर्ने पर्याप्त प्रमाण समावेश गरिएको छ ;
- पुष्टि हुन नसकेको बारेमा व्यवस्थापन प्रतिनिधित्व छुटै रूपमा देखाइएको छ ;
- लेखापरीक्षण सहि ढङ्गले योजना बनाई सञ्चालन गरेको पुष्टि गर्ने पर्याप्त प्रमाण छ र योजना चरणमा लिइएको निर्णयमा उचित परिवर्तनहरु गरिएका छन् ;
- व्यवस्थापनले सूचना पाएको आधारमा महत्वपूर्ण भिन्नता समायोजन गर्न सहमत भएको र उपयुक्त समायोजन गरिसकेको छ ;
- जालसाभी, ऐन र नियमावलीको पालना नभएको, चलिरहेको व्यवसायसँगको समस्या, सम्बद्ध व्यक्तिसँगको कारोबार हुन सक्ने सम्भावनाप्रति विचार गरिएको छ ;
- वित्तीय विवरणहरु ठिक ठंगले प्रस्तुत भएको छ र उपयुक्त कानुन र व्यवस्थापन, लेखा प्रतिवेदनमानको पालना भएको छ ;
- लेखापरीक्षण फाइलहरु वित्तीय विवरणलाई पुष्टि गर्ने खालका छन् ;
- लेखापरीक्षण रायले लेखापरीक्षण निष्कर्षलाई प्रतिविम्बित गर्दछ ;
- कार्यहरु कुशलतापूर्ण सम्पन्न गरिएको छ र :
 - कार्यान्वयन गर्नुपर्ने बुदाहरुको पहिचान गरिएको छ ;
 - फाइलमा अत्यधिक कागजातहरु छैन र अभिलेख स्पष्ट रूपमा राखिएको छ भनि पहिचान गरिएको छ ;
 - सहि स्तरको कर्मचारीहरुको उपयोग भएको छ ;

समग्र समिक्षामा निम्न कुराहरुको समिक्षा पर्दछन् :

- वर्ष वर्षको फाइल छुट्टाउने कागजातहरु, मुख्य अनुसूचीहरु र लेखापरीक्षण कार्यक्रमहरु (audit programmes)। माथि उल्लेखित विषेश फाइल छुट्टाउने कागजातमा निष्कर्ष उपर हस्ताक्षर गर्न पर्याप्त आश्वासन प्राप्त गर्न लेखापरीक्षक अनुबन्ध साफेदारले त्यो खण्डको खुलासा गर्नुपर्ने क्षेत्रहरुको कम्तिमा खुलासा गरिएको छ, (तसर्थ मुख्य सूचीको समिक्षा गर्नु जरुरी छ) र योजना तर्जुमा गरिएको कार्य सम्पन्न भएको छ, (तसर्थ लेखापरीक्षण कार्यक्रमको समिक्षा गर्नु जरुरी छ) भनि जाँच गर्नुपर्दछ ;
- व्यवस्थापक र लेखापरीक्षण अनुबन्ध साफेदारले ध्यानमा राख्नु पर्ने बुँदाहरु ;
- व्यवस्थापकले फाइलका योजना तर्जुमा र नियन्त्रण खण्डको समिक्षा गर्नु पर्दछ। उनीहरुले योजना तर्जुमा खण्डको फारामलाई दोस्रो चोटि पुनः काट्नु पर्दछ। यदि योजनामा केहि महत्वपूर्ण परिवर्तन छन् भने लेखापरीक्षण अनुबन्ध साफेदारले ध्यानमा राख्नु पर्ने बुँदाहरुमा संक्षेपिकरण गर्नु पर्दछ। यसरी नियन्त्रण कागजातहरुमा मुख्य कुराहरुको अभिलेख भइसक्ने हुनाले लेखापरीक्षण अनुबन्ध साफेदारले अन्तिम चरणमा योजना तर्जुमाको पुनः समिक्षा गरि राख्नु पर्दैन ; र
- खुलासा र पालनाका जाँचसूचीहरु ।

समिक्षाको अभिलेख

विस्तृत र समग्र समिक्षाहरु गर्दाको समयमा पता लागेका सबै समिक्षाका बुँदाहरु लिखित रूपमा अभिलेख गर्नु पर्दछ र लेखापरीक्षण फाइलमा राख्नु पर्दछ। प्रश्न उठाइएका विषयहरुको सबै निर्वायल गरिएको हुनुपर्दछ। र यसलाई पुष्टि गर्ने प्रमाण समिक्षा बुँदाहरुको अनुसूचीमा राखिएको हुनु पर्दछ। तर कुनै खण्डबाट उत्पन्न भएको प्रश्नको थप कार्य इत्यादि त्यहि खण्डमा अभिलेख गर्नुपर्दछ। प्रश्न उठाइएका बुँदाहरुको निर्वायल भइसके पछि, समिक्षकर्ताले सो जवाफ संतोषजनक छ भन्ने सुनिश्चित गर्न पुनः समिक्षा गर्नु पर्दछ। सोको पुष्टि गर्न पुर्ण पुष्टि काँटी, काट्ने व्यक्तिको नाम सहित "सबै बुदाँ स्पष्ट" लेख्नुपर्दछ। फर्मले यसता स्पष्ट पारिएका बुदाहरु लेखापरीक्षण फाइलमा राख्ने कि नराख्ने भनि नीति स्थापित गर्नु पर्दछ। र सो नीति लेखापरीक्षण कार्यक्रम म्यानुल (audit procedure manual) मा उल्लेख गर्नुपर्दछ।

समिक्षाको समय

कनिष्ठ र वरिष्ठ लेखापरीक्षण कर्मचारीको कामको विस्तृत समिक्षा स्थलगत रूपमा र सो तयार गरेका कर्मचारीहरु जवाफकालागि उपस्थित रहेका बेलामा नै गर्नु पर्दछ। यस्तो गर्दा समिक्षा प्रकृया कुशलमात्र नभएर कर्मचारीहरुको विकाशलाई टेवा पुर्याउने पृष्ठपोषण (feedback) पनि कर्मचारीहरुले प्राप्त गर्दछन् ।

३.२. अनुगामी घटनाहरुको समीक्षा

- ने.ले.पा. ५६०, को अनुच्छेद ४मा लेखापरीक्षकको उद्देश्य निम्नानुसार तोकिएको छ:
- लेखापरीक्षण प्रतिवेदनको मिति र वित्तीय विवरणहरुको मितिको बीचमा देखिएका (आएका) र समायोजन गर्न वा खुलासा गर्न आवश्यक घटनाहरु वित्तीय विवरणमा वित्तीय प्रतिवेदन आधारशिला अनुसार उपयुक्त तरिकाले प्रतिविम्बित छन् भन्ने यर्थाथ र पर्याप्त लेखापरीक्षण प्रमाण प्राप्त गर्नु हो।
 - लेखापरीक्षकले लेखापरीक्षण प्रतिवेदन मितिपछि कुनै घटनाहरुको जानकारी प्राप्त गर्नु पर्दछ, र यदि ती घटनाहरु समायोजन वा खुलासा गर्न आवश्यक छन् भन्ने ती घटनाहरु लेखापरीक्षकले पहिल्यै दिएको लेखापरीक्षण रायमा परिवर्तनको कारण बन्न सक्दछ।

त्यसकारण लेखापरीक्षकले अनुगामी घटनाहरु (events after balance sheet date) को समीक्षा गर्नु पर्दछ। अनुगामी घटनाहरुको समीक्षाकालागि देहायका ढाँचा प्रयोग गर्न सकिन्छ।

अनुगामी घटनाहरुको समीक्षा

सेवाग्राहीको नाम :	तयार पर्नेको नाम:	मिति:
अवधी :	समीक्षा गर्नेको नाम:	मिति:
कार्य शीर्षक:		
उद्देश्य: प्रतिवेदन मितिदेखि वित्तीय विवरण स्वीकृत हुने मितिसम्म भएका घटनाहरुका कारणले वित्तीय विवरणमा कुनै सारभूत समायोजन र खुलासाहरु गर्नु पर्ने आवश्यकताको पहिचान गर्न र ने.ले.पा. ५६०, "अनुगामी घटनाहरु"को अन्य आवश्यकताहरु पुरा गर्न।		

नोट : समायोजन गरिने घटना भनेको त्यसतो घटनाहुन जसको अस्तित्वको प्रमाण प्रतिवेदन मितिमा अवस्थित थियो भन्ने जनाउँछ । समायोजन नगरिने घटना भनेको पुर्ण रूपले प्रतिवेदन मिति पश्चात उत्पन्न भएको घटना हो, सो घटनाको खुलासा सहि तथा यथार्थ राय (true and fair view)का लागि आवश्यक हुन सक्छ ।

क्र.सं.	सेवाग्राहीको खाताको समीक्षा गर्दाको बखत	लेप अभिलेख सन्दर्भ र टिप्पणी
१	<p>सेवाग्राहीले अवधि समाप्ति पश्चात तयार गरेको लेखा खाताको प्रकृति र सीमा निर्धारण गर्ने । यसमा निम्न कुराहरु पर्न सक्छन्</p> <p>अनुगामी आन्तरिक वित्तीय विवरणहरु</p> <p>व्यवस्थापन खाताहरु</p> <p>बजेट (व्यवस्थापन खाताको समीक्षा गर्दा असामान्य र अनपेक्षित वस्तुको पहिचान गर्न)</p> <p>(nominal ledger, including material journals)</p> <p>विक्रि र खरिद खाता, विजक, केडिट नोटहरु</p> <p>तलबी खाता</p> <p>नगद खाता</p> <p>नोटः माथि उल्लेख सबै खाताहरुको समीक्षा गर्ने पर्छ भन्ने होइन । सेवाग्राहीका लागि उपयुक्त खाताको मात्र समीक्षा गर्नु पर्दछ । जस्तै ट्रेडिङ कम्पनिको लेखापरीक्षणकालागि विक्रि र खरिद खाता, विजक, केडिट नोटहरु उपयुक्त खाता हुन सक्छ । सो खाताको समीक्षाको अभिलेख गरि राख्नु पर्दछ । मुख्यतया, यो समीक्षा तयार गरिएको मिति र के यो लेखापरीक्षण प्रतिवेदको मितिको (sufficiently) नजिक छ वा के यो कार्य पुनर्समीक्षा गर्नु पर्छ ?</p>	
२	प्रतिवेदन मिति पछिको संचालकहरुको, शेयर धनीहरुको बैठक र अन्य समितिको बैठकको माइनूटहरुको समीक्षा गर्ने र यदि वित्तीय विवरणमा कुनै मुख्य विषयको समायोजन वा खुलासा गर्नु पर्ने भए, सोको अभिलेख राख्ने ।	
३	(nominal account) मा रहेको संवेदन प्रविष्टिहरु (entries), कानूनी र परामर्श खाताहरुले असामान्य वस्तु संकेत गर्दछ कि भनि सोको समीक्षा गर्ने र उपयुक्त व्याख्या (explaination) मार्ने ।	
सेवाग्राहीसँग छलफल गर्ने बखतमा		
१	अनुगामी घटनाहरु वारे को सँग छलफल गरिएको हो र छलफल गरिएको मितिको अभिलेख राख्ने ।	
२	छलफलमा निम्न कुराहरु समावेश गरिएको छ भन्ने कुराको निश्चित राख्ने ।	
३	व्यवस्थापनले अनुगामी घटनाहरु पहिचान गर्न अपनाएका विधिहरु (यदि छन् भन्ने) र व्यवस्थापनले कुन अनुगामी घटनाहरु पहिचान गरेका छन् (यदि छन् भन्ने)	
४	यदि व्यवस्थापन वा अन्य कुनै बैठक भएको थियो तर कुनै माइनूट छैन भन्ने, के कुराको छलफल भएको थियो, सो वारे सोध पूछ गर्ने	
५	कानूनी मुद्दा सम्बन्धित थप के कुरा अगाडि (developments) बढेको छ (सेवाग्राहीको समर्थन वा विरुद्ध जुन भए पनि)	
६	समायोजन नगरिने घटनाको रूपमा खुलासा गर्नु पर्ने कुनै परिवर्तनहरु भएका छन् वा गरिने प्रस्ताव भएका छन्	
	नोटः यसमा अन्तिम नियन्त्रण गर्ने व्यति, महत्वपूर्ण सम्पति वा लगानीको विक्रि वा खरिद, प्राकृतिक प्रकोप, प्रमुख मुद्दाहरु आदि हुन सक्छन्	
७	के जोखिम क्षेत्र र अनिश्चितता (contingencies) मा केहि विकास भएका छन्	
८	जालसाजी र क्रुटिका कुनै प्रमाणहरु पता लागेका छन्	
९	सेवाग्राहीको खाताको समीक्षा गर्दा कुनै महत्वपूर्ण मुद्दाहरु पहिचान भएका छन्	

लेखापरीक्षण फाइल समापन गर्ने बेलामा

क्र.सं.	विवरण	नाम र मिति	लेप अभिलेख सन्दर्भ र टिप्पणी
१	सेवाग्राहीसँग योजनाभन्दा पहिलाको बैठकको (preplanning meeting) नोटको, लेखापरीक्षक योजना (memorandum or briefing notes) को समीक्षा गर्ने र कुनै अनुगामी घटनाहरु पर्याप्त रूपमा सम्बोधन गरिएको सुनिश्चित गर्ने		
२	भौतिक परिक्षण कार्य वा अन्य लेखा कार्यविधिवाट जायजेथा, सम्यन्त्र र उपकरण क्षमि भएको वा संचालन शक्तिमा सूक्ष्म परिवर्तन आएको कुरा पहिचान भएको छ		
३	अदृश्य सम्पत्ति (intangible), स्थीर सम्पत्ति, जायजेथा, सम्यन्त्र र उपकरणको मुल्याकांक्ष कार्यलाई पुन छेँ र सेवाग्राहीले प्राप्त गरेको मुल्याकांक्ष प्रतिवेदनमा उल्लेखित मुल्य अवधि अन्त्यमा लेखाकांक्ष गरिएको मूल्य भन्दा धैरै फरक पर्न जान्छ		
४	खुद उठन सम्बन्धमोल (net realizable value) लाई असर पुर्याउने, अवधि अन्त्य पश्चात कुनै जिन्सी विक्री भएका छ		
५	विक्री बापतको आमदानी वा लाभमा कुनै असर पर्ने कुनै थप जानकारीहरु प्राप्त भएका छन्		
६	कुनै मुख्य आसामी टाँट पल्टेको वा आसामीबाट रकम फिर्ता गर्न (negotiation) गरिएको छ		
७	लिखित वा मौखिक रूपमा माग गरिएको कानूनी मुद्दाहरु, दावी सम्बन्धी जानकारीहरुका बारेमा थप सोधपुछ गर्ने		
८	असामान्य मुद्दाकालागी प्रतिवेदन मिति पश्चातका कर विवरणहरु समीक्षा गर्ने		
९	कुनै करको दर वा कानूनमा भएका परिवर्तन भएका वा हुने भनि घोषणा भएका कुराहरु जसले चालू वा पछिको अवधिको कर दायित्वमा असर पार्दछ सोको खुलासा गर्नु पर्ने आवश्यकता जाँच गर्ने		
१०	कुनै अन्तिम समायोजनहरु वित्तीय विवरणमा खुलासा गर्नु पर्ने बारेमा विचार गर्ने		
११	कुनै घटेको घटना वा हुन सम्बन्धित वित्तीय विवरणमा प्रयोग भएका लेखा सिदान्तको उपयुक्ततामाथि प्रश्न गर्दछ, वा अवच्छिन्न धारणामाथि प्रश्न गर्दछ, सो को बारेमा विचार गर्ने		
१२	कुनै समायोजन गर्ने घटनाहरु छन् भने सारभूतताको पुन गणना गर्ने (आवश्यकता भए) र वित्तीय विवरणमा समायोजन नभएका क्रुटिहरु के अभ सारभूत क्रुटि मुक्त छन् भन्ने निश्चित गर्ने		
१३	प्रतिनिधि पत्रमा उपयुक्त परिच्छेद समावेश गरिएको छ, भन्ने निश्चित गर्ने		

प्रारम्भिक निष्कर्ष

मथिका कार्यविधिहरु सम्पन्न गरि सके पछि :

- कुनै पनि महत्वपूर्ण घटनाहरु छैनन्।
- पहिचान भएका अनुगामी घटनाहरु वित्तीय विवरणमा पर्याप्त रूपममा समावेश गरिएको छ।
- समीक्षाको कममा ध्यानमा आएका अनुगामी घटनाहरु, सेवाग्राहीसँग असमर्थन भएका समेत लेखापरीक्षण अनुबन्ध साझेदारको ध्यानमा ल्याइएको छ, र अनुच्छेदमा समावेश गरिएको छ।

तयार गर्ने : मिति :

समीक्षा गर्ने :

मिति :

अन्तिम निष्कर्ष

माथिको कार्यविधिहरूको समीक्षा गरिसके पछि :

म सन्तुष्ट छु कि प्रारम्भिक र अन्तिम निष्कर्षका बिच थप कुनै महत्वपूर्ण घटनाहरू छैनन् ।

अनुगामी घटनाहरू पूर्ण पृष्ठि भएका छन्, लेखापरीक्षण अनुबन्ध साफेदारसँग छलफल भएका छन् वा पर्याप्त रूपमा लेखा राखिएको छ वा वित्तीय विवरणमा खुलासा गरिएको छ ।

तयार गर्ने :

मिति :

समीक्षा गर्ने :

मिति :

नोट: वित्तीय विवरण स्वीकृत भइ सकेपछि कुनै मुद्दाहरू पत्ता लागेका छन्, जसले रायनै परिवर्तन हुनसक्ने थियो भने,

- सो मुद्दा बारे व्यवस्थापनसँग छलफल गर्ने
- वित्तीय विवरण पुनःपरिवर्तन गर्ने
- उपयुक्त कार्य गर्ने

अनुगामी घटनाहरूको बारेमा लेखापरीक्षकले सेवाग्राहीको व्यवस्थापनसँग समयमानै सञ्चार गर्नु पर्दछ । अनुगामी घटनाहरू सम्बन्धी व्यवस्थापनसँग गरिने सामान्य छलफलहरू निम्न हुन सक्दछन्:

- शेयर पूँजीमा, दिर्घकालिन कर्जामा कुनै महत्वपूर्ण परिवर्तन भएको,
- वित्तीय विवरणमा कुनै सम्भावित दायित्वको खुलासा वा त्यसता खुलासाहरूको पहिचान लेखापरीक्षण कार्य सम्पन्न भइ सके पछि थाहा भएको,
- असामान्य उठन नसकेको आसामी,
- सेवाग्राहीको अवच्छिन्नतामाथि प्रश्न उठने कुनै घटनाहरू, इत्यादि ।

अनुगामी घटनाहरू पत्ता लगाउन निम्न प्रकृया अपनाउन सकिन्छ ।

- आर्थिक वर्ष पछिको सञ्चालक समिति वा अन्य सामितिहरूको बैठकको माइन्यूटको समिक्षा,
- आर्थिक वर्ष पछिको लेखांकन गरिएका रेकर्डहरूको जाँच,
- आर्थिक वर्ष पछिको कुनै कानून वा परामर्श खर्चको समीक्षा ।

र यदि कुनै समायोजन वा खुलासा गर्नु पर्ने घटनाहरू पहिचान भए, लेखापरीक्षकले व्यवस्थापनलाई लेखामा समायोजन गर्न आग्रह गर्नु पर्दछ । व्यवस्थापनले सो समायोजन वा खुलासा गर्नु पर्ने घटनाहरूको समायोजन नगरेको अवस्थाका कारण लेखापरीक्षकको रायमा समेत असर पर्न सक्दछ ।

३.३ अविच्छिन्नता

अविच्छिन्नताको अनुमानमा निकायको कारोबार निरन्तर रूपमा सञ्चालित भइ रहेको र सोको भविष्यमा समेत निरन्तरता प्राप्त गर्ने भन्ने बुझिन्छ । सञ्चालन सामर्थ्यको व्यवस्थापन मूल्यांकन र निकायलाई खारेज (Liquidate) गर्ने मनसाय नभएसम्म सामान्यतया: वित्तीय विवरणहरू अविच्छिन्नताको मान्यतामानै तयार गरिन्छ । वित्तीय विवरणहरूमा पहिचान गरिएका सामान्य सम्बन्धहरू (उदाहरणका लागि सम्पत्तिभन्दा दायित्व बढी, ऋणात्मक नगद प्रवाह) यसमा समस्याको परिचायक हुन सक्छन् ।

तल दिइएका घटनाहरू वा अवस्थाहरूमा निकायको अविच्छिन्नतामा शंकाहरू हुन सक्दछ :

वित्तीय रूपमा

- नकारात्मक सञ्चालित नगद प्रवाह,
- बक्यौता वा बाढन बाँकी लाभांश,
- भाका भित्र साहूहरूलाई तिर्न नसकिएको,
- ऋण सम्झौताहरू बमोजिम शर्तहरू परिपालन गर्न नसकिएको,

- सर्वमान्य भन्दा विपरित वित्तीय अनुपातहरू, इत्यादि ।

सञ्चालन

- व्यवस्थापनले व्यवसाय खारेज वा सञ्चालन बन्द गर्न खोज्नु,
- पुनः पूर्ती हुन नसकिने गरि मुख्य व्यवस्थापन घाटामा जानु,
- मुख्य बजार, मुख्य ग्राहक, मुख्य व्यापारिक अधिकार गुमाउनु,
- श्रमिकहरूको अभाव, इत्यादि ।

अन्य

- वैधानिक नियमलाई पालना नगर्नु,
- पूँजीको अपर्याप्तता,
- विमा नगरिएको वा सुरक्षित नभएको महासंकटको स्थीति सृजना भएको,
- कानून वा नियमहरूमा वा सरकारी नीतिहरूमा परिवर्तन हुनु वा व्यवसायमा नकरात्मक असर परेको महसुस गर्नु, इत्यादि ।

माथि दिइएका घटनाहरू हुन सक्ने अवस्थाका आधारमा अविच्छिन्न जाँच सूची तयार गर्नु पर्दछ ।

३.४. लिखित प्रतिनिधित्व पत्र (Written Representation)

लेखापरीक्षकले लागू हुने वित्तीय प्रतिवेदन आधारशिला (Applicable Financial Reporting Framework) बमोजिम वित्तीय विवरणहरूको उचित (fair) प्रस्तुतिका लागि व्यवस्थापनले जिम्मेवारी (responsibility) स्वीकार गरेको र वित्तीय विवरण अनुमोदन (approved) गरेको प्रमाण प्राप्त गनुपर्दछ । लेखापरीक्षकले व्यवस्थापनको यस्तो जिम्मेवारीको स्वीकारोत्तिको र सञ्चालक समिति वा सो सरहको निकाय (similar body) को बैठकको तत्सम्बन्धी प्रतिनिधित्व (written representation) वा वित्तीय विवरणको दस्तखत गरिएको प्रतिको (copy) स्वीकृतिको प्रमाण प्राप्त गर्नु पर्दछ ।

यसका अलावा लेखापरीक्षणको सिलसिलामा नमागीकन (unsolicited) वा विशेष सोधपुछको जवाफमा व्यस्थापनले लेखापरीक्षक समक्ष कैयौं प्रस्तुति (Representations) गर्न सक्दछ । अन्य पर्याप्त उपयुक्त (Sufficient Appropriate) लेखापरीक्षण प्रमाण विद्यमान रहको युक्तिपूर्ण रूपले अपेक्षा (Reasonably be Expected) गर्न नसकिने अवस्थामा वित्तीय विवरणका सारभूत विषयहरू (Material Matters) मा लेखापरिक्षकले व्यवस्थापनबाट लिखित प्रस्तुति प्राप्त गर्नुपर्दछ ।

लिखित प्रतिनिधित्वको नमुना पत्र देहाय बमोजिम हुन सक्दछ ।

लिखित प्रतिनिधित्व पत्रको नमुना:

ए. बि. सी. प्राइभेट लिमिटेड

ठेगाना :

फोन नं :

इमेल :

च.न.

मिति : २०..//..../

श्री एक्स वाइ जेड एसोसिएट्स
लेखापरीक्षक, काठमाडौं ।

बिषय :- लिखित प्रतिनिधित्व पत्र पठाइएको बारे ।

महोदय,

उपरोक्त सम्बन्धमा ए.बि.सी. प्राइभेट लिमिटेडको च.नं ,मिति को पत्रद्वारा यस कम्पनिको
आ.ब. २०..//.. को बाट्य लेखापरीक्षणको लागि यहांलाई नियुक्ति गरिएको कुरा स्वीकार्दै यो प्रतिनिधित्व पत्र

लेखापरीक्षण र लेखापरीक्षकको हैसियतले वित्तीय प्रतिवेदन ढाँचा अनुसार वित्तीय स्थितिको सही र निष्पक्ष दृष्टिकोण व्यक्त गर्नको लागि प्रदान गरिएको छ ।

वित्तीय प्रतिवेदन ढाँचा अनुसार वित्तीय विवरणहरूको निष्पक्ष प्रस्तुतिको लागि हाम्रो जिम्मेवारी स्वीकार गर्छौं । साथै,

- ✓ त्यहाँ कुनै अनियमितता छैन ।
- ✓ सबै खाताहरू, बैठकका माइन्युट उपलब्ध गराइएको छ र सम्बद्ध पक्षको पहिचान गराइएको छ।
- ✓ वित्तीय विवरणहरू तथ्यगत मिथ्यावर्णबाट मुक्त छन् ।
- ✓ अनुबन्धित सम्भौता र नियामक निकायका सबै पक्षहरू संलग्न गरिएको छ ।
- ✓ सबै खाताहरूको पूर्ण रेकर्ड गरिएको छ ।
- ✓ वित्तीय विवरणहरूको मिति पछिका सबै घटनाहरू र वित्तीय प्रतिवेदनमानको आवश्यकता अनुसार समायोजन वा प्रकटीकरण समायोजित वा खुलासा गरिएको छ ।
- ✓ निकायको अविछिन्नतामा कुनै शंका गर्ने अवस्था नरहेको र व्यवस्थापन समेत निकायको निरन्तरतनप्रति सजक रहेको छ ।
- ✓ अन्य विषयहरू

.....
सञ्चालक समिति अध्यक्ष वा शासकीय भूमिकामा रहेका व्यक्ति
मिति

स्थान: काठमाण्डौ

३.५ समग्र विश्लेषणात्मक कार्यविधिको समीक्षा (Overall analytical procedures)

ने.ले.प.मा ५२०, अनुसार विश्लेषणात्मक कार्यविधि लेखापरीक्षणको अन्तिम चरणमा, वित्तीय विवरणहरू सेवाग्राहीको व्यवसायको ज्ञानसँग मेल खान्छन् कि खादैनन् भन्ने निष्कर्ष प्रकट गर्न प्रयोग गरिन्छ । सामान्यतया: वरिष्ठ लेखापरीक्षकले यसको समीक्षा गर्ने गर्दछन् ।

विष्लेषणात्मक समीक्षाको प्रविधि र व्याख्या देहाय बमोजिम हुन सक्दछन् ।

विष्लेषणात्मक समीक्षा प्रविधि र व्याख्या

सेवाग्राहीको नाम :	तयार पर्नेको नाम:	मिति:
अवधी :	समीक्षा गर्नेको नाम:	मिति:
कार्य शीर्षक:		
१.जिन्सी		
जिन्सीमा वृद्धि निम्न कारणहरूले गर्दा हुन सक्दछ:		
<ul style="list-style-type: none"> ➢ खरिद नीतिमा परिवर्तन (उदाहरणका लागि ठूलो परिमाण खरिद गर्दा छुट पाउने भएकाले ठूलो परिमाण खरिद गर्ने) ➢ विक्रीमा कमी ➢ पूँजीकरण नीतिमा (capitalization policy) परिवर्तन ➢ मुद्रास्फीतिका कारण खरिदको लागतमा वृद्धि ➢ खर्च लेख्नुपर्ने साटोमा जिन्सीमा लेखाकन गरिएको ➢ छुट्याउने कार्यविधिमा त्रुटि (cut off error) ➢ जिन्सी नियन्त्रणमा कमजोर ➢ विक्रीको लेखाकन नगरिएको ➢ खराब बजार अवस्था ➢ 		

जिन्सी कारोबारमा वृद्धि वा जिन्सी मौज्दातमा कमी निम्न कारणहरुले गर्दा हुन सक्दछ :

- जिन्सी नियन्त्रणमा सुधार
- विक्रीमा कमी
- deflation का कारण खरिदको लागतमा कमी र सटही दरमा अनुकुल उतार चढाव
- लेखानीतिमा परिवर्तन
- कुनै वस्तु जिन्सीमा अभिलेख गर्न छुटेको
- छुट्याउने कार्यविधिमा क्रुटि (cut off error)
- जिन्सी अपलेखन वा व्यवस्था (write off and provision)
-

मुख्य तथ्याङ्क (Key figures)

- जिन्सी मौज्दातमा परिवर्तन
- वास्तविक जिन्सीको मूल्यमा परिवर्तन
- प्रति इकाइ जिन्सीको मूल्यमा परिवर्तन
- व्यवस्था
- श्रम खर्च
- फिर्ताको स्तर (विशेष गरि अवधि समाप्तिको तुरन्त पछि)
- जिन्सी कारोबार
-

२. आसामी (Trade receivables)

आसामीमा वृद्धि निम्न कारणहरुले गर्दा हुन सक्दछ :

- कारोबारमा वृद्धि
- खरिदको लागतमा कमी र सटही दरमा अनुकुल उतार चढाव
- आसामी संकलन विधिमा कमजोरी
- नाफा बढाउन गरिएको नकली विक्री
- ग्राहकबाट उठेको पैसाको रसिदको लेखाकान नगरिएको वा लेखाकान गर्न ढिलो गरिएको
- छुट्याउने कार्यविधिमा क्रुटि (cut off error)
- पछिको अवधिको विकिलाई यसै अवधिको विक्री भनि लेखाकान गरिएको
-

आसामीमा कमी निम्न कारणहरुले गर्दा हुन सक्दछ :

- कारोबारमा कमी
- सटही दरमा प्रतिकुल उतार चढाव
- सुदृढ आसामी नियन्त्रण विधि
- विजक जारी गर्न ढिलाइ गरेका कारण विक्री कमी देखिएको
- छुट्याउने कार्यविधिमा क्रुटि (cut off error)
- ग्राहकबाट पछिको अवधिमा प्राप्त भएको रसिदको लेखाकान यसै अवधिमा गरिएको
-

उठन नसक्ने आसामीमा वृद्धि निम्न कारणहरुले गर्दा हुन सक्दछ :

- कमजोर आसामी नियन्त्रण विधि
- नकली विक्री उल्टाइएको (reversed)
- जालसाजी (उठि सकेको पैसा लेखाकान नगरि व्यतिगत उपयोग गरेको)
-

मुख्य तथ्याङ्क (Key figures)

- आसामीको मौज्दात
- उठन नसकेको आसामीको मौज्दात
- आसामीको आयु तालिकाको विश्लेषणमा परिवर्तन
- पैसा उठने दिनहरु
- उठन नसकेको आसामी अपलेखन (written off)–विक्रीको प्रतिशतमा
- मुख्य ग्राहकहरूले तिर्न बाँकी रकम
-

३. साहू

साहूमा वृद्धि निम्न कारणहरूले गर्दा हुन सक्छ :

- खरिदमा वृद्धि
- भुत्तानीमा ढिलाइ गर्ने व्यवस्थापनको निर्णय
- सटही दरमा प्रतिकूल उतार चढाव
- दायित्वहरु तिर्न बेलामा भुत्तानी गर्न कठिनाई
- छुट्याउने कार्यविधिमा क्रुटि (cut off error)
- काल्पनिक (fictitious) जिन्सी खरिद
- नगद खातालाई वैरै देखाउन (inflate) अवधि समाप्तिको केहि अगाडि गरिएको भुत्तानीलाई पछिको अवधिको भुत्तानी भनि अभिलेख गरिएको
-

साहूमा कमी निम्न कारणहरूले गर्दा हुन सक्छ :

- खरिदमा कमी
- सटही दरमा अनुकूल उतार चढाव
- साहूको भुत्तानीमा गति (acceleration)
- लेखांकन गर्दा छुटेको
- छुट्याउने कार्यविधिमा क्रुटि (cut off error)
- साहूको नाउमा चेक काटेको लेखांकन गरिएको तर सो चेक भुत्तानी नगरि आफैसँग राखेको
-

मुख्य तथ्याङ्क (Key figures)

- साहूको मौज्दात
- जिन्सी बापत तिर्न बाँकी मौज्दात
- मुख्य आपूर्तिकर्ताहरूलाई तिर्न बाँकी
- तिर्न बाँकी दिनहरु
-

३.६ खुलासा र अनुपालनाको समीक्षा (Disclosure and compliance review)

सबै वित्तीय विवरणहरूको खुलासा र अनुपालन सम्बन्धी समीक्षा गर्नु पर्दछ । यसमा वित्तीय विवरणहरू वित्तीय लेखा प्रतिवेदनमानहरू र कुनै प्रासंगिक नियमकानुन अनुसार बनेका छन् वा छैनन् भन्ने कुराको सुनिश्चित गरिन्छ । वित्तीय विवरण खुलासा र अनुपालनाको वार्षिक समीक्षा जाँचसूची देहाय बर्मोजिम हुन सक्दछ ।

वित्तीय विवरण खुलासा र अनुपालनाको वार्षिक समीक्षा जाँचसूची

सेवाग्राहीको नाम :	तयार पर्नेको नाम:	मिति:
अवधी :	समीक्षा गर्नेको नाम:	मिति:
कार्य शीर्षक:		

उद्देश्यः यो जाँचसूची वित्तीय विवरण खुलासा र अनुपालनाको जाँच गरिएको निश्चित गर्न प्रयोग गर्नु पर्दछ ।

१. खुलासा जाँचसूचीको प्रयोग

उपयुक्त खुलासा जाँचसूची निम्न परिस्थीतिमा भर्नुपर्दछ

- अनुबन्धको प्रथम वर्ष
- हरेक तीन वर्षमा
- सेवाग्राहीको व्यवसाय वा लेखानीतिमा महत्वपूर्ण परिवर्तन भएमा
- वित्तीय प्रतिवेदनमानहरू वा अन्य कानून नियम निर्देशिकाहरूमा महत्वपूर्ण परिवर्तन भएमा
- थप खुलासानै गर्नुपर्ने किसिमको महत्वपूर्ण कारोबार भएमा, नयाँ सम्पत्ति वा दायित्व सिर्जना भएमा, आमदानी र खर्चको नयाँ स्रोत प्राप्त भएमा

२. सामान्य परिवर्तन

खुलासा र अनुपालनामा परिवर्तन गर्नुपर्ने कुनै निम्न अवस्थाहरू सिर्जना भएका छन्

छ. वा छैन
➤ने.ले.प.मा. लागू वा कानून अनुसारको खुलासामा प्राप्त छुट प्रयोग गरिएको छ वा अब सो छुट लागू नहुने भयो ?
➤के कम्पनीले गतवर्षमा एकिकृत वित्तीय विवरण तयार गर्नु पर्ने थियो र हालको वर्षमा तयार गर्नु पर्दैन ?
➤के कम्पनीले हालको वर्षमा एकिकृत वित्तीय विवरण तयार गर्नु पर्नेछ तर गत वर्षमा तयार गर्नु पर्दैन थियो ?
➤के कम्पनीले प्रथम पटक नयाँ लेखामानहरू प्रयोग गर्दैछ ?

यदि माथिको कुनैपनि उत्तर “छ” मा आएको छ भने, खुलासा जाँचसूची पूर्ण रूपले भर्नुपर्दछ ।

३. नयाँ वित्तीय प्रतिवेदनमानहरू

सबैभन्दा पछि तयार गरिएको खुलासा जाँचसूची अवधि अन्त्यमा भएको थियो । त्यस पश्चात कुनै पनि वित्तीयमानहरू वा प्रतिवेदन मानहरू अनिवार्य भएका छैनन् वा निम्न वित्तीय प्रतिवेदनमानहरू परिवर्तन वा थपिएका छन्, जसका कारणले निम्न खुलासाहरू आवश्यक भएका छन् ।

वित्तीय प्रतिवेदन मान	खुलासाहरूमा असर

४. निष्कर्ष

हाल वर्षको लागि खुलासा जाँचसूची तयार गर्न आवश्यक छैन र वित्तीय विवरणहरू अधिल्लो अवधिमा तयार गरिएको खुलासा जाँचसूची र कुनै थप नयाँ वित्तीय प्रतिवेदनमानहरू भए सोको आवश्यकता हेरि तयार गरिएको छ र खुलासाहरू प्रयोग्य प्राप्त छन् ।

वित्तीय विवरणको सूक्ष्म समीक्षा हरेक वर्ष गर्नु पर्दछ । वित्तीय विवरणको सूक्ष्म समीक्षा जाँचसूचीले वित्तीय विवरण निरर्थक छैनन् भन्ने सुनिश्चत गर्न मद्दत गर्दछ । यसको ढाँचा देहाय बमोजिम हुन सक्दछ ।

वित्तीय विवरणहरुको सूक्ष्म समीक्षा (Critical review of Financial Statements)

सेवाग्राहीको नाम :

अवधी :

कार्य शीर्षक:

वित्तीय विवरणहरुको सूक्ष्म समीक्षा

क्र. सं	विवरण	छ/छैन / लागू हुँदैन	लेप अभिलेख सन्दर्भ/टिप्पणी
१	छुट (exemption) लागू हुने गरेको अवस्थामा, के कम्पनी अझपनि छुटको फाइदा लिन योग्य छ, भन्ने निश्चित गर्ने ।		
२	लेखापरीक्षण गरिने वित्तीय विवरण (audited financial statements) हरु समावेश हुने अन्य कागजातहरु जस्तै सञ्चालकको प्रतिवेदन, लेखापरीक्षण गरिने वित्तीय विवरणसँग तादम्यता (consistent) छ, लागू हुने नियम अनुसार तयार गरिएको छ, र लेखापरीक्षकको विचारमा त्रुटि मुक्त छ भन्ने सुनिश्चित गर्नु पर्दछ ।		
३	के सन्दर्भमा दिएको लेखा अवधिको समय सहि छ ?		
४	के सम्पूर्ण वार्षिक प्रतिवेदनमा कम्पनीको नाम र त्यसका सञ्चालकको नाम सहि लेखिएको छ, र के कम्पनीको नाम कम्पनी दर्ता प्रमाणपत्र अनुसारै छ ?		
५	के अन्तिम वित्तीय विवरण तयार गरिसकिएको छ ?		
६	के प्रतिवेदनका सबै पानाहरुमा पाना नं लेखिएको छन् ?		
७	के समवर्ती रकमहरुको जाँच गरियो ?		
८	यदि समवर्ती रकमहरुको लेखापरीक्षण भएको छैन भने, के सोको बारेमा नोट लेखियो र लेखापरीक्षण प्रतिवेदनमा अन्य विषय अनुच्छेदमा समावेश गरियो ?		
९	के वित्तीय स्थीतिको विवरण (statement of financial position) सन्तुलन भएको छ ?		
१०	के नोटमा उल्लेख गरिएको विवरण मुख्य विवरणसँग मेल खान्छ ?		
११	के वित्तीय स्थीतिको विवरण र आय व्यय विवरणमा भएको विवरण र मुख्य अनुसूचीको विवरण मेल खान्छ ?		
१२	के नोट नंबर कमश अंकित छ, र वित्तीय स्थीतिको विवरण, आय व्यय विवरण, नगद प्रवाह विवरणमा सहि उल्लेख गरिएको छ ?		
१३	यदि नोटले क'नै पाना नं वा अन्य नोटको सन्दर्भ दिन्छ, भने के सन्दर्भमा दिएको पाना नं सहि छ ?		
१४			

मैले माथिका जाँचहरु गरि सके पश्चात वित्तीय विवरणको ड्राफ्ट सेवाग्राहीलाई पठाएको छु ।

हस्ताक्षर : मिति :

माथिका जाँचहरु सेवाग्राहीलाई पठाइएको अन्तिम वित्तीय विवरणमा गरिएको छ । वित्तीय विवरणहरु सहि ढङ्गले तयार भएका छन् र वार्षिक प्रतिवेदनमा उल्लेख गरिएका अन्य विवरणहरु वित्तीय विवरण अनुसारै तादम्यता राख्दछन् ।

हस्ताक्षर : (व्यवस्थापक) मिति :

३.७. प्रतिवेदन गर्ने चरण (Reporting)

प्रतिवेदन तयार गर्ने चरणले लेखापरीक्षण निष्कर्षहरूको मूल्याङ्कन गर्ने, लेखापरीक्षण जाँचका नतिजा निश्चित गर्ने, लेखापरीक्षण जाँचका नतिजाहरू सम्प्रेषण गर्ने एवं लेखापरीक्षण प्रतिवेदन तयार गर्ने कुराहरू समावेश गर्दछ । लेखापरीक्षणको यस चरणमा कारोबारको जाँच गर्ने र लेखापरीक्षण अभिलेखिकरण गर्ने कार्य सम्पन्न गरी सकिएको हुनुपर्दछ ।

क) लेखापरीक्षण निष्कर्षहरूको मूल्याङ्कन गर्ने:

ने.ले.प.मा ७०० ले वित्तीय विवरणउपर राय बनाउँदा लेखापरीक्षणले मनन गर्ने विषयहरूउपर मार्गदर्शन प्रदान गर्दछ । लेखापरीक्षकले वित्तीय विवरणहरू उपर राय व्यक्त गर्नका लागि आधारको रूपमा प्राप्त लेखापरीक्षण प्रमाणहरूबाट निकालिएका निष्कर्षहरूको पुनरावलोकन, निर्धारण एवं मूल्याङ्कन गर्नुपर्दछ ।

ख) लेखापरीक्षण जाँचका नतिजाहरूको सारावान्ता निश्चित गर्ने:

लेखापरीक्षकले लेखापरीक्षण जाँचका नतिजाहरूको सारावान्ता निश्चित गर्नु र यसलाई कहाँ र कसरी प्रतिवेदन गरिनुपर्ने हो त्यसको गम्भीरता सम्बन्धमा तिनीहरूलाई वर्गीकरण गर्नुपर्दछ । यसरी गरिने वर्गीकरणहरू देहायअनुसारका हुन्सक्छन्:

- व्यवस्थापानलाई लेखिएको पत्रमा मात्र समावेश हुने,
- “शासकीय भूमिकाको जिम्मेवारी पाएकासँग (Those Charged with Governance) लेखापरीक्षण जाँच नतिजाहरूको सञ्चारमा समावेश हुने,
- लेखापरीक्षण प्रतिवेदनमा विषयवस्तुको महत्व शीर्षकअन्तर्गत समावेश गरिने, र
- लेखापरीक्षण प्रतिवेदनमा कैफियतका (qualification) विषयका रूपमा समावेश गरिने ।

लेखापरीक्षकले शीर्षकहरू बीचको भिन्नता (difference between items) निश्चित गर्ने पेशागत विवेकको प्रयोग गर्नु पर्दछ । यद्यपि कैफियतका विषयअन्तर्गत समावेश गरिने जाँचका नतिजाका लागि लेखापरीक्षकले तिनलाई मार्गदर्शन गर्न सारभूतता गणना उपयोग गर्न सक्छन् ।

ग) लेखापरीक्षण जाँचका नतिजाको सञ्चार :

ने.ले.प.मा २६० “शासकीय भूमिकाको जिम्मेवारी पाएकासँग (Those Charged with Governance) लेखापरीक्षण जाँच नतिजाहरूको सञ्चार” ले लेखापरीक्षक र निकायको वित्तीय विवरणहरूको लेखापरीक्षकबाट उत्पन्न हुने लेखापरीक्षणको विषयको सम्प्रेषण उपर मार्गदर्शन प्रदान गर्दछ । यस्ता सम्प्रेषणले शासकीय सरोकारका लेखापरीक्षण विषयहरूको विवरण दिन्छन् । कार्यसम्पादनको फलस्वरूप लेखापरीक्षकलाई जानकारी हुन आएको शासकीय चासोका लेखापरीक्षण विषयहरू मात्र समावेश गर्नु पर्दछ ।

लेखापरीक्षकले शासकीय चासोका (governance interest) लेखापरीक्षणको विषयहरू यथासमयमा नै सम्प्रेषण गर्नुपर्दछ । यसले शासकीय भूमिका निर्वाहकर्तालाई उपयुक्त कारबाही गर्न समर्थ बनाउँछ ।

शासकीय भूमिका निर्वाहकर्तालाई सम्प्रेषण गर्नुका अतिरिक्त लेखापरीक्षकले सामान्यता लेखापरीक्षणबाट जानकारी हुन आएका विषयवस्तुहरू व्यवस्थापनको जानकारीमा पनि त्याउनुपर्दछ । यस प्रक्रियाका लागि सामान्यतया प्रयोगमा त्याईने संयन्त्र भनेको व्यवस्थापनपत्र हो ।

३.७.१ व्यवस्थापन पत्र (Management Letter)

लेखापरीक्षकले समस्याहरू उत्पन्न भएको अवस्थामा तिनीहरूलाई सम्प्रेषण गरिएको र यथासमयमै फछ्यौट (cleared) गरिएको कुरा सुनिश्चित गर्नुपर्दछ । मामला स्पष्टमात्र नगरी लेखापरीक्षण गरिएको विभागमा भएको त्रृटि वा कमजोरीको परिमाण भएको खण्डमा त्यस्तो सूचना व्यवस्थापनलाई सम्प्रेषण गरिनुपर्दछ । व्यवस्थापन पत्रको ढाँचाको निर्धारण (standardise) गराइनु र देहायका पक्षहरू समाहित गर्नुपर्दछ :

- समस्या वा जाँच नतिजा,
- जोखिम,
- सिफारिस, र

- व्यवस्थापनलाई जाँच नतिजा उपर टिप्पणी गर्न प्रदान गरिएको स्थान ।

व्यवस्थापन पत्र लेखापरीक्षणको समयमा जाँच नतिजाहरुको गम्भीरताका बारेमा लेखापरीक्षकले लिएको निर्णयमा निर्भर रहेर दुई पटकसम्म जारी हुन सक्दछन् । लेखापरीक्षण निरीक्षण सम्पन्न भएपछि व्यवस्थापनलाई प्रारम्भिक प्रतिवेदन जारी गर्न सकिन्छ । यसले लेखापरीक्षण गरिएको निकायको व्यवस्थापनबाट उठाइएका विषयहरुमा जवाफ मार्गदर्शक । बाकिरहेका महत्वपूर्ण विषयहरुमा प्रकाश पाई व्यवस्थापनलाई अन्तिम पत्र लेखापरीक्षणको समापनमा व्यवस्थापनको जवाफलाई संक्षेपीकरण एंव समावेश गरेर जारी गर्न सकिन्छ । गम्भीर मामलालाई अन्तिम रूप दिन छलफलको कार्यसूची (Panel of discussion) उपयुक्त औजार हुन्छ । व्यवस्थापनलाई उक्तपत्र मार्फत लेखापरीक्षण अन्तिम प्रतिवेदनमा समावेश नहुने बाकि सबै जाँचका नतिजाहरुका साथै अन्य कम गम्भीर (less significant) जाँचको नतिजाहरु प्रदान गर्नुपर्दछ ।

लेखापरीक्षण कार्य सम्पन्न भए पछि, लेखापरीक्षकले लेखापरीक्षण प्रतिवेदन दिनु अगाडि व्यवस्थापन पत्र जारी गर्दछ । सेवाग्राहीले सो व्यवस्थापन पत्रको उचित जवाफ दिनुपर्दछ । व्यवस्थापन पत्रमा उठेको कुनै मुद्दाहरुको उचित जवाफ भएमा र सोले लेखापरीक्षणको रायमा असर नपर्ने भएमा लेखापरीक्षण प्रतिवेदनबाट सो मुद्दा हटाइन्छ ।

लेखापरीक्षकले जारी गर्ने व्यवस्थापन पत्रको नमूना निम्नानुसार हुन सक्दछ:

एक्स. वाई. जेड. एसोसिएट्स

लेखापरीक्षक

काठमाडौं, नेपाल

फोन नं: ०१-४९९२९२

मिति: २०..../..../..

श्री अध्यक्षज्यू,
ए.बी.सी. प्रा. लि.
काठमाडौं, नेपाल

विषय : लेखापरीक्षकको व्यवस्थापन पत्र ।

त्यस कम्पनीको मिति २०..../..../.. गते बसेको बार्षिक साधारण सभाको औ बैठकको निर्णयानुसार आ.व. २०..../.. को बाह्य लेखापरीक्षण गर्नका लागि हामीलाई नियुक्त गरिएको सन्दर्भमा त्यस कम्पनीबाट उपलब्ध बिल, भरपाई, भौचर, सम्पत्ति, दायित्व तथा आमदानी खर्च खाताहरु तथा उपलब्ध सूचनाहरुको आधारमा तयार गरिएको २०.. आषाढ गतेको बासलात, मिति २०.. साल श्रावण ०१ देखि २०.. आषाढ गते सम्मको आय व्यय हिसाब, नगद प्रवाह विवरण, स्वपूजीमा भएको परिवर्तनको विवरण र लेखानीति तथा टिप्पणीको लेखापरीक्षण कार्य सम्पन्न गर्दा नमूना छनौट (Sampling) का आधारमा देखिएका कैफियतहरुको टिप्पणी र सिफारिश सहित निम्नानुसारका रायहरु व्यक्त गर्दै सञ्चालक समितिको तर्फबाट आवश्यक प्रतिवद्धताको अपेक्षा राख्दछौ ।

१) बासलात तर्फ

२) नाफा नोक्सान तर्फ

३) नियम कानून पालना सम्बन्धमा ...

४) आन्तरिक नियन्त्रण सम्बन्धमा ...

५) अन्य तर्फ

लेखापरीक्षकको सिफारिसहरु :

१) ...

२) ...

३) ...

४) ..

एक्स. वाई. जेट.
एक्स. वाई. जेट. एण्ड कम्पनी

व्यवस्थापन पत्रको जवाफ प्राप्त भैसकेपछि निम्नानुसारको अभिलेखीकरण गर्नु पर्दछः

व्यवस्थापन पत्र अभिलेखीकरण

सेवाग्राही :

अवधि :

अनुसूची सन्दर्भ	पहचान भएका मुद्दाहरु (१)	सेवाग्राहीको टिप्पणी वा जवाफ	सुझावहरु	अन्तिम प्रतिवेदनमा राख्ने / नराख्ने (२)	परिणामहरूको follow up पछिल्लो आ.व. मा

१. यसमा लेखा र नियन्त्रण प्रणालीका कमजोरीका टिप्पणीहरु, वित्तीय विवरणको गुणात्मक पक्षहरु, लेखा नीतिहरूको उचितता र सेवाग्राहीले अपनाएका लेखा अनुमानहरूको बारेमा उल्लेख गरिन्छ ।

२. सबै महत्वपूर्ण मुद्दाहरु अन्तिम प्रतिवेदनमा राख्नु पर्दछ ।

तयार गर्ने :

समीक्षा गर्ने :

३.७.२ लेखापरीक्षण प्रतिवेदन तयार गर्ने

नेलेपमा ७०० ले कुनै निकायको वित्तीय विवरणहरूको कुनै स्वतन्त्र लेखापरीक्षकद्वारा सम्पादन गरिएको लेखापरीक्षणको नतिजाको रूपमा जारी गरिने लेखापरीक्षकको प्रतिवेदनको स्वरूप एवं विषयवस्तुमा मानहरु प्रदान गर्दछ । लेखापरीक्षकले वित्तीय विवरण उपर रायको प्रकटीकरणका लागि आधारस्वरूप प्राप्त लेखापरीक्षण प्रमाणबाट निकालिएका निष्कर्षहरूको पुनरावलोकन एवं मूल्याङ्कन गर्नुपर्दछ ।

लेखापरीक्षकको प्रतिवेदनका आधारभूत तत्वहरु

नियमन गर्ने कानूनले लेखापरीक्षण गर्ने अधिकार दिँदॉ नै लेखापरीक्षकको प्रतिवेदनको प्रकृति, विषयवस्तु एवं स्वरूप तोकिदिन सक्दछ । यसरी तोकिएकोमा सोहिं बमोजिमको ढाँचामा तोकिएका व्यहोरा उल्लेख गरि लेखापरीक्षण प्रतिवेदन दिनु पर्दछ । अन्यथा, लेखापरीक्षकको प्रतिवेदनले सामान्यतया देहायको ढाँचामा देहायका आधारभूत तत्वहरू समेट्दछः

- शीर्षक;
- सम्बोधित (सम्बोधन गरिने संस्था वा पद);
- वित्तीय प्रतिवेदन उपर प्रतिवेदन
- देहायका कुराहरू भएको राय अनुच्छेद;
 - लेखापरीक्षण गरिएको वित्तीय विवरणहरूको परिचय;
 - वित्तीय विवरणहरू तयार गर्न प्रयोग गरिएका वित्तीय प्रतिवेदनका ढाँचाको उल्लेख सहितको
 - वित्तीय विवरणहरूउपर रायको अभिव्यक्ति;
- रायको आधार
 - सान्दर्भिक राष्ट्रिय एवं अन्तर्राष्ट्रिय मानहरू तथा आफू स्वतन्त्र रहेको घोषणा तथा
 - लेखापरीक्षकले नेपाल चार्टर्ड एकाउण्टेण्ट्स संस्थाले जारी गरेको आचार संहिता पालना गरेको उल्लेख; र
 - आफूले संकलन गरेका लेखापरीक्षणका प्रमाणहरु राय स्थापित गर्न पर्याप्त र उचित भएको दृढता व्यक्त ।

- सूख्य लेखापरीक्षणका मामला हरु
- अन्य सूचनाहरु
- व्यवस्थापन तथा शासकीय भूमिकामा रहेका व्यक्तिहरुको जिम्मेवारीको कथन
- लेखापरीक्षकको जिम्मेवारीको कथन
- अन्य कानूनी तथा नियामक निकायका आवश्यकता उपर प्रतिवेदन
- लेखापरीक्षकको दस्तखत
- लेखापरीक्षकको ठेगाना
- प्रतिवेदनको मिति;

जिम्मेवारीको एकिन तथा उद्घोष

क) वित्तीय विवरणहरुका लागि व्यवस्थापन तथा शासकीय भूमिकामा रहेकाको जिम्मेवारी :

लेखापरीक्षकको प्रतिवेदनले प्रचलित वित्तीय प्रतिवेदनका ढाँचा बमोजिम वित्तीय विवरणहरुको तयारी र स्पष्ट प्रस्तुतिका लागि व्यवस्थापन जिम्मेवार हुने कुरा उल्लेख गर्नुपर्दछ र यसप्रकार यस जिम्मेवारीले देहायका कुरा समेटदछ :

- जालसाजी वा त्रुटि जेसुकैका कारणले सारभूत गलत आँकडामुक्त वित्तीय विवरणहरुको तयारी एवं स्पष्ट प्रस्तुतिसँग सान्दर्भिक आन्तरिक नियन्त्रणको तर्जुमा गर्ने, कार्यान्वयन गर्ने एवं दिगो बनाई राख्ने;
- उपयुक्त लेखाङ्कन गर्ने नीतिहरुको चयन गर्ने एवम् लागू गर्ने; र
- कम्पनीको अविछिन्नताको सार्थकताको मूल्यांकन तथा सोको आवश्यक खुलासा र सोही आधारमा वित्तीय विवरणहरुको प्रस्तुतिकरण सम्बन्धी जिम्मेवारी उल्लेख गर्ने ।

शासकीय भूमिकामा रहेकाको कम्पनीको वित्तीय विवरणको प्रस्तुतिकरणको प्रकृया माथि विचार पुर्याउने जिम्मेवारी रहेको कुरा उल्लेख गर्ने ।

ख) लेखापरीक्षकको जिम्मेवारी

लेखापरीक्षकले वित्तीय विवरणहरु त्रुटि तथा जालसाभीका कारण सारभूत गलत आँकडाबाट मुक्त भए नभएको मनासिब आश्वस्तता प्राप्त गर्नु आफ्नु उद्देश्य रहेको र राय सहितको प्रतिवेदन जारी गर्ने कुरा पनि स्पष्ट गर्नुपर्दछ । साथै मनासिब आश्वस्तता भन्नाले उच्चस्तरको आश्वस्तता हुदाहौदैपनि नेपाल लेखापरीक्षणमान अवलम्बन गर्दै लेखापरीक्षण गर्दैमा संलग्न सबैखाले गलत प्रस्तुतिकरण पत्ता लगाउने निश्चितता नहुने कुरा समेत उल्लेख गर्नुपर्दछ । त्यस्तै, वित्तीय विवरणहरु त्रुटि तथा जालसाभीका कारण एकल वा एककृतरूपले गलत प्रस्तुतिकरण हुन सक्ने र यीनले वित्तीय विवरणका आधारमा लिइने व्यवसायिक निर्णयहरुलाई प्रभाव पार्न सक्ने कुरा उल्लेख गर्नुपर्दछ ।

३.७.३ लेखापरीक्षकको राय

वित्तीय विवरणहरुले प्रचलित वित्तीय प्रतिवेदनका ढाँचा बमोजिम सबै सारभूत सन्दर्भमा सही र स्पष्ट चित्रण गर्ने वा स्पष्टसँग प्रस्तुत गरिएको लेखापरीक्षकको निष्कर्ष निकालेको अवस्थामा कैफियतरहित (unqualified) राय प्रकट गर्नुपर्दछ । अन्यथा अवस्थामा परिमार्जित राय व्यक्त गरिन्छ:

क) कैफियतरहित राय प्रकट गरिंदाका अवस्थामा लेखापरीक्षकको प्रतिवेदनको राय अनुच्छेदले वित्तीय विवरणहरुले प्रचलित वित्तीय प्रतिवेदनका ढाँचा बमोजिम सबै सारभूत सन्दर्भमा सही र स्पष्ट चित्रण गर्ने वा स्पष्टरूपले प्रस्तुत गरिएको लेखापरीक्षकको राय उल्लेख गर्नुपर्दछ (कानून वा नियमहरुद्वारा रायका लागि लेखापरीक्षकलाई पृथक शब्दावली (wording) प्रयोग गर्न नतोकेसम्म नेपाल लेखापरीक्षणमानले तोकेको शब्दावली प्रयोग गरिनुपर्दछ) ।

नेपाल वित्तीय प्रतिवेदनकामानहरु वित्तीय प्रतिवेदनका ढाँचाका रूपमा प्रयोग नगरिएको अवस्थामा रायको शब्दावलीमा वित्तीय प्रतिवेदनका ढाँचाको उल्लेखले क्षेत्राधिकार वा वित्तीय प्रतिवेदन ढाँचाको उत्पत्तिको मुलुक पहिचान गर्नुपर्दछ ।

ख) परिमार्जित (modified) प्रतिवेदनहरु: देहायका अवस्थामा लेखापरीक्षकको प्रतिवेदन परिमार्जित हुने अर्थात् कैफियतरहित नहुने ठहर्याइन्छ ।

● लेखापरीक्षकको रायलाई प्रभाव नपार्ने अवस्था :

➤ विषयवस्तुको महत्व प्रकट गर्दै जस्तै कुनै संस्था सञ्चालनमा रहने समस्या वा भविष्यको घटनामा निर्भर रहने र वित्तीय विवरणहरूलाई प्रभाव पार्न सक्ने गम्भीर अनिश्चितता सम्बन्धी सारभूत विषयलाई प्रकाश पार्न एउटा अनुच्छेद थप गरेर लेखापरीक्षकले लेखापरीक्षकको प्रतिवेदनलाई परिमार्जन गरेको अवस्था ।

● लेखापरीक्षकको रायलाई प्रभाव पार्ने अवस्था :

➤ कैफियतरहित राय प्रकट गर्न नसकिने जस्तै व्यवस्थापनसँग कुनै असहमतिको असर वा क्षेत्रउपरको अवरोधका कारण प्रतिकूल राय वा राय प्रकट गर्ने असमर्थता आवश्यक पर्ने जति सारभूत एवं सङ्क्रामक (pervasive) नभएको अवस्थामा कैफियतसहितको राय प्रकट गरिन्छ । कैफियत सम्बद्ध विषयको असरका लागि “बाहेक” हुने जस्तै कैफियतसहितको राय प्रकट गरिनुपर्दछ ।

➤ लेखापरीक्षकले पर्याप्त तथा उपयुक्त लेखापरीक्षण प्रमाण प्राप्त गर्न समर्थ नहुने र तदानुसार नै वित्तीय विवरणहरु उपर कुनै राय प्रकट गर्ने असमर्थ हुने गरि क्षेत्रमा भएको बन्देजको कारण सम्भावित असर सारभूत एवं सङ्क्रामक भएको अवस्थामा राय प्रकट गर्ने असमर्थता जनाउन सक्दछ ।

➤ लेखापरीक्षकले प्रतिवेदनको कैफियत वित्तीय विवरणको भ्रामक र अधुरो प्रकृतिलाई खुलस्त गर्न पर्याप्त नहुने कुराको निष्कर्ष निकाल्ने गरि असहमतिको असर वित्तीय विवरणमा सारभूत एवं सङ्क्रामक भएको अवस्थामा प्रतिकूल राय प्रस्तुत गर्दछ ।

लेखापरीक्षकले कैफियतसहितको राय प्रकट गरेको अवस्थामा सबै सारावान् कारणहरूको स्पष्ट विवरण र अव्यावहारिक नभएसम्म वित्तीय विवरण उपर सम्भाव्य असरको परिमाण प्रतिवेदनमा समावेश गरिनुपर्दछ ।

कैफियतसहितको राय वा राय प्रकट गर्ने असमर्थताको अभिव्यक्ति आवश्यक हुने गरि लेखापरीक्षकको कामको क्षेत्रमा बन्देज भएको अवस्थामा लेखापरीक्षकको प्रतिवेदनले बन्देजको विवरण दिनु तथा विद्यमान नभएको भए वित्तीय विवरणहरुमा सम्भाव्य समायोजन हुने निश्चित गरिन सकिने कुरा सङ्गेत गर्नुपर्दछ ।

कैफियतरहित राय व्यक्त गरिएको लेखापरीक्षण प्रतिवेदनको नमूना निम्नानुसार हुन सक्दछः

स्वतन्त्र लेखापरीक्षकको प्रतिवेदन

कखग लिमिटेडका शेयरधनी महानुभावहरु,

वित्तीय विवरण उपर प्रतिवेदन

राय

हामीले कखग लिमिटेडको यसै साथ संलग्न वित्तीय विवरणको लेखापरीक्षण गरेका छौं । जसमा २०७आषाढ गतेको वासलात र सोही मितिमा समाप्त वर्षको आय विवरण, स्वामित्व अंशमा भएको परिवर्तन विवरण, नगद प्रवाह विवरण, महत्वपूर्ण लेखाङ्गन नीतिहरु र अन्य व्याख्यात्मक टिप्पणीहरु समावेश रहेको छ ।

हाम्रो रायमा कखग लिमिटेडको संलग्न वित्तीय विवरणले कम्पनीको २०७. आषाढ ... गतेको वित्तीय स्थिति तथा उक्त अवधिको वित्तीय सञ्चालन नतिजा र नगद प्रवाहको नेपाल वित्तीय प्रतिवेदनमान वा साना तथा मफौला नेपाल लेखामान अनुसार सही र यथार्थ चित्रण गर्दछ ।

रायको आधार

हामीले नेपाल लेखापरीक्षणमान अनुसार लेखापरीक्षण सम्पन्न गरेका छौं । यसै प्रतिवेदनको लेखापरीक्षकको जिम्मेवारी खण्डमा ति लेखापरीक्षणमान अनुसारका हात्रो जिम्मेवारीको थप वर्णन गरिएको छ । हामीले नेपाल चार्टर्ड एकाउन्टेन्ट्स सम्पादक जारी भएको लेखा व्यसायीहरुको आचार सहिता तथा नेपालमा वित्तीय लेखापरीक्षणका लागि सांदर्भिक आचरणको प्रावधान अनुसार हामी वित्तीय विवरणहरुको लेखापरीक्षण गर्न स्वतन्त्र छौं र हामीले नेपाल चार्टर्ड एकाउन्टेन्ट्स सम्पादक जारी भएको आचार सहिताहरुका अन्य प्रावधानहरुको पालना गरेका छौं । हामीले प्राप्त गरेका प्रमाणहरूले लेखापरीक्षण राय व्यक्त गर्ने सन्दर्भमा पर्याप्त र उपयुक्त आधार प्रदान गर्ने कुरामा हामी विश्वस्त छौं ।

लेखापरीक्षणका मुख्य मामलाहरु

नेपाल लेखापरीक्षणमान ७०१ अनुसार प्रत्येक लेखापरीक्षणका मुख्य मामलाहरु यहाँ उल्लेख गर्नु पर्दछ ।

अन्य सूचनाहरु

नेपाल लेखापरीक्षणमान ७२० अनुसार वित्तीय प्रतिवेदन तथा लेखापरीक्षण प्रतिवेदनभन्दा बाहेकका उपयुक्त सूचनाहरु (लेखापरीक्षण प्रतिवेदन मिति अगावै वा पछाडिका वित्तीय या गैह वित्तीय) आवश्यकता अनुसार यहाँ उल्लेख गर्नु पर्दछ ।

वित्तीय विवरणहरुका लागि व्यवस्थापन तथा शासकीय भूमिकामा रहेकाको जिम्मेवारी

नेपाल वित्तीय प्रतिवेदनमान वा साना मफौला उद्धर्मीको लागि नेपाल प्रतिवेदनमान (वा सम्बन्धित ऐन अन्य नियम कानून, अभ्यास) अनुरूप वित्तीय विवरण तयार गर्ने तथा उचित प्रस्तुती गर्ने जिम्मेवारी व्यवस्थापनमा रहेको छ । उक्त जिम्मेवारी अन्तर्गत वित्तीय विवरण तयारी र प्रस्तुतीकरणसंग सम्बन्धित आन्तरकि नियन्त्रणको खाका तयार गर्ने, तथा कायम राख्ने कायहरु पर्दछन । जसमा वित्तीय विवरणहरु त्रुटि तथा जासाजीको कारणले सारभूत रूपमा गलत आकडासहित छैनन भन्ने कुरामा विश्वस्त हुने, उपयुक्त लेखानीतिहरुको छानौट र कार्यान्वयन गर्ने, आवश्यकता अनुसार लेखा अनुमान गर्ने कार्यहरु समेत पर्दछन ।

निकाय सञ्चालन सामर्थ्यको व्यवस्थापकीय मूल्यांकन र निकायलाई खारेज (Liquidate) गर्ने मनसाय नभएसम्म सामान्यतया: वित्तीय विवरणहरु अविच्छिन्नताको मान्यतामानै तयार गर्ने र साको उपयुक्त खुलासा गर्ने कार्यको जिम्मेवारी व्यवस्थापनमा रहेको छ । शासकीय भूमिकामा रहेकाहरुको जिम्मेवारी निकायको वित्तीय प्रतिवेदन प्रक्रियाको रेखादेख गर्ने रहेको छ ।

वित्तीय लेखापरीक्षणका लागि लेखापरीक्षकको उत्तरदायित्व

हाम्रो उत्तरदायित्व समष्टिगतरूपमा वित्तीय विवरणहरु त्रुटि वा जालसाजीका कारण सारबान गलत आँकडायुक्त नभएको आश्वस्तता प्राप्त गर्नु र आफ्नो रायसहितको प्रतिवेदन जारी गर्नु हो । मनासिव माफिकको आश्वस्तता भनेको उच्च तहको आश्वस्तता हो तर नेपाल लेखापरीक्षणमान अनुसार लेखापरीक्षण गर्दा सारबान गलत आँकडायुक्त प्रस्तुतिकरणको सदैव परिचान हुन्छ, तै भन्ने प्रत्यभूती गर्दैन । गलत प्रस्तुतिकरण त्रुटि वा जालसाजीका कारण हुन सक्दछ, र यदि तिनको एकल वा समष्टिगतकारणले त्यस्ता वित्तीय विवरणको आधारमा लिने आर्थिक निर्णयहरुमा असर गर्दछ, भन्ने सारबान ठहारन्छ ।

अन्य कानूनी तथा नियामक निकायका आवश्यकता उपर प्रतिवेदन

कम्पनी ऐन २०६३ बमोजिम देहाएका व्यहोरा प्रतिवेदन गर्दछै ।

क. हामीले लेखापरीक्षण सम्पन्न गर्न आवश्यक सूचनाहरु र स्पष्टिकरण प्राप्त गरयो ।

ख. कम्पनी ऐन २०६३ बमोजिम कम्पनिले आफ्नो कारोबारको यथार्थ स्थिति सपष्ट हुने गरी लेखा राखेको छ ।

ग. यसै प्रतिवेदनको मार्थि बुदामा उत्तरेख भएको सलंगन वासलात, नाफा नोक्सानीको हिसाव र नगद प्रवाह विवरण प्रचलित कानून बमोजिम निर्धारण गरिएको लेखामान अनुरूप तयार भएको छ । त्यस्ता विवरणहरु कम्पनिले राखेको लेखासंग दुरुस्त रहेको छ ।

घ. लेखापरीक्षणको सिलसिलामा उपलब्ध गराईएका स्पष्टीकरण तथा सूचनाहरुको आधारमा, हाम्रो रायमा प्रस्तुत वासलातले कम्पनिको आर्थिक अवस्थाको तथा सोही मितिमा समाप्त भएको वर्षपर्को नाफा नोक्सानी हिसाव र नगद प्रवाह विवरणले क्रमशः कम्पनीको नाफा नोक्सान र नगद प्रवाहको समुचित चित्रण गर्दछ ।

ड. सञ्चालक समिति वा प्रतिनिधी वा कुनै कर्मचारीले कानून विरुद्ध काम काज गरेको वा कम्पनिको सम्पति हिनामिना गरेको वा कम्पनीको हानी नोक्सानी गरेको व्यहोरा हाम्रो जानकारीमा आएन ।

च. कम्पनीमा लेखा सम्बन्धी कुनै जालसाजी गरेको व्यहोरा हाम्रो जानकारीमा आएन ।

छ. लेखापरीक्षणको दौरानमा हाम्रो जानकारीमा आएका आन्तरिक नियन्त्रण प्रणालीमा देहाएका कमि कमजोरीहरु सुधारका व्यहोरा समेटिएको व्यवस्थापत्र छुटौटै जारी गरिएको छ ।

लेखापरीक्षकको सही

लेखापरीक्षकको ठेगाना

मिति

३.८. अन्तिम लेखापरीक्षण फाईललाई एकत्रित रूपमा मिलाएर राख्ने काम (Assembly of Final Audit File)

लेखापरीक्षण फाईलहरुलाई एकिकृत रूपमा मिलाउने कार्यलाई समयमा नै सम्पन्न गर्नका लागि ने.गु.नि.मा. १ (वा त्यतिकै प्रभावकारी सम्बद्ध ऐन, नियम तथा नियमनकारी निकायको निर्देशन तथा नियमहरुले) फर्मलाई नीति तथा कार्यविधिहरु स्थापना गर्न बाध्य गराउँछ । ने.ले.प.मा. २३०, अनुच्छेद १४ अनुसार लेखापरीक्षणको प्रतिवेदन प्रस्तुत गर्ने मिति पछाडि लेखापरीक्षकले लेखापरीक्षण फाईलमा लेखापरीक्षण अभिलेखन (audit documentation) गरी सबै प्रशासनिक प्रक्रिया पूरा गरिसक्नु पर्दछ । सामान्यतया सो सम्पन्न गर्नु पर्ने उपयुक्त समयसीमा लेखापरीक्षकको प्रतिवेदनको मितिले ६० दिन भन्दा बढी हुँदैन ।

लेखापरीक्षकको प्रतिवेदनको मिति पश्चात पूरा गर्ने अन्तिम लेखापरीक्षण फाईललाई एकिकृत गर्ने कार्य एउटा प्रशासकीय प्रक्रिया हो । यसमा नयाँ लेखापरीक्षण कार्यविधिहरु सम्पन्न गर्नुपर्ने वा नयाँ निष्कर्षहरु निकाल्नु पर्ने कुरा

समावेश हुदैन । तर कुनै प्रशासकीय प्रकृतिका परिवर्तनहरु गर्नुपरे अन्तिम लेखापरीक्षण फाईललाई एकिकृत रूपमा मिलाएर राख्ने काममा परिवर्तनहरु गर्न सकिन्छ । त्यस्ता परिवर्तनहरु निम्न बमोजिम हुन सक्छन् :

- प्रतिस्थापित अभिलेखलाई (superseded documentation) हटाउनु वा त्याग्नु ;
- कार्यगत कागजातहरुलाई छुट्याउनु, सुक्ष्मरूपमा दाँज्नु र प्रति संकेत गर्नु ;
- फाईल एकिकृत मिलाउने कार्यसँग सम्बन्धी समापनको रुजु सूचीमा हस्ताक्षर गर्नु ;
- लेखापरीक्षण प्रतिवेदन मितिभन्दा अगाडि पत्ता लागेका, अनुबन्ध टोलीको प्रासांगिक सदस्यहरुसँग छलफल भएका लेखापरीक्षण प्रमाणहरु अभिलेख गर्नु (documenting) ।

ने.गु.नि.मा. १ (वा त्यक्तिकै प्रभावकारी सम्बद्ध ऐन, नियम तथा नियमनकारी निकायको निर्देशन तथा नियमहरूले) अनुसार फर्मले आफ्नो अनुबन्ध अभिलेख सुरक्षित रूपमा राख्न नियम तथा कार्यविधि स्थापना गर्नुपर्दछ । सामान्यतया अनुबन्ध अभिलेखको लागि त्यस्तो संरक्षण अवधि लेखापरीक्षणको प्रतिवेदन वा समूह लेखापरीक्षणको प्रतिवेदन पछि, भए सो प्रतिवेदन, प्रस्तुत गरेको मितिबाट ५ वर्ष भन्दा कम हुने छैन ।

हाल कायम रहेको लेखापरीक्षण अभिलेखमा कुनै संशोधन गर्नु पर्ने वा फाईल एकिकृत रूपमा मिलाएर राख्ने कार्य सम्पन्न भइ सकेपछि, कुनै नयाँ अभिलेख थप गर्नु पर्ने पनि हुन्छ, जस्तै आन्तरिक वा बाह्य पक्षद्वारा अनुगमन जाँचको कार्यमा उठेका टिप्पणीहरुको स्पष्टीकरण गर्न ।

३.९. मूल्याङ्कन गर्नु (appraisals) , debriefing, / आउँदो अवधिको लेखापरीक्षणकालागि आवश्यक बुँदाहरु (Points forwards)

समिक्षाको अत्यावश्यक भाग मूल्याङ्कन गर्नु हो । लेखापरीक्षण फर्मका सबै कर्मचारी र अनुबन्ध टोलीका सदस्यहरुको समय समयमा मूल्याङ्कन गर्नुपर्दछ । यो ने.गु.नि.मा.१ को आवश्यकता हो । यो लेखापरीक्षण कार्य सम्पन्न भए पश्चात हुन्छ, र लेखापरीक्षणलाई प्रभावकारी बनाउनका लागि गरिन्छ । सबै लेखापरीक्षक टोलीको अनौपचारिक रूपमा व्यक्तिगत मूल्याङ्कन गर्नुपर्दछ । मूल्याङ्कन गर्दा तलका कुराहरुमा विचार पुऱ्याउनु पर्दछ :

- अनुबन्ध टोलीका सदस्यहरुले कसरी लेखापरीक्षण कार्य सम्पन्न गरे,
- कस्ता समस्याहरुको सामाना भयो, कस्ता कार्यहरुले त्यस समस्याको समाधान गरियो,
- के Briefing हरु पर्याप्त थिए,
- कसरी अप्रत्याशित समस्याहरुको समाधान गरियो, र
- कुनै क्षेत्रमा मूल्याङ्कन गर्ने क्षमता र अनुभवको उचित दझ्ले प्रयोग भयो ।

यसका अतिरिक्त, debriefing meeting, मूल्याङ्कन सफलताको छलफल र पछिको अवधिको लेखापरीक्षणकालागि आवश्यक बुँदाहरु (Points forwards) को कार्य हुनुपर्दछ । यो सबै टोली सदस्यहरु सँग बसेर गरिन्छ । लेखापरीक्षण टोलीले पछिको अवधिको लेखापरीक्षणकालागि आवश्यक बुँदाहरुको टिप्पणी बनाउनु पर्दछ जसमा निम्न प्रश्नहरु पर्दछन् ।

- सबै जाचँसूचीहरुका कार्यहरु सम्पन्न भए ?
- लेखा परीक्षणको टोलीको सहि प्रयोग भयो ?
- के कुनै प्राविधिक समस्याहरु आए ?
- सेवाग्राहीसँग के के समस्याहरु आए ?
- के सेवाग्राहीको अपेक्षाहरु (expectation) पुरा भयो ?
- के बजेट प्राप्त भयो ?
- के सेवाग्राहीलाई लेखापरीक्षणबाट केही उपलब्धी भयो ?
- के तपाईं सेवाग्राही भएको भए लेखापरीक्षणबाट खुशी हुनु हुन्थ्यो ?

Debriefing meeting ले माथिका बुँदाहरुको निष्कर्ष निकाल्दछ । यी निष्कर्ष आउँदो आ.व. को कार्य योजनामा राखिन्छ, आउँदो अवधिको लेखापरीक्षणकालागि आवश्यक बुँदाहरु (Points forwards) को ढाँचा देहाय बमोजिम हुन सक्दछ ।

आउँदो अवधिको लेखापरीक्षणकालागि आवश्यक बुँदाहरु (Points forwards)

सेवाग्राहीको नाम :	तयार पर्नेको नाम:	मिति:
अवधी :	समीक्षा गर्नेको नाम:	मिति:
कार्य शीर्षक:		
<p>आउँदो अवधिको लेखापरीक्षणकालागि आवश्यक बुँदाहरु (Points forwards)</p> <p>उद्देश्य: यसको उद्देश्य लेखापरीक्षणबाट प्राप्त मुख्य बुँदाहरुको सारांश तयार गर्नु हो जसको उपयोगले लेखापरीक्षण कार्य कुशल पुर्वक सम्पन्न गर्न सकिन्छ। यसमा वित्तीय वा अन्य सबै मुद्दाहरु समावेश गर्नुपर्दछ।</p> <p>अभिलेख: यो फाराम लेखापरीक्षण कार्य गर्ने समयमानै भरि सक्नु पर्दछ र अर्को अवधिको लेखापरीक्षणकालागि आवश्यक मुख्य मुद्दाहरु समावेश भएको हुनु पर्दछ।</p> <p>यदि मुद्दाहरु लेखापरीक्षणको फाइलमा पहिले नै समावेश गरिसकिएको छ भने (जस्तै: अनुगामी घटनाको समीक्षा, ने.ले.मा. लेखापरीक्षण अनुपालना जाँचसूची), सो मुद्दाहरुलाई दोहोराई अभिलेख गर्नु पर्दैन। तर आवश्यक भए, सुधारकालागि सुभावहरुका मुख्य बुँदाहरु उल्लेख गर्न सकिन्छ।</p> <p>लेखापरीक्षण गर्दाका बखत भएका समस्याहरु (लेखापरीक्षण जाँचसँग सम्बन्धित)</p>		
लेखापरीक्षण गर्दाका बखत भएका समस्याहरु (सेवाग्राही र पहुँचसँग सम्बन्धित)		
लेखापरीक्षणको गुणलाई नघटाई, हटाउन वा कम गर्न सकिने लेखापरीक्षण जाँचहरु		
ज्ञात भएको आगामी अवधिमा परिवर्तन गरिने नयाँ लेखा सिद्धान्तहरु र अनुमानहरु		
भविष्यका विकासहरु (व्यवसायको प्रकृति, स्थान, निसर्ग)		
भविष्यको लेखापरीक्षण टोलीको संरचना		
अन्य मुद्दाहरु		