

CHUẨN MỤC SỐ 29

THAY ĐỔI CHÍNH SÁCH KẾ TOÁN, ƯỚC TÍNH KẾ TOÁN VÀ CÁC SAI SÓT

QUY ĐỊNH CHUNG

01. Mục đích của Chuẩn mực này là quy định và hướng dẫn các nguyên tắc, phương pháp kế toán và trình bày sự thay đổi trong các chính sách kế toán, các ước tính kế toán và sửa chữa các sai sót để doanh nghiệp có thể lập và trình bày báo cáo tài chính một cách nhất quán. Chuẩn mực này cũng nhằm mục đích nâng cao tính phù hợp, độ tin cậy của các báo cáo tài chính của doanh nghiệp và khả năng so sánh các báo cáo tài chính của doanh nghiệp giữa các kỳ và với báo cáo tài chính của các doanh nghiệp khác.
02. Chuẩn mực này áp dụng để xử lý những thay đổi trong các chính sách kế toán, các ước tính kế toán và sửa chữa sai sót của các kỳ kế toán trước.
03. Việc lựa chọn áp dụng các chính sách kế toán và trình bày các chính sách kế toán được thực hiện theo quy định tại Chuẩn mực kế toán số 21 “Trình bày báo cáo tài chính”. Ảnh hưởng về thuế của việc sửa chữa các sai sót kỳ trước và điều chỉnh hồi tố đối với những thay đổi trong chính sách kế toán được kế toán và trình bày phù hợp với Chuẩn mực kế toán số 17 “Thuế thu nhập doanh nghiệp”.
04. Các thuật ngữ trong chuẩn mực này được hiểu như sau:

Chính sách kế toán: Là các nguyên tắc, cơ sở và phương pháp kế toán cụ thể được doanh nghiệp áp dụng trong việc lập và trình bày báo cáo tài chính.

Thay đổi ước tính kế toán: Là việc điều chỉnh giá trị ghi sổ của tài sản, nợ phải trả hoặc giá trị tiêu hao định kỳ của tài sản được tạo ra từ việc đánh giá tình trạng hiện thời và lợi ích kinh tế trong tương lai cũng như nghĩa vụ liên quan đến tài sản và nợ phải trả đó. Những thay đổi trong ước tính kế toán do có các thông tin mới không phải là sửa chữa các sai sót.

Bỏ sót hoặc sai sót trọng yếu: Việc bỏ sót hoặc sai sót được coi là trọng yếu nếu chúng có thể làm sai lệch đáng kể báo cáo tài chính, làm ảnh hưởng đến quyết định kinh tế của người sử dụng báo cáo tài chính. Mức độ trọng yếu phụ thuộc vào quy mô và tính chất của các bỏ sót hoặc sai sót được đánh giá trong hoàn cảnh cụ thể. Quy mô, tính chất của khoản mục là nhân tố quyết định đến tính trọng yếu.

Sai sót của kỳ trước: Là những sai sót hoặc bỏ sót trong báo cáo tài chính tại một hay nhiều kỳ trước do không sử dụng hoặc sử dụng không đúng các thông tin:

 - (a) Sẵn có tại thời điểm báo cáo tài chính của các kỳ đó được phép công bố;
 - (b) Có thể thu thập và sử dụng để lập và trình bày báo cáo tài chính đó.

Các sai sót bao gồm sai sót do tính toán, áp dụng sai các chính sách kế toán, bỏ quên, hiểu hoặc diễn giải sai các sự việc và gian lận.

Áp dụng hồi tố: Là việc áp dụng một chính sách kế toán mới đối với các giao dịch, sự kiện phát sinh trước ngày phải thực hiện các chính sách kế toán đó.

Điều chỉnh hồi tố: Là việc điều chỉnh những ghi nhận, xác định giá trị và trình bày các khoản mục của báo cáo tài chính như thể các sai sót của kỳ trước chưa hề xảy ra.

Tính không hiện thực: Một yêu cầu được coi là không hiện thực khi doanh nghiệp không thể áp dụng được yêu cầu đó sau rất nhiều nỗ lực, cố gắng. Việc áp dụng hồi tố đối với các thay đổi trong chính sách kế toán hoặc thực hiện điều chỉnh hồi tố nhằm sửa chữa các sai sót của kỳ trước là không hiện thực nếu:

 - (a) Ảnh hưởng của việc áp dụng hồi tố và điều chỉnh hồi tố là không thể xác định được;

- (b) Việc áp dụng hồi tố và điều chỉnh hồi tố đòi hỏi phải đặt giả thiết về ý định của Ban Giám đốc trong thời kỳ đó;
 - (c) Việc áp dụng hồi tố và điều chỉnh hồi tố đòi hỏi một ước tính đáng kể và không phân biệt được các thông tin sau đây với các thông tin khác:
 - Cung cấp bằng chứng của hoàn cảnh tại ngày mà các khoản mục này được ghi nhận, được xác định giá trị và được trình bày; và
 - Sẵn có tại thời điểm báo cáo tài chính của kỳ trước được phép công bố.
- Áp dụng phi hồi tố đối với thay đổi trong chính sách kế toán và ghi nhận ảnh hưởng của việc thay đổi các ước tính kế toán là:
- (a) Áp dụng chính sách kế toán mới đối với các giao dịch và sự kiện phát sinh kể từ ngày có sự thay đổi chính sách kế toán;
 - (b) Ghi nhận ảnh hưởng của việc thay đổi ước tính kế toán trong kỳ hiện tại và tương lai do ảnh hưởng của sự thay đổi.

NỘI DUNG CHUẨN MỰC

Thay đổi chính sách kế toán

Tính nhất quán của chính sách kế toán

- 05.** Doanh nghiệp phải lựa chọn và áp dụng chính sách kế toán nhất quán đối với các giao dịch, sự kiện tương tự, trừ khi có chuẩn mực kế toán khác yêu cầu hoặc cho phép phân loại các giao dịch, sự kiện tương tự thành các nhóm nhỏ và áp dụng chính sách kế toán khác nhau cho các nhóm này. Trường hợp này, một chính sách kế toán phù hợp sẽ được lựa chọn và áp dụng nhất quán đối với mỗi nhóm.

Thay đổi chính sách kế toán

- 06.** Doanh nghiệp chỉ được thay đổi chính sách kế toán khi :

- (a) Có sự thay đổi theo quy định của pháp luật hoặc của chuẩn mực kế toán và chế độ kế toán; hoặc
- (b) Sự thay đổi sẽ dẫn đến báo cáo tài chính cung cấp thông tin tin cậy và thích hợp hơn về ảnh hưởng của các giao dịch và sự kiện đối với tình hình tài chính, kết quả hoạt động kinh doanh và lưu chuyển tiền tệ của doanh nghiệp.

- 07.** Người sử dụng báo cáo tài chính cần phải so sánh được báo cáo tài chính của doanh nghiệp qua nhiều kỳ để xác định xu hướng biến động tình hình tài chính, kết quả hoạt động kinh doanh và lưu chuyển tiền tệ của doanh nghiệp. Do đó, chính sách kế toán cần được áp dụng nhất quán giữa các kỳ, trừ khi có sự thay đổi chính sách kế toán theo quy định tại đoạn 06.

- 08.** Những vấn đề sau đây không phải là thay đổi chính sách kế toán:

- (a) Việc áp dụng một chính sách kế toán cho các giao dịch, sự kiện có sự khác biệt về cơ bản so với các giao dịch, sự kiện đó đã xảy ra trước đây;
- (b) Việc áp dụng các chính sách kế toán mới cho các giao dịch, sự kiện chưa phát sinh trước đó hoặc không trọng yếu.

- 09.** Việc đánh giá lại tài sản cố định theo quy định của Nhà nước được đề cập trong Chuẩn mực kế toán số 03 “Tài sản cố định hữu hình” và Chuẩn mực kế toán số 04 “Tài sản cố định vô hình” là một thay đổi trong chính sách kế toán nhưng được xử lý như một nghiệp vụ iánh giá lại TSCĐ theo chuẩn mực số 03 hoặc 04, chứ không theo quy định của Chuẩn mực này.

Áp dụng các thay đổi trong chính sách kế toán

- 10.** Việc áp dụng các thay đổi trong chính sách kế toán được thực hiện trong các trường hợp sau:

- (a) Doanh nghiệp phải thực hiện thay đổi chính sách kế toán do áp dụng lần đầu các quy định của pháp luật hoặc chuẩn mực kế toán, chế độ kế toán theo các hướng dẫn chuyển đổi cụ thể (nếu có) của pháp luật, chuẩn mực kế toán, chế độ kế toán đó;
- (b) Khi doanh nghiệp thay đổi chính sách kế toán do áp dụng lần đầu các quy định của pháp luật hoặc chuẩn mực kế toán, chế độ kế toán nhưng không có các hướng dẫn chuyển đổi cụ thể cho sự thay đổi đó, hoặc tự nguyện thay đổi chính sách kế toán thì phải áp dụng hồi tố chính sách kế toán mới.

Áp dụng hồi tố

- 11. Khi sự thay đổi chính sách kế toán được áp dụng hồi tố theo đoạn 10(a) hoặc 10(b) thì doanh nghiệp phải điều chỉnh số dư đầu kỳ các khoản mục bị ảnh hưởng đã được trình bày trong phần vốn chủ sở hữu của kỳ sớm nhất và các số liệu so sánh cho mỗi kỳ trước cũng phải được trình bày như thể đã được áp dụng chính sách kế toán mới.

Giới hạn áp dụng hồi tố

- 12. Theo quy định tại đoạn 10(a) và 10(b), những thay đổi chính sách kế toán phải được áp dụng hồi tố, trừ khi không thể xác định được ảnh hưởng cụ thể của từng kỳ hoặc ảnh hưởng lũy kế của sự thay đổi.
- 13. Nếu tại thời điểm đầu kỳ hiện tại không thể xác định được ảnh hưởng lũy kế của việc áp dụng chính sách kế toán mới cho tất cả các kỳ trước đó, doanh nghiệp phải điều chỉnh hồi tố các thông tin so sánh theo chính sách kế toán mới cho kỳ sớm nhất mà doanh nghiệp có thể thực hiện được.
- 14. Khi không thể áp dụng hồi tố một chính sách kế toán mới do không thể xác định được ảnh hưởng lũy kế của việc áp dụng chính sách kế toán đó cho tất cả các kỳ trước đó, thì theo quy định tại đoạn 13, doanh nghiệp phải áp dụng hồi tố chính sách mới kể từ kỳ sớm nhất mà doanh nghiệp có thể thực hiện áp dụng hồi tố. Việc thay đổi chính sách kế toán vẫn được thực hiện ngay cả khi không thể áp dụng hồi tố cho các kỳ trước. Những hướng dẫn khi không thể áp dụng chính sách kế toán mới đối với một hoặc nhiều kỳ trước được quy định từ đoạn 30 đến 33.

Thay đổi ước tính kế toán

- 15. Nhiều khoản mục trong báo cáo tài chính của doanh nghiệp không thể xác định được một cách tin cậy mà chỉ có thể ước tính. Ước tính kế toán là một quá trình xét đoán dựa trên những thông tin tin cậy nhất và mới nhất tại thời điểm đó. Ví dụ cần thực hiện các ước tính kế toán đối với:
 - (a) Các khoản phải thu khó đòi;
 - (b) Giá trị hàng lỗi thời tồn kho;
 - (c) Thời gian sử dụng hữu ích hoặc cách thức sử dụng TSCĐ làm cơ sở tính khấu hao;
 - (d) Nghĩa vụ bảo hành.
- 16. Việc sử dụng ước tính kế toán với độ tin cậy hợp lý là một phần không thể thiếu trong việc lập báo cáo tài chính và không vì là ước tính kế toán mà bị xem là kém tin cậy.
- 17. Ước tính kế toán cần được xem xét lại nếu các căn cứ thực hiện ước tính có thay đổi hoặc do có thêm thông tin hay kinh nghiệm mới. Về bản chất, việc xem xét lại một ước tính kế toán không liên quan đến kỳ kế toán trước và không phải là việc sửa chữa một sai sót.
- 18. Thay đổi cách thức xác định thông tin là thay đổi về chính sách kế toán và không phải là thay đổi ước tính kế toán. Khi khó xác định một thay đổi là thay đổi chính sách kế

toán hay thay đổi ước tính kế toán thì thay đổi này được coi là thay đổi ước tính kế toán.

19. Các thay đổi ước tính kế toán, trừ những thay đổi quy định tại đoạn 20, sẽ được áp dụng phi hồi tố và ghi nhận vào Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh:
 - (a) Của kỳ có thay đổi, nếu thay đổi chỉ ảnh hưởng đến kỳ hiện tại; hoặc
 - (b) Của kỳ có thay đổi và các kỳ sau đó, nếu thay đổi ảnh hưởng đến các kỳ này.
20. Nếu sự thay đổi ước tính kế toán dẫn đến thay đổi tài sản, nợ phải trả, hoặc thay đổi một khoản mục trong vốn chủ sở hữu thì thay đổi ước tính kế toán đó sẽ được ghi nhận bằng cách điều chỉnh giá trị ghi sổ của tài sản, nợ phải trả hay khoản mục thuộc vốn chủ sở hữu liên quan.
21. Việc điều chỉnh phi hồi tố đối với ảnh hưởng của thay đổi ước tính kế toán có nghĩa là thay đổi chỉ được áp dụng cho giao dịch, sự kiện kể từ ngày thay đổi ước tính kế toán. Thay đổi ước tính kế toán có thể chỉ ảnh hưởng đến Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh của kỳ hiện tại, hoặc có thể ảnh hưởng đến Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh của cả kỳ hiện tại và các kỳ sau đó.
Ví dụ, thay đổi ước tính giá trị khoản phải thu khó đòi chỉ ảnh hưởng đến lãi, lỗ của kỳ hiện tại và do đó được ghi nhận vào kỳ hiện tại. Ngược lại, thay đổi ước tính thời gian sử dụng hữu ích hoặc cách thức sử dụng TSCĐ làm cơ sở tính khấu hao sẽ ảnh hưởng đến chi phí khấu hao của cả kỳ hiện tại và các kỳ sau. Trong cả hai trường hợp, ảnh hưởng của thay đổi đối với kỳ hiện tại được ghi nhận vào Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh của kỳ hiện tại, còn những ảnh hưởng đối với các kỳ tương lai được ghi nhận vào Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh của các kỳ tương lai.

Sai sót

22. Sai sót có thể phát sinh từ việc ghi nhận, xác định giá trị, trình bày và thuyết minh các khoản mục trên báo cáo tài chính. Báo cáo tài chính được coi là không phù hợp với chuẩn mực kế toán và chế độ kế toán nếu chúng có các sai sót trọng yếu hoặc các sai sót không trọng yếu nhưng cố ý trình bày tình hình tài chính, kết quả hoạt động kinh doanh hay các luồng tiền theo một hướng khác. Những sai sót của kỳ hiện tại được phát hiện trong kỳ đó phải được sửa chữa trước khi báo cáo tài chính được phép công bố. Nếu sai sót trọng yếu được phát hiện ở kỳ sau thì sai sót này phải được điều chỉnh vào số liệu so sánh được trình bày trong báo cáo tài chính của kỳ phát hiện ra sai sót (xem các đoạn từ 23 đến 28).
23. Doanh nghiệp phải điều chỉnh hồi tố những sai sót trọng yếu liên quan đến các kỳ trước vào báo cáo tài chính phát hành ngay sau thời điểm phát hiện ra sai sót bằng cách:
 - (a) Điều chỉnh lại số liệu so sánh nếu sai sót thuộc kỳ lấy số liệu so sánh; hoặc
 - (b) Điều chỉnh số dư đầu kỳ của tài sản, nợ phải trả và các khoản mục thuộc vốn chủ sở hữu của kỳ lấy số liệu so sánh, nếu sai sót thuộc kỳ trước kỳ lấy số liệu so sánh.

Giới hạn của điều chỉnh hồi tố

24. Sai sót của các kỳ trước được sửa chữa bằng cách điều chỉnh hồi tố, trừ khi không thể xác định được ảnh hưởng của sai sót đến từng kỳ hay ảnh hưởng lũy kế của sai sót.
25. Khi không thể xác định được ảnh hưởng của sai sót đến từng kỳ, doanh nghiệp phải điều chỉnh số dư đầu kỳ của tài sản, nợ phải trả và các khoản mục thuộc vốn chủ sở hữu của kỳ sớm nhất (có thể chính là kỳ hiện tại) mà doanh nghiệp xác định được ảnh hưởng của sai sót.

26. Khi không thể xác định được ảnh hưởng lũy kế của sai sót tính đến thời điểm đầu kỳ hiện tại, doanh nghiệp phải điều chỉnh hồi tố số liệu so sánh để sửa chữa sai sót kể từ kỳ sớm nhất mà đơn vị xác định được ảnh hưởng này.
27. Việc sửa chữa sai sót của kỳ trước không được thực hiện bằng cách điều chỉnh vào Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh của kỳ phát hiện ra sai sót. Tất cả số liệu so sánh cần phải được điều chỉnh lại nếu có thể thực hiện được.
28. Khi không thể xác định được ảnh hưởng của một sai sót như sai sót khi áp dụng một chính sách kế toán đối với các kỳ quá khứ, doanh nghiệp phải điều chỉnh hồi tố thông tin so sánh trong báo cáo tài chính của kỳ sớm nhất mà doanh nghiệp xác định được ảnh hưởng của sai sót theo quy định tại đoạn 26. Việc sửa chữa sai sót không được bỏ qua phần điều chỉnh lũy kế đối với tài sản, nợ phải trả và các khoản mục thuộc vốn chủ sở hữu trước kỳ đó. Những trường hợp không thể sửa chữa sai sót cho một hay nhiều kỳ trước được quy định từ đoạn 30 đến 33.
29. Sửa chữa sai sót khác với thay đổi ước tính kế toán. Ước tính kế toán về bản chất là những ước tính gần đúng, cần được xem xét lại khi có thêm thông tin mới. Ví dụ, việc ghi nhận lãi hay lỗ khi có kết luận cụ thể về một khoản nợ chưa xác định không phải là sửa chữa sai sót.

Tính không hiện thực của việc áp dụng hồi tố và điều chỉnh hồi tố

30. Trong một số trường hợp, không thể điều chỉnh thông tin cho một hay nhiều kỳ trong quá khứ để có số liệu so sánh với kỳ hiện tại. Ví dụ không thể thu thập dữ liệu của các kỳ trong quá khứ để có thể áp dụng hồi tố hoặc phi hồi tố một chính sách kế toán mới theo quy định tại đoạn 32-33 hoặc điều chỉnh hồi tố để sửa chữa các sai sót của các kỳ trước hoặc không thể tạo dựng lại được các thông tin này.
31. Trong nhiều trường hợp cần thực hiện ước tính kế toán khi áp dụng chính sách kế toán mới đối với các khoản mục của báo cáo tài chính được ghi nhận và trình bày thể hiện các giao dịch hoặc nghiệp vụ kinh tế. Ước tính thực hiện ngay sau ngày kết thúc niên độ thường mang tính chủ quan. Việc ước tính trở nên khó khăn hơn khi áp dụng hồi tố các chính sách kế toán hoặc điều chỉnh hồi tố các sai sót thuộc các kỳ trước và các giao dịch và nghiệp vụ kinh tế bị ảnh hưởng đó phát sinh từ rất lâu. Mục đích của ước tính kế toán liên quan đến các kỳ trước cũng giống với ước tính cho kỳ hiện tại là nhằm phản ánh phù hợp với hoàn cảnh tại thời điểm các giao dịch và sự kiện kinh tế phát sinh.
32. Khi áp dụng hồi tố một chính sách kế toán mới hoặc điều chỉnh hồi tố một sai sót đòi hỏi phải phân biệt được các thông tin sau đây với các thông tin khác:
 - (a) Thông tin cung cấp bằng chứng về hoàn cảnh tại ngày phát sinh giao dịch hoặc nghiệp vụ kinh tế;
 - (b) Thông tin sẵn có tại thời điểm báo cáo tài chính của các kỳ trong quá khứ được phát hành.Đối với một số ước tính kế toán, như ước tính giá trị hợp lý, không căn cứ vào thời giá hay các thông tin đầu vào có thể quan sát được thì rất khó có thể đánh giá được các thông tin này. Khi áp dụng hồi tố hoặc điều chỉnh hồi tố, nếu ước tính trọng yếu cũng không phân biệt được hai loại thông tin này thì không thể áp dụng hồi tố chính sách kế toán hoặc sửa chữa hồi tố các sai sót của kỳ trước.
33. Không sử dụng những nhận thức có được ở các kỳ sau:
 - (a) Khi áp dụng chính sách kế toán mới hoặc sửa chữa sai sót của các kỳ trước;
 - (b) Khi đưa ra giả định về ý định của Ban Giám đốc trong kỳ trước;
 - (c) Khi ước tính giá trị được ghi nhận, xác định và thuyết minh trong kỳ trước.

Ví dụ 1: Khi doanh nghiệp sửa chữa sai sót trong kỳ trước về việc xác định giá trị tài sản tài chính khi nó đang được phân loại là các khoản đầu tư giữ đến ngày đáo hạn theo chuẩn mực kế toán “Các công cụ tài chính: Ghi nhận và xác định giá trị”, doanh nghiệp không được thay đổi cơ sở của việc xác định giá trị đối với kỳ đó dù rằng Ban Giám đốc sau đó lại quyết định không giữ các khoản đầu tư tới ngày đáo hạn.

Ví dụ 2: Khi doanh nghiệp sửa chữa sai sót của kỳ trước liên quan đến việc tính toán nghĩa vụ trên số ngày nghỉ ốm lũy kế của nhân viên, phải bỏ qua thông tin về dịch cúm xảy ra sau khi báo cáo tài chính đó được phát hành. Trường hợp sửa chữa các thông tin so sánh cho các kỳ trong quá khứ đòi hỏi phải có các ước tính đáng kể, tuy nhiên điều này không cản trở việc điều chỉnh hoặc sửa chữa các thông tin so sánh.

Trình bày

Trình bày về thay đổi chính sách kế toán

34. Khi áp dụng lần đầu một chính sách kế toán có ảnh hưởng đến kỳ hiện tại, một kỳ nào đó trong quá khứ hoặc các kỳ trong tương lai, doanh nghiệp phải trình bày những thông tin sau:

- (a) Tên chính sách kế toán;
- (b) Hướng dẫn chuyển đổi chính sách kế toán;
- (c) Bản chất của sự thay đổi chính sách kế toán;
- (d) Mô tả các quy định của hướng dẫn chuyển đổi (nếu có);
- (e) Ảnh hưởng của việc thay đổi chính sách kế toán đến các kỳ trong tương lai (nếu có);
- (f) Các khoản được điều chỉnh vào kỳ hiện tại và mỗi kỳ trước, như:
 - Từng khoản mục trên báo cáo tài chính bị ảnh hưởng;
 - Chỉ số lãi trên cổ phiếu nếu doanh nghiệp áp dụng Chuẩn mực kế toán “Lãi trên cổ phiếu”;
- (g) Khoản điều chỉnh cho các kỳ trước của kỳ được trình bày trên báo cáo tài chính;
- (h) Trình bày lý do và mô tả chính sách kế toán đó được áp dụng như thế nào và bắt đầu từ khi nào nếu không thể áp dụng hồi tố theo quy định của đoạn 10(a) hoặc 10(b) đối với một kỳ nào đó trong quá khứ, hoặc đối với kỳ sớm nhất.

Báo cáo tài chính của các kỳ tiếp theo không phải trình bày lại các thông tin này.

35. Khi chính sách kế toán được doanh nghiệp tự nguyện thay đổi có ảnh hưởng đến kỳ hiện tại hoặc một kỳ kế toán nào đó trong quá khứ hoặc các kỳ trong tương lai, doanh nghiệp phải trình bày những thông tin sau:

- (a) Bản chất của sự thay đổi chính sách kế toán;
- (b) Lý do của việc áp dụng chính sách kế toán mới đem lại thông tin đáng tin cậy và phù hợp hơn;
- (c) Các khoản được điều chỉnh vào kỳ hiện tại và mỗi kỳ trước như:
 - Từng khoản mục trên báo cáo tài chính bị ảnh hưởng; và
 - Chỉ số lãi trên cổ phiếu nếu doanh nghiệp áp dụng Chuẩn mực kế toán “Lãi trên cổ phiếu”;
- (d) Khoản điều chỉnh liên quan đến các kỳ sớm nhất;
- (e) Nếu việc áp dụng hồi tố theo yêu cầu của đoạn 10(a) hoặc 10(b) là không thể thực hiện được đối với một kỳ nào đó trong quá khứ, hoặc kỳ trước kỳ trình bày, thì phải trình bày lý do và mô tả chính sách kế toán đó được áp dụng như thế nào và bắt đầu từ khi nào.

Báo cáo tài chính của các kỳ tiếp theo không phải trình bày lại các thông tin này.

Trình bày về thay đổi ước tính kế toán

36. Doanh nghiệp phải trình bày tính chất và giá trị của các thay đổi ước tính kế toán có ảnh hưởng đến kỳ hiện tại, dự kiến ảnh hưởng đến các kỳ trong tương lai, trừ khi không thể xác định được thì phải trình bày lý do.

Trình bày sai sót của các kỳ trước

37. Khi thực hiện quy định tại đoạn 23, doanh nghiệp phải trình bày các thông tin sau:

- (a) Bản chất của sai sót thuộc các kỳ trước;
- (b) Khoản điều chỉnh đối với mỗi kỳ trước trong báo cáo tài chính:
 - Từng khoản mục trên báo cáo tài chính bị ảnh hưởng;
 - Chi số lãi trên cổ phiếu nếu doanh nghiệp áp dụng Chuẩn mực kế toán “Lãi trên cổ phiếu”;
- (c) Giá trị điều chỉnh vào đầu kỳ của kỳ lấy số liệu so sánh được trình bày trên báo cáo tài chính;
- (d) Nếu không thực hiện được điều chỉnh hồi tố đối với một kỳ cụ thể trong quá khứ, cần trình bày lý do, mô tả cách thức và thời gian sửa chữa sai sót.

Báo cáo tài chính của các kỳ tiếp theo không phải trình bày lại những thông tin này./.

