

转轨国家会计改革译丛

转轨和发展中经济体的 会计改革

Accounting Reform in Transition and Developing Economies

(美) 罗伯特·W. 麦基 编

方红星 赵文佳 译

Robert W. McGee

转轨国家会计改革译丛

转轨和发展中经济体的 会计改革

**Accounting Reform in
Transition and Developing Economies**

(美) 罗伯特·W. 麦基 编

方红星 赵文佳 译

Robert W. McGee

 **东北财经大学出版社**
Dongbei University of Finance & Economics Press
 **Springer** 大连

© 东北财经大学出版社 2011

图书在版编目 (CIP) 数据

转轨和发展中经济体的会计改革 / (美) 麦基 (McGee, R. W.) 著;
方红星, 赵文佳译. —大连: 东北财经大学出版社, 2011. 6

(转轨国家会计改革译丛)

书名原文: Accounting Reform in Transition and Developing Economies
ISBN 978-7-5654-0390-3

I. 转… II. ①麦… ②方… ③赵… III. 会计改革—研究 IV. F230

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2011) 第 097349 号

辽宁省版权局著作权合同登记号: 06-2010-449

Accounting Reform in Transition and Developing Economies by Robert
W. McGee (Ed.)

Copyright © 2008 Springer Science+Business Media, LLC.

All Rights Reserved. This authorized Chinese translation edition is jointly
published by Springer and Dongbei University of Finance and Economics
Press. This edition is authorized for sale in the People's Republic of China
only, excluding Hong Kong, Macao SAR and Taiwan.

本授权中文简体字翻译版由斯普林格和东北财经大学出版社合作出版。
此版本经授权仅限在中华人民共和国境内 (不包括中国香港特别行政区、
澳门特别行政区和中国台湾) 销售。

东北财经大学出版社出版

(大连市黑石礁尖山街 217 号 邮政编码 116025)

教学支持: (0411) 84710309

营 销 部: (0411) 84710711

总 编 室: (0411) 84710523

网 址: <http://www.dufep.cn>

读者信箱: dufep@dufe.edu.cn

大连图腾彩色印刷有限公司印刷 东北财经大学出版社发行

幅面尺寸: 170mm×240mm 字数: 216 千字 印张: 12 1/4 插页: 1
2011 年 6 月第 1 版 2011 年 6 月第 1 次印刷

责任编辑: 李 季 王 玲 刘 佳 责任校对: 刘咏宁
封面设计: 张智波 版式设计: 钟福建

ISBN 978-7-5654-0390-3

定价: 28.00 元

本书的翻译系方红星教授主持的教育部新世纪优秀人才支持计划项目（NCET-07-0158）以及霍英东教育基金会青年教师基金项目（111087）的阶段性成果

前 言

已经有许多著作研究了一些国家从中央计划经济体制向市场经济体制转化的过程中遇到的政治和经济方面的问题。然而，大部分的研究更关注这些经济体在转型时期所面临的经济、法律、政治和社会问题，而很少研究在经济体转型过程中会计和财务制度所发生的巨大变化。本书的完成填补了这一领域的空白。

《转型和发展中经济体的会计改革》是这一系列研究转型和发展中经济体会计和财务制度改革著作中的第四卷。第一卷对俄罗斯的情况做了案例研究。第二卷在补充有关俄罗斯会计改革的一些观点的同时还介绍了乌克兰、波斯尼亚和黑塞哥维那、亚美尼亚、东欧和中亚地区会计和财务制度改革的成果。第三卷研究了转型和发展中经济体的税收和公共财政方面的问题。

本卷研究了转型和发展中经济体的会计改革。本书分为两个部分。第一部分（第1~12章）包括12篇研究不同转型经济体会计改革的论文，是一系列国别研究。第二部分（第13~15章）包括4篇公司治理方面的研究。

目 录

第1章 1992年以来波黑的会计改革/1

- 1.1 引言/1
- 1.2 1992年以来的会计改革/2
- 1.3 对于目前会计状况的国际评估/5
- 1.4 1999—2004年间联邦会计准则与IAS之间的差别/9
- 1.5 在波黑实施《新会计和审计法》/15
- 1.6 结论/24

第2章 新兴经济体中的企业会计制度转换：波斯尼亚案例研究/25

- 2.1 引言/25
- 2.2 政治和文化问题/27
- 2.3 企业会计制度的转换/29
- 2.4 结论 32

第3章 克罗地亚的会计改革/34

- 3.1 引言/34
- 3.2 会计协调进程的背景/35
- 3.3 IFRS实施过程中的难点/38
- 3.4 金融机构会计/42
- 3.5 克罗地亚所得税制的会计视角/45
- 3.6 成本会计和管理会计/48
- 3.7 结论/50

第4章 捷克共和国的会计改革/52

- 4.1 引言/52
- 4.2 第一阶段：1991—2002年/53
- 4.3 《会计法》/54
- 4.4 会计法规指引/56
- 4.5 第二阶段：2003年/58
- 4.6 第三阶段：2003年以后/59



4.7 税务会计/60

4.8 结论/61

第5章 爱沙尼亚会计的发展和国际财务报告准则的实施/62

5.1 引言/62

5.2 1918—1940 年爱沙尼亚的会计制度/63

5.3 会计准则/64

5.4 第一部《会计法》/65

5.5 第二部《会计法》/66

5.6 爱沙尼亚 GAAP/67

5.7 批评建议/68

5.8 结论/70

附录 关于经济环境和财务报表的一般数据/71

第6章 立陶宛的会计改革/73

6.1 会计改革初期/73

6.2 会计改革、欧盟指令和 IAS/74

6.3 会计协会/75

6.4 一般会计原则/77

6.5 会计科目表/78

6.6 财务报表/79

6.7 审计/86

第7章 波兰的会计制度和结构/87

7.1 引言/87

7.2 20 世纪会计制度变化概述/88

7.3 从计划经济到市场经济——对会计制度的影响/89

7.4 波兰会计准则和欧盟指令/90

7.5 审计/91

7.6 案例研究: Grupa Lotus SA/91

7.7 会计制度和结构未来的趋势和发展/93

7.8 发现和结论/93

第8章 俄罗斯银行业向国际会计准则转轨的展望/95

8.1 引言/95

8.2 转轨的展望/96

第9章 新兴市场中重新兴起的行业: 现代塞尔维亚会计行业的故事/106

9.1 引言/106



9.2	在社会主义和后社会主义环境里建立专业协会/107
9.3	参加考试和资格注册/112
9.4	持续认证：后续专业教育/115
9.5	结论/117
第10章	斯洛伐克的会计改革/119
10.1	引言/119
10.2	斯洛伐克的会计改革/120
第11章	西班牙会计准则向国际财务报告准则转轨/125
11.1	引言/125
11.2	西班牙会计和审计模式在千禧年的转变/126
11.3	西班牙会计研究的演进/129
11.4	深入考察财务报告改革/131
11.5	改革的反响和前景/140
第12章	俄罗斯的公司治理：概念与现实/144
12.1	引言/144
12.2	公司治理与国家环境/145
12.3	制度的制定/146
12.4	大规模私有化的持续影响/149
12.5	高级管理者的角色/150
12.6	公司治理中的企业家制度/151
第13章	俄罗斯能源行业财务报告的及时性/154
13.1	引言/154
13.2	及时性/157
13.3	俄罗斯公司和非俄罗斯公司之间的数据对比/157
13.4	结论/160
第14章	财务报告的及时性与俄罗斯银行体系：一项经验研究/161
14.1	引言/161
14.2	文献回顾/162
14.3	研究方法/164
14.4	发现/165
14.5	结论/184
第15章	斯洛伐克共和国的公司治理/185
15.1	引言/185
15.2	合同的质量/185



- 15.3 公司破产/186
- 15.4 金融市场监管/187
- 15.5 腐败程度高/188

第 1 章

1992 年以来波黑的会计改革

Meliha Basic

萨拉热窝大学 (University of Sarajevo)

1.1 引言

1992 年以来，波斯尼亚和黑塞哥维那（波黑）不仅着手国家政权的建立，还致力于社会经济的恢复和发展。在国际社会的广泛援助下，许多与经济和社会现代化相关的进程与战后恢复同时进行，且这些进程渗透到波黑的全部领域和各个层次。其中，最重要的有如下几个方面：

- 国有制向私有制的转变（这一进程目前已接近尾声）
- 所有行政级别和全部行业法律法规的制定（起草和实施的新法律法规与国际法和欧洲标准相一致——这一进程仍在进行中）
- 金融基础设施的发展（致力于中央银行的现代化操作和发展以及创建健全和稳定的金融机构——这一进程已接近尾声）
- 各个层面的金融和会计改革（通过制定适当的法规为引入和实施 IFRS、交易性证券等做好准备——改革仍在进行之中）



上述措施和其他措施的实施都是为了一个共同的目标——建立一个将加入欧盟的现代化发达国家，并在世界上拥有自己的位置。

在导致所有改革得以实施的因素中，最重要的是宪政框架，在我们这个案例中即为代顿（Dayton）协议（这一协议是在国际社会尤其是在美国的密切关注下达成的）。这一协议结束了波黑内战（1992—1995 年），并且建立了由如下政治实体分治的统一国家：

- 波斯尼亚和黑塞哥维那联邦（Federation）
- 塞族共和国（RS）
- 布尔奇科特区（Brcko）

根据宪法的规定，三个区域实体由不同的州和区域构成，而布尔奇科特区是一个拥有行政机构但没有立法权的特别区域。

1999 年，在波黑会议中，人们发起了要加入欧盟的倡议，并在决定做出后开展了一系列为使波黑可以达到进入欧盟的标准的活动。是否对会计和税收政策进行改革，是能否被获准加入欧盟所依据的评判标准的一部分。而这一改革过程可以追溯到 1995 年。1995 年 1 月 1 日，波黑颁布了第一部会计准则。这部准则首次增加了税收政策，并重点关注了在议程中被要求引入的增值税法（VAT）。使增值税法成为国家层面的法规，不仅是其加入欧盟的必要条件，也是波黑议会曾做出保证要在 2006 年前完成的一项任务（即从 2006 年 1 月 1 日起开始在全国范围内实行增值税的计算、准备和征收）。

在美国国际发展机构下属私营部门的会计改革部和其他国际机构的协助下，波黑的会计和金融行业改革从改革伊始就并行了如下两条道路：

- 在国家立法中引入新的金融和会计方面的法律法规
- 在金融和会计领域开展教育工作

我们将在下面的文章中看到会计领域改革的基本任务和成果，并会对会计改革的现状有一个概括性的了解。

1.2 1992 年以来的会计改革

改革在总体思路的推动下不断地向前发展，这一思路就是在呈报、审计和教育领域引入国际公认的准则。目标是能够为国内、外现有和潜在的投资者提供证券交易。国内企业提供了易获得的和准确的财务数据以及可靠的财务报表，从而使得已持有公司股票或有意愿投资该公司的投资者拥有足够的信息以了解公司。

这是一项困难且不易达到的目标。改革被划分为几个阶段，下面是其中最



重要的几个阶段：

第一阶段——初始阶段——提高会计领域需要对外开放的认识——时间范围：1992—1995 年

这一阶段的主要特点是：

- 放弃社会主义经济制度，在尽可能多的领域引进和发展市场经济。
- 由于会计准则和规定与欧洲国家或其他地区的相关准则和规定有很大差异，导致国家间有关上述方面的交流变得有些困难。然而，尚未有国际公认的会计制度可以让我们有义务遵循其来呈报会计数据。
- 会计法规是严谨的，是在社会主义经济和公有制制度下严格确立并予以执行的法规。其包括股权基金也包括国有股权。买卖被限制在只有国家允许的条件下才能进行。
- 随后出台了第一部市场导向的《会计法》，它涵盖了市场经济和做生意的一些方法并具有之前《会计法》所不具备的灵活性。
- 新的《会计法》首次引用了国际会计准则（在适度的范围内）。该法从1995年1月1日起执行。

第二阶段——将会计准则引入波黑联邦和塞族共和国——时间范围：1995—2000 年

主要特点：

- 新准则为私营公司引进了财务管理制度和法律框架（引进了独资公司、股份公司和有限责任公司的概念）。
- 新准则是从私有化进程的角度，对私有化之前所采用的资产负债表编制方法和强制审计等做出了特殊的要求。其第一次提出了“期初余额”这一概念。期初余额，在会计师眼里是私有化的基础，它包括三个部分：“活跃的”资产，“被动的”负债和“中立的”余额。“活跃的”代表期初余额中容易被出售的部分，“被动的”代表难以出售的项目。由于其继承权属于前南斯拉夫，因此要在组成前南斯拉夫的6个共和国中进行分配（波黑也是前南斯拉夫的成员国）。“中立的”代表可以由雇主购买的房地产，房地产将根据《住宅公寓私有化法》进行分配。
- 开始培训并向独立会计师颁发资格证书。这个程序在社团内展开，且与其他国家相比尚有一定的差距。
- 波黑的高等商学院和大学为了适应环境而开设了新的课程，包括财务管理、财务学、金融学、会计学、财务会计基础、成本会计、管理会计和审计等。
- 国、内外知名专家协调合作以找出最佳的方式将国际会计准则（IAS）和国际审计准则（ISA）引入波黑。



· 存在的问题是：对独立会计师进行认证的规则不同，且这一领域专家的能力也各不相同。这是引入 IAS 存在的潜在问题。

第三阶段——在波黑联邦和塞族共和国采用以国际会计准则为基础的会计准则——时间范围：1995—2004 年

主要特点：

· 在 USAID（会计和财务领域改革的主要协调者）的建议下，波黑联邦和塞族共和国采用当地的会计和审计准则，但是其均根据 ISA 和 IAS 进行了修订。

· 联邦于 1997 年成立了会计和审计政府委员会来支持这一领域的改革。联邦政府和联邦财政部授权委员会负责对联邦内会计准则进行界定、修订和颁布。

· 即使实施的这些准则均基于 IAS 和 ISA，在转型阶段仍要将全部准则转变为 IAS 和 ISA。在实施当地准则时，波黑联邦的做法与其他转型国家最大的不同就是，其实施、翻译和修订会计、审计准则是在国家政府的监督下，而不是由伦敦的国际会计准则委员会（IASB）负责。在联邦内部，会计和审计委员会（由联邦财政部设立的）也负责独立会计师和审计师的培训和认证工作。

· 国际会计准则和波黑会计（审计）准则的主要共同点和差异如下。

1.2.1 差异

(a) 波斯尼亚的准则包括 38 项，而 IAS 则包含 41 项，此外还包括若干项国际财务报告准则（IFRS）。在发布《联邦会计准则和原则条例》时（1999 年底，从 2000 年 1 月 1 日起开始实施），并未包括 IAS 第 29、40、41 号准则。

(b) 不包括《国际会计准则第 29 号——恶性通货膨胀经济背景下的财务报告》。原因是（国家定义准则专家委员会给出的）波黑没有通货膨胀，因为目前货币组织的宏观经济政策不允许通货膨胀的出现，然而这一政策降低了经济发展的速度，使发展变得更加困难，但却保证了“KM”（波黑唯一的货币）的稳定性。

(c) 不引入《国际会计准则第 40 号——投资性房地产》。原因是缺少相关的法律条款来实施这一条款，尤其是会计条款（最关键的是，尚未完成的私有化进程以及在外国投资方面存在特殊的法律）。

(d) 不引入《国际会计准则第 41 号——农业》。原因与不引入第 40 号准则的原因相似。对于即将到来的农业改革，将由国家决策者进行特别处理。此外，这一领域需要更深刻的解释和调整来简化向新准则转化的进程。

(e) 与 IAS 相比，波黑会计准则与其在实质上是相同的，但是包含更多的内容。这是因为它们将整个会计法和审计法看做一个整体。



1.2.2 共同点

(a) 波黑所有的会计（审计）准则与 IAS 采用相同的排序方法和名称。

(b) 波黑所有的会计（审计）准则与 IAS 采用相同内容框架，所有的准则都包含目标、意图和定义。

——这一阶段在实施过程中取得了显著的成效。例如，会计领域的标准化，将国内会计的专业性提升到一个新的高度，并引入国际会计准则，以及采用新的更合理的方式将国际会计准则应用于商业管理和财务报告中。

——但是，除了上述成就之外，在准则实施和认证（鉴证）方法上还存在一系列问题，并且会妨碍未来这一领域的改革。

第四阶段——直接采用国际会计准则以及在全国范围对会计师进行培训和认证——时间范围：2004 年 9 月至今

主要特点：

- 从 2004 年 9 月起，在全国范围内实施新的《会计法》。
- 认清了过去在改革实施阶段遇到的问题并将其克服，要求在整个国家范围内实施国际会计准则。另外，会计师的培训和认证程序也符合国际标准。
- 从 2005 年 1 月 1 日起，要求编制财务报表时必须依据国际会计准则，并修订会计体系以满足欧盟的要求（只针对上市公司）。
- 组建了专家委员会，主席由一名国外的协调员担任，负责监督培训工作（定义培训环境、保证继续教育的延续性并确保为被培训人员提供合适的条件）和认证工作（颁发证书和记录已认证人员的名单）。

1.3 对于目前会计状况的国际评估

我们可以设想一下，波斯尼亚和黑塞哥维那在代顿和平协定和波黑宪法的约束下，包含两个独立的政治实体，它们之间相互独立，拥有各自的立法权，这是多么复杂的国家政治结构。这种情况又导致了另一个难题，即对两个目前采用不同准则的实体而言，该如何在改革中协调各自对准则的使用程度。两个政治实体在重要改革实施权上的争夺，使得在改革的第二和第三阶段两个地区采用不同的改革方法、不同的会计准则和不同的鉴证程序。

两个地区各自实施《会计法》、国际会计准则和相关的法律法规（税法和财务报告法规等），这才结束了一个国家的两个地区使用不同的会计准则这一奇怪的现象。但是之后不久，会计相关法律和会计教育却又一次在一个国家内部出现不同的情况。



自 1998 年以来, 联邦会计审计委员会共出台了 32 项会计准则。一部分是作为单独的材料发布的, 另一部分则是以联邦官方公报的形式出台的。这些准则以各种法规和报告的形式于 2000 年起开始实施。尽管官方的文件要求协调当地 (联邦和 RS) 准则和 IAS, 但是仍旧存在一些准则是由原始的准则衍生而来的情况。此外, IAS 是不断变化的, 需要不断地进行更新和调整, 但是波黑联邦和 RS 都没有跟上这一趋势。从 2000 年到 2004 年, 联邦委员会从未出台任何一项准则的修订版, 也未引进新出台的准则。在这几年间, IASB 共颁布了 5 项新准则, 包括三项 IAS、两项国际财务报告准则。

世界银行于 2004 年 10 月发表了《关于标准和条例的观察报告》(ROSC)。报告中强调会计行业的问题越来越明显, 改革没有得到实施反而受到了阻碍。报告中提出“目前会计领域的制度安排开始阻碍会计改革……”以及“不仅需要一项新的法律在波黑联邦内实施, 还需要将法律在行政区域间进行协调……”。报告是在新法律颁布之后、行政区域法律还未协调好之前发表的。一些专家这样描述联邦当时的情况。

1.3.1 总体评价

两个行政区域在会计和审计领域采用不同的准则框架, 这种情况不仅不利于形成友好的商业环境, 而且还会阻碍商业的发展。

会计准则、会计师资格认定、审计师执照的核准在两种政治制度下的立法标准也不同。在两个区域分别注册的公司必须采用不同的方法记账, 遵守不同的会计方法来编制财务报表。所有这些都让在波黑经营的公司增加了巨大的成本, 也妨碍了外国投资的进入和私有化的发展。

1.3.2 波黑联邦

会计和审计委员会负责监督在联邦范围内推行会计和审计政策。虽然委员会有上述权利, 但是其不能保证实施的主要准则可以满足公众的利益。《会计法》、《审计法》以及相关准则等构成了准则框架。委员会拥有特权对会计和审计领域的问题进行规范, 但是就目前的制度安排而言, 其并不知道实施的关键准则是否专业, 是否高质量以及是否满足公众利益。

即使是以国际会计准则和欧盟法令为基础, 《会计法》仍旧更为关注联邦内部的会计准则, 然而该准则的质量完全达不到国际准则的要求。联邦的会计准则是由审计和审计委员会拟定的。尽管《会计法》促使联邦会计准则向 IAS 靠拢, 但是发布 ROSC 的人们却发现了它的缺陷。《会计法》中有一些特殊的会计原则, 例如“不平衡”、“原因”、“独立评估”、“存货”和“期初余额的



排他性”等，这些都不符合 IFRS 的概念。因此，我们不能认为，按照联邦准则编制财务报表就是遵守了 IFRS。

在波黑联邦，公众没有渠道可以获得财务报表。《会计法》曾经要求公司向货币交易代理机构提交财务报表。然而，因为这一机构在 2000 年被撤销了，所以除了上市公司，就没有要求其他公司公布财务报表的官方指示了。联邦没有可以使感兴趣的人们能够获取财务报表的有效渠道。

会计和审计委员会保留了已授权的审计师和审计局可以对财务报表进行强制审计的权利。委员会大约向 230 名独立审计师、60 家审计局和 3 500 名独立会计师颁发了执照。

联邦的《会计法》规定上述工作都由会计和审计委员会进行控制和监督，而会计和审计委员会实际上只是财政部的“下属机构”。但是，《审计法》提出该委员会是一个独立的主体，仍旧与财务部有着紧密的联系。虽然委员会向审计师和会计师颁发执照，但是它并不像其他专业社团那样运作（审计师和会计师不是委员会的“会员”，其不能对委员会的运作方式提出异议，也不能参与管理层的选举）。同时，委员会并不对一般公众负责。

联邦专业会计师协会的目标是为会计专业化的改进和发展做出贡献，但是协会缺少官方的认可（法律文件），因此不能对审计质量产生有效的影响。会计和审计委员会是联邦行政主体中唯一负责规范和管理审计行业的机构。要想废除委员会，将它的资源和任务转交给专业的协会，首先要将准则独立委员会认证为一个合法的主体。

有关监督的义务，例如审计师怎样才算合格，并没有明确的规定。目前也没有进行任何检验，也没有任何证据可以确保凡是被委员会颁发资格证书的个人就是合格的。而且，还没等到将 IFRS 翻译成当地语言，它就已经过时了，不完整了以及没有确定性了。除了在银行范围内，没有一个有效的机制可以确保财务报表相关要求能够被实施。

强制审计是审计程序中最关键的部分，但是联邦却没有一个好的机制可以确保法定审计的审计质量。应该有一个好的程序以改进已披露财务数据的可靠性和价值，也应该为股东、债权人、投资者和其他利益相关者提供有效的保护措施。但是，联邦却没有提供有效的保护机制，也没能确保审计师或者审计局的独立性。

由于会计准则和实务的质量水平较差，投资者和报表使用者很难根据财务报表确定公司的证券是否值得投资，或依靠报表做出有用的决定。与 IFRS 相比，联邦的会计准则存在一系列的缺点。联邦会计准则和 IFRS 之间的重大差异甚至会对财务报表的质量产生负面影响。

ROSC 团队对两者之间的差异进行了研究，选取了 5 家执行 IFRS 的公司



和 10 家按照联邦会计准则编制财务报表的公司。ROSC 团队评估了 5 家银行和 10 家公司（有上市公司也有非上市公司）的财务报表。虽然银行都声明它们是按照 IFRS 编制财务报表的，但是事实上没有一家是真正按照 IFRS 进行财务报表的编制的。而其他几家公司的财务报表也不大令人满意。

有关法定审计的审计质量的证据也相互矛盾。ROSC 团队与个人审计师、大大小小的审计局和会计审计委员会之间展开了讨论，并提出下列状况会对波黑的审计实务产生特别坏的影响：

- 缺少程序证明文件的保存情况。一些审计师并不保存支持其审计结论的相关证据资料。例如，审计师提出的审计假设方面的证据。

- 舞弊和错误。为了避免公司发生财务报表舞弊，国际审计准则加强了对有关舞弊和错误问题的监督并对准则进行了新的修订，但是联邦审计指导文件中并没有包含这些修改。更需要关注的是，在审计过程中只有一小部分审计师注意到应该对潜在的舞弊问题投入更多的注意力。

- 内部控制体系。审计师一般都不做全面的测试，也不对公司会计体系和内部控制体系做深入的检查。因此，许多系统中的漏洞仍然未被发现。这是审计师职业上的失职，他们应该将审计中发现的基本会计结构（模式）上的漏洞、财务体系和内部控制体系中的漏洞及时告知管理层。因此，一个改善联邦财务管理质量的机会就这样白白错过了。

- 关联方。在实施国际准则时存在一个严峻的问题，即当审计关联方的时候，审计师和公司管理层之间就会形成一种紧张气氛，这将导致对关联方交易的披露并不恰当。

- 缺乏审计证据。一些审计师明显存在不亲自取证的问题。例如，直接采用已存在的存货记录，而不考虑这些存货对财务报表而言的重要性。一些审计师甚至不采用外部确认的形式（例如，银行确认书），即使审计环境已经决定了外部取证是十分必要的。

新的国家层次的法律框架于 2004 年起生效，而且还得到两个行政区域的认可。这取决于两项已起草好的法律的实施和准则独立委员会的成立（委员会特别聘请了一位国际顾问）。

所有上面列出的问题促使我们的协助者（即 USAID）提出了一种新的方法。这个方法是唯一正确的方法，是经过国际经验检验的方法。新方法促使一部新的《会计法》在整个波黑境内实施，《行政区域法》被调整为国家级别的法律。法律使得会计领域的资格认证和培训可以在两个行政区域内平行实施，并遵守国际准则。这是我们能够在波黑全国范围内统一使用相同准则的唯一方法，也是使得注册会计师和审计师能够在全国范围内履行义务的唯一方法。直