

IAS 8

Các chính sách kế toán, các thay đổi ước tính kế toán và các sai sót

Tháng 4 năm 2001, Hội đồng Chuẩn mực Kế toán Quốc tế (sau đây gọi tắt là “Hội đồng”) đã thông qua IAS 8 *Lỗi hoặc lỗ thuần trong kỳ, sai sót cơ bản và thay đổi chính sách kế toán*, trước đây được ban hành bởi Ủy ban Chuẩn mực Kế toán Quốc tế vào tháng 12 năm 1993. IAS 8 *Lỗi hoặc lỗ thuần trong kỳ, sai sót cơ bản và thay đổi chính sách kế toán*, thay thế cho IAS 8 *Các khoản mục thuộc kỳ trước và có tính chất bất thường và Thay đổi Chính sách kế toán* (được ban hành vào tháng 2 năm 1978).

Tháng 12 năm 2003, Hội đồng đã ban hành bản IAS 8 sửa đổi với tên gọi mới là *Chính sách kế toán, thay đổi ước tính kế toán và các sai sót*. Bản IAS 8 sửa đổi này là một phần của bước khởi đầu các dự án chuyên môn của Hội đồng. Bản IAS 8 sửa đổi này cũng được đính kèm trong nội dung hướng dẫn của hai bản Diễn giải có liên quan (đó là SIC-2 *Tính nhất quán – Vốn hóa chi phí lãi vay* và SIC-18 *Tính nhất quán – Các phương pháp thay thế*).

Tháng 10 năm 2018, Hội đồng đã ban hành *Định nghĩa về Trọng yếu* (sửa đổi đối với IAS 1 và IAS 8). Bản sửa đổi này làm rõ định nghĩa về trọng yếu và cách thức áp dụng thông qua việc (a) đưa vào các hướng dẫn định nghĩa mà cho đến nay đã trở thành đặc trưng trong các Chuẩn mực IFRS; (b) cải tiến các nội dung giải thích đi kèm với định nghĩa; và (c) đảm bảo rằng định nghĩa về trọng yếu là nhất quán với tất cả các Chuẩn mực IFRS.

Các Chuẩn mực khác cũng dẫn đến các sửa đổi nhỏ đối với IAS 8. Bao gồm IFRS 13 *Xác định giá trị hợp lý* (ban hành tháng 5 năm 2011), IFRS 9 *Công cụ tài chính* (Kế toán phòng ngừa rủi ro, và các sửa đổi đối với IFRS 9, IFRS 7 và IAS 39) (ban hành tháng 11 năm 2013). IFRS 9 *Công cụ tài chính* (ban hành tháng 7 năm 2014) và *Sửa đổi các nội dung tham chiếu liên quan đến Khung khái niệm trong các Chuẩn mực IFRS* (ban hành tháng 3 năm 2018).

NỘI DUNG

CHUẨN MỰC KẾ TOÁN QUỐC TẾ SỐ 08	4
CHÍNH SÁCH KẾ TOÁN, THAY ĐỔI ƯỚC TÍNH KẾ TOÁN VÀ CÁC SAI SÓT	4
Mục đích	4
Phạm vi	4
Các định nghĩa	4
Chính sách kế toán	6
Lựa chọn và áp dụng các chính sách kế toán	6
Tính nhất quán của các chính sách kế toán	7
Thay đổi trong chính sách kế toán	7
Thay đổi ước tính kế toán	11
Trình bày	12
Các sai sót	12
Các giới hạn của điều chỉnh hồi tố	12
Trình bày việc sửa chữa các sai sót kỳ trước	13
Tính không thể thực hiện của việc áp dụng hồi tố và điều chỉnh hồi tố	14
Ngày hiệu lực và chuyển đổi	14
Rút lại các tuyên bố khác	15
PHỤ LỤC	17
SỬA ĐỔI CÁC TUYÊN BỐ KHÁC	17
Phê duyệt của Hội đồng đối với IAS 8 ban hành tháng 12 năm 2003	18
Phê duyệt của Hội đồng đối với <i>Định nghĩa về Trọng yếu</i> (sửa đổi đối với IAS 1 và IAS 8) ban hành vào tháng 10 năm 2018	19

(thiếu các dòng chữ mờ)

Chuẩn mực Kế toán Quốc tế số 8 *Chính sách kế toán, Thay đổi ước tính kế toán và các sai sót* (sau đây viết tắt là IAS 8) bao gồm các nội dung từ đoạn 1 đến đoạn 56 và Phụ lục. Tất cả các đoạn đều có hiệu lực ngang nhau nhưng được trình bày theo kiểu cấu mẫu một Chuẩn mực của IASC khi được IASB thông qua. Nên đọc IAS 8 trong ngữ cảnh phù hợp mục đích của Chuẩn mực và các Cơ sở để đưa ra Kết luận của Chuẩn mực, *Giới thiệu các chuẩn mực IFRS* và *Khung khái niệm về lập báo cáo tài chính*.

Chuẩn mực kế toán quốc tế số 08

Chính sách kế toán, Thay đổi ước tính kế toán và các sai sót

Mục đích

1. Mục đích của chuẩn mực này là quy định các tiêu chuẩn để lựa chọn và thay đổi các chính sách kế toán, cùng với các xử lý kế toán và thuyết minh các thay đổi chính sách kế toán, các ước tính kế toán và sửa chữa các sai sót. Chuẩn mực này cũng nhằm mục đích nâng cao tính phù hợp và độ tin cậy các báo cáo tài chính của một đơn vị và khả năng so sánh các báo cáo tài chính của đơn vị giữa các kỳ và với báo cáo tài chính của các đơn vị khác.
2. Các yêu cầu thuyết minh chính sách kế toán, ngoại trừ các thay đổi chính sách kế toán, được quy định trong IAS 1 *Trình bày báo cáo tài chính*.

Phạm vi

3. Chuẩn mực này được sử dụng để lựa chọn và áp dụng các chính sách kế toán và xử lý những thay đổi trong các chính sách kế toán, các ước tính kế toán và sửa chữa các sai sót của các kỳ kế toán trước.
4. Các ảnh hưởng về thuế của việc sửa chữa các sai sót của các kỳ kế toán trước và điều chỉnh hồi tố đối với những thay đổi trong chính sách kế toán và trình bày phù hợp với IAS 12 *Thuế thu nhập*.

Các định nghĩa

5. Các thuật ngữ sử dụng trong Chuẩn mực này được hiểu cụ thể như sau:

Chính sách kế toán là các nguyên tắc, cơ sở, quy ước, quy tắc và thông lệ cụ thể được áp dụng trong việc lập và trình bày báo cáo tài chính của một đơn vị.

Thay đổi ước tính kế toán là sự điều chỉnh giá trị ghi sổ của tài sản hoặc nợ phải trả hoặc mức tiêu hao trong kỳ của một tài sản, xuất phát từ việc đánh giá tình trạng hiện tại, các lợi ích và nghĩa vụ trong tương lai liên quan đến tài sản và nợ phải trả. Thay đổi ước tính kế toán là kết quả từ thông tin mới hoặc triển khai mới, theo đó không phải là sửa chữa các sai sót.

Chuẩn mực báo cáo tài chính quốc tế (IFRS) là các Chuẩn mực và Diễn giải được ban hành bởi Ủy ban Chuẩn mực Kế toán Quốc tế (IASB). Bộ Chuẩn mực bao gồm:

(a) *Các Chuẩn mực Báo cáo tài chính Quốc tế*

(b) *Các Chuẩn mực Kế toán Quốc tế*

(c) *Các diễn giải chuẩn mực Báo cáo tài chính Quốc tế - IFRIC; và*

(d) *Các diễn giải chuẩn mực kế toán quốc tế - SIC*

Trọng yếu được định nghĩa trong đoạn số 7 của IAS 1 và được sử dụng trong Chuẩn mực này với cùng một ý nghĩa.

Sai sót của các kỳ trước là những sai sót hoặc thiếu sót trong báo cáo tài chính của một hay nhiều kỳ trước do không sử dụng hoặc sử dụng không đúng các thông tin đáng tin cậy:

(a) Đã tồn tại ở thời điểm phê duyệt báo cáo tài chính của các kỳ đó;

(b) Được kỳ vọng một cách hợp lý là 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 lỗi tính toán, áp dụng sai các chính sách kế toán, bỏ quên, hiểu hoặc diễn giải sai thực tế và gian lận.

Áp dụng hồi tố là việc áp dụng một chính sách kế toán mới đối với các giao dịch, sự kiện và điều kiện như thể đơn vị vẫn luôn áp dụng chính sách kế toán đó.

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

Không thể thực hiện Một yêu cầu không thể thực hiện là khi đơn vị không thể áp dụng sau khi đã thực hiện mọi nỗ lực hợp lý để làm điều đó. Trong một giai đoạn cụ thể, việc áp dụng hồi tố thay đổi chính sách kế toán hoặc thực hiện điều chỉnh hồi tố để sửa chữa một sai sót của kỳ trước là không thể thực hiện được, nếu:

(a) ảnh hưởng của việc áp dụng hồi tố hoặc điều chỉnh hồi tố này là không thể xác định được;

(b) việc áp dụng hồi tố hoặc điều chỉnh hồi tố đòi hỏi các giả định về ý định của Ban Giám đốc trong kỳ đó; hoặc

(c) việc áp dụng hồi tố hoặc điều chỉnh hồi tố đòi hỏi các giá trị ước tính quan trọng và không thể phân biệt một cách khách quan các thông tin sau đây với các thông tin khác:

(i) cung cấp bằng chứng về tình trạng đã tồn tại tại ngày mà các giá trị ước tính này được ghi nhận, được xác định hoặc được thuyết minh; và

(ii) sẵn có tại thời điểm báo cáo tài chính của kỳ trước đã được phép phát hành

Áp dụng phi hồi tố đối với thay đổi chính sách kế toán và ghi nhận ảnh hưởng của thay đổi ước tính kế toán trong các trường hợp:

(a) áp dụng chính sách kế toán mới với các giao dịch, sự kiện và điều kiện phát sinh sau ngày chính sách thay đổi; và

(b) ghi nhận ảnh hưởng của thay đổi ước tính kế toán trong kỳ hiện tại và tương lai bởi thay đổi đó.

6. [đã xóa]

Chính sách kế toán

Lựa chọn và áp dụng các chính sách kế toán

7. Khi một Chuẩn mực IFRS được áp dụng cụ thể cho một giao dịch, sự kiện hoặc điều kiện, thì chính sách kế toán hoặc các chính sách áp dụng đối với giao dịch, sự kiện hoặc điều kiện đó sẽ được xác định bằng việc áp dụng Chuẩn mực IFRS đó.
8. Các Chuẩn mực IFRS thiết lập các chính sách kế toán mà IASB đã kết luận rằng báo cáo tài chính bao gồm các thông tin phù hợp và đáng tin cậy về các giao dịch, sự kiện và điều kiện để áp dụng các chính sách đó. Các chính sách này không cần phải áp dụng nếu ảnh hưởng của việc áp dụng chúng là không trọng yếu. Tuy nhiên, việc áp dụng không đúng IFRS dẫn đến báo cáo tài chính còn tồn tại các sai sót chưa điều chỉnh và không trọng yếu, được xem là không thích hợp nếu việc thực hiện là này nhằm đạt mục tiêu trình bày tình hình tài chính, kết quả hoạt động kinh doanh và lưu chuyển tiền tệ của đơn vị theo một hướng khác.
9. Các Chuẩn mực IFRS có các hướng dẫn đi kèm nhằm hỗ trợ các doanh nghiệp trong việc áp dụng theo các yêu cầu của Chuẩn mực. Tất cả các hướng dẫn này đều nói rõ liệu rằng đây có phải là một bộ phận cần thiết của Chuẩn mực IFRS hay không. Các hướng dẫn là bộ phận cần thiết của Chuẩn mực IFRS thì sẽ mang tính chất bắt buộc phải thực hiện. Các hướng dẫn không là bộ phận cần thiết của Chuẩn mực IFRS sẽ không bao gồm nội dung về các yêu cầu đối với báo cáo tài chính.
10. Trường hợp không có IFRS áp dụng cụ thể cho một giao dịch, sự kiện hoặc điều kiện, thì Ban Giám đốc sẽ sử dụng xét đoán của mình để xây dựng và áp dụng một chính sách kế toán để tạo ra thông tin:
 - (a) phù hợp với nhu cầu ra quyết định kinh tế của người sử dụng; và
 - (b) đáng tin cậy, trong đó báo cáo tài chính:
 - (i) trình bày trung thực tình hình tài chính, kết quả hoạt động kinh doanh và lưu chuyển tiền tệ của đơn vị;
 - (ii) phản ánh bản chất kinh tế của các giao dịch, sự kiện và điều kiện, và không đơn thuần chỉ theo hình thức pháp lý;
 - (iii) khách quan, ví dụ không thiên vị;

- (iv) thận trọng; và
 - (v) đầy đủ trên mọi khía cạnh trọng yếu.
11. Khi thực hiện xét đoán như mô tả trong đoạn 10, Ban Giám đốc sẽ tham chiếu đến, và cân nhắc tính có thể áp dụng được của, các nguồn thông tin dưới đây theo thứ tự giảm dần:
- (a) Các yêu cầu trong Chuẩn mực IFRS dùng cho các vấn đề tương tự hoặc có liên quan; và
 - (b) Các định nghĩa, tiêu chuẩn ghi nhận và các khái niệm xác định giá trị cho các tài sản, các khoản nợ phải trả, thu nhập và chi phí trong *Khung khái niệm về lập báo cáo tài chính (Conceptual Framework)*¹
12. Khi thực hiện xét đoán như mô tả trong đoạn 10, Ban Giám đốc cũng có thể cân nhắc các tuyên bố mới nhất của các cơ quan soạn thảo chuẩn mực khác có sử dụng khung khái niệm tương tự để xây dựng các chuẩn mực, các tài liệu khoa học về kế toán và các thông lệ ngành được chấp nhận, trong phạm vi các tài liệu này không mâu thuẫn với các nguồn thông tin ở đoạn 11.

Tính nhất quán của các chính sách kế toán

13. Một đơn vị sẽ lựa chọn và áp dụng các chính sách kế toán nhất quán đối với các giao dịch, sự kiện và điều kiện tương tự, trừ khi có Chuẩn mực IFRS khác yêu cầu cụ thể hoặc cho phép phân nhóm các mục trên và sử dụng các chính sách kế toán khác cho các nhóm này. Nếu một Chuẩn mực IFRS yêu cầu hoặc cho phép sự phân loại này, thì một chính sách kế toán thích hợp sẽ được lựa chọn và áp dụng nhất quán đối với mỗi nhóm.

Thay đổi chính sách kế toán

14. Một đơn vị sẽ thay đổi chính sách kế toán chỉ khi:
- (a) Sự thay đổi này được yêu cầu bởi một Chuẩn mực IFRS; hoặc
 - (b) Sự thay đổi này dẫn đến báo cáo tài chính cung cấp thông tin đáng tin cậy và thích hợp hơn về ảnh hưởng của các giao dịch, sự kiện và điều kiện đối với tình hình tài chính, kết quả hoạt động kinh doanh và lưu chuyển tiền tệ của đơn vị.
15. Người sử dụng báo cáo tài chính cần phải so sánh được báo cáo tài chính của đơn vị 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 đơn vị. Do đó, một chính sách kế toán cần được áp dụng nhất quán trong một kỳ và từ kỳ này sang kỳ tiếp theo, trừ khi sự thay đổi chính sách kế toán thỏa mãn một trong các tiêu chuẩn quy định tại đoạn 14.
16. Các vấn đề dưới đây không phải là thay đổi chính sách kế toán:

¹ Đoạn 54G giải thích về yêu cầu này được điều chỉnh như thế nào cho các sổ dư tài khoản theo luật định.

- (a) việc áp dụng một chính sách kế toán cho các giao dịch, sự kiện và điều kiện có sự khác biệt về bản chất so với các giao dịch, sự kiện và điều kiện đó đã xảy ra trước đây;
 - (b) việc áp dụng các chính sách kế toán mới cho các giao dịch, sự kiện và điều kiện chưa phát sinh trước đó hoặc không trọng yếu.
17. Việc áp dụng lần đầu một chính sách để đánh giá lại tài sản được đề cập trong IAS 16 *TSCĐ hữu hình* hoặc IAS 38 *Tài sản vô hình* là một thay đổi trong chính sách kế toán nhưng được xử lý như một nghiệp vụ đánh giá lại TSCĐ theo IAS 16 hoặc IAS 38, chứ không theo quy định của Chuẩn mực này.
18. Đoạn 19 đến đoạn 31 không áp dụng đối với thay đổi chính sách kế toán được mô tả tại đoạn 17.

Áp dụng các thay đổi chính sách kế toán

19. Tùy thuộc vào đoạn 23:
- (a) một đơn vị sẽ thực hiện thay đổi chính sách kế toán do áp dụng lần đầu Chuẩn mực IFRS theo các hướng dẫn chuyển đổi cụ thể, nếu có, của Chuẩn mực IFRS đó; và
 - (b) khi một đơn vị thay đổi chính sách kế toán do áp dụng lần đầu Chuẩn mực IFRS 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.
20. Trong phạm vi của Chuẩn mực này, việc áp dụng sớm một Chuẩn mực IFRS không phải là tự nguyện thay đổi chính sách kế toán.
21. Trường hợp không có Chuẩn mực IFRS áp dụng cụ thể cho một giao dịch, sự kiện hoặc điều kiện, Ban Giám đốc có thể, như quy định ở đoạn 12, áp dụng một chính sách kế toán, từ các tuyên bố mới nhất của các cơ quan soạn thảo chuẩn mực khác có sử dụng khung khái niệm tương tự để xây dựng các chuẩn mực kế toán. Nếu đơn vị thực hiện theo một sửa đổi của tuyên bố này, và đơn vị chọn thay đổi chính sách kế toán, thì sự thay đổi này được thực hiện và trình bày như là trường hợp tự nguyện thay đổi chính sách kế toán.

Áp dụng hồi tố

22. Tùy thuộc vào đoạn 23, khi sự thay đổi chính sách kế toán được áp dụng hồi tố theo đoạn 19(a) hoặc (b), đơn vị sẽ 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 trước đó và số liệu so sánh cho mỗi kỳ trước cũng phải được trình bày như thể chính sách kế toán mới đã luôn được áp dụng.

Giới hạn áp dụng hồi tố

23. Khi áp dụng hồi tố theo yêu cầu tại đoạn 19 (a) hoặc (b), thay đổi chính sách kế toán sẽ 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.

24. Khi không thể xác định được ảnh hưởng từng kỳ cụ thể của việc thay đổi chính sách kế toán đối với các thông tin so sánh trình bày trong một hoặc nhiều kỳ trước đó, đơn vị sẽ áp dụng chính sách kế toán mới cho giá trị còn lại của tài sản và nợ phải trả tại thời điểm đầu kỳ của kỳ sớm nhất mà việc áp dụng hồi tố có thể thực hiện được, trường hợp này có thể là kỳ hiện tại, và sẽ thực hiện bút toán điều chỉnh tương ứng cho số dư đầu kỳ của các khoản mục bị ảnh hưởng đã được trình bày trong phần vốn chủ sở hữu của kỳ đó.
25. Nếu tại thời điểm đầu kỳ của 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, đơn vị sẽ điều chỉnh các thông tin so sánh để áp dụng phi hồi tố chính sách kế toán mới từ ngày sớm nhất mà đơn vị có thể thực hiện được.
26. Khi một đơn vị áp dụng hồi tố một chính sách kế toán mới, đơn vị sẽ cần áp dụng chính sách kế toán mới đối với các thông tin so sánh của các kỳ trước đó xa nhất có thể thực hiện được. Đơn vị không thể thực hiện được việc áp dụng hồi tố đối với kỳ trước nếu đơn vị không thể xác định được ảnh hưởng lũy kế đối với giá trị số dư đầu kỳ và cuối kỳ của báo cáo tình hình tài chính cho kỳ đó. Các điều chỉnh liên quan đến các khoản mục kỳ trước nhưng không được trình bày trong các khoản mục trên báo cáo tài chính kỳ này thì được thực hiện vào số dư đầu kỳ của các khoản mục bị ảnh hưởng đã được trình bày trong phần vốn chủ sở hữu của kỳ sớm nhất trước đó. Thông thường các điều chỉnh này sẽ được thực hiện vào chỉ tiêu Lợi nhuận giữ lại. Tuy nhiên, điều chỉnh có thể được thực hiện cho các thành phần khác của phần Vốn chủ sở hữu (ví dụ, theo quy định tại một Chuẩn mực IFRS). Các thông tin khác về kỳ trước, ví dụ tóm tắt dữ liệu tài chính quá khứ, được điều chỉnh vào nhiều kỳ trước, xa nhất có thể thực hiện được.
27. 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 25, đơn vị áp dụng phi hồi tố chính sách mới kể từ thời điểm bắt đầu kỳ sớm nhất mà đơn vị có thể thực hiện được. Theo đó, sẽ không quan tâm đến phần điều chỉnh lũy kế đối với tài sản, nợ phải trả và vốn chủ sở hữu phát sinh trước thời điểm này. Thay đổi chính sách kế toán vẫn có thể được thực hiện ngay cả khi không thể áp dụng phi hồi tố cho các kỳ trước. Đoạn 50 đến đoạn 53 hướng dẫn về các trường hợp không thể áp dụng chính sách kế toán mới đối với một hoặc nhiều kỳ trước.

Trình bày

28. Khi áp dụng lần đầu một Chuẩn mực IFRS có ảnh hưởng đến kỳ hiện tại hoặc một kỳ nào đó trong quá khứ, trừ trường hợp không thể xác định được giá trị khoản điều chỉnh từ các ảnh hưởng này, hoặc có thể ảnh hưởng đến các kỳ trong tương lai, đơn vị sẽ trình bày các thông tin sau:
- (a) tên của Chuẩn mực IFRS;
 - (b) việc thay đổi chính sách kế toán là tuân thủ theo hướng dẫn chuyển đổi chính sách kế toán (nếu có);
 - (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 hướng dẫn chuyển đổi đến các kỳ trong tương lai (nếu có);
- (f) các khoản được điều chỉnh vào kỳ hiện tại và mỗi kỳ trước, (nếu có thể thực hiện được), đối với:
 - (i) từng khoản mục trên báo cáo tài chính bị ảnh hưởng;
 - (ii) Lãi trên cổ phần cơ bản và lãi trên cổ phần bị pha loãng, nếu đơn vị áp dụng IAS 33 *Lãi trên cổ phần*;
- (g) khoản điều chỉnh cho các kỳ trước của kỳ được trình bày trên báo cáo tài chính (nếu có thể thực hiện được); và
- (h) nếu không thể áp dụng hồi tố theo quy định của đoạn 19(a) hoặc (b) đối với một kỳ nào đó trong quá khứ, hoặc đối với kỳ sớm nhất trước kỳ báo cáo tài chính, thì cần trình bày lý do và mô tả sự thay đổi 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 cần trình bày lại các thông tin này.

29. Khi tự nguyện thay đổi chính sách kế toán có ảnh hưởng đến kỳ hiện tại hoặc một kỳ nào đó trong quá khứ, trừ trường hợp không thể xác định được giá trị khoản điều chỉnh từ các ảnh hưởng này, hoặc có thể ảnh hưởng đến các kỳ trong tương lai, đơn vị sẽ trình bày các thông tin sau:

- (a) bản chất của sự thay đổi chính sách kế toán;
- (b) lý do tại sao việc áp dụng chính sách kế toán mới cung cấp thông tin đáng tin cậy và phù hợp hơn;
- (c) khoản được điều chỉnh vào kỳ hiện tại và mỗi kỳ trước, (nếu có thể thực hiện được), đối với:
 - (i) từng khoản mục trên báo cáo tài chính bị ảnh hưởng;
 - (j) Lãi trên cổ phần cơ bản và lãi trên cổ phần bị pha loãng, nếu đơn vị áp dụng IAS 33 *Lãi trên cổ phần*;
- (d) khoản điều chỉnh cho các kỳ trước của kỳ được trình bày trên báo cáo tài chính (nếu có thể thực hiện được); và
- (e) nếu không thể áp dụng hồi tố đối với một kỳ nào đó trong quá khứ, hoặc đối với kỳ sớm nhất trước kỳ báo cáo tài chính, thì cần trình bày lý do và mô tả sự thay đổi 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 cần trình bày lại các thông tin này.

30. Đối với một Chuẩn mực IFRS đã được ban hành nhưng chưa có hiệu lực, nếu đơn vị không áp dụng Chuẩn mực này thì cần trình bày các thông tin sau:
- (a) sự việc thực tế; và
 - (b) các thông tin đã biết hoặc có thể ước tính một cách đáng tin cậy liên quan đến việc đánh giá các ảnh hưởng có thể của việc áp dụng Chuẩn mực IFRS mới đối với báo cáo tài chính của đơn vị trong kỳ áp dụng đầu tiên.
31. Theo quy định tại đoạn 30, đơn vị cần cân nhắc trình bày các thông tin sau:
- (a) tên của Chuẩn mực IFRS mới;
 - (b) bản chất của thay đổi chính sách kế toán hoặc dự kiến thay đổi chính sách kế toán;
 - (c) ngày yêu cầu áp dụng Chuẩn mực IFRS;
 - (d) ngày dự kiến áp dụng lần đầu Chuẩn mực IFRS của đơn vị; và
 - (e) một trong hai trường hợp dưới đây:
 - (i) thảo luận về các ảnh hưởng dự kiến của lần đầu áp dụng Chuẩn mực IFRS đối với báo cáo tài chính của đơn vị; hoặc
 - (ii) nếu không biết hoặc không ước tính một cách đáng tin cậy về ảnh hưởng này, trình bày báo cáo về ảnh hưởng,

Thay đổi ước tính kế toán

32. Khi hoạt động kinh doanh tiềm ẩn các yếu tố không chắc chắn, nhiều khoản mục trong báo cáo tài chính của đơn vị không thể xác định được một cách chính xác mà chỉ có thể ước tính. Ước tính kế toán liên quan đến các 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 nợ xấu;
 - (b) hàng tồn kho lỗi thời;
 - (c) giá trị hợp lý của các tài sản tài chính hoặc nợ phải trả tài chính;
 - (d) thời gian sử dụng hữu ích của tài sản khấu hao, hoặc mô hình tiêu thụ dự kiến của các lợi ích kinh tế tương lai gắn liền với tài sản khấu hao; và
 - (e) Nghĩa vụ bảo hành.
33. Việc sử dụng các ước tính kế toán đáng tin cậy là một phần không thể thiếu trong việc lập báo cáo tài chính và không làm giảm độ tin cậy của báo cáo tài chính.

34. 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 các kỳ kế toán trước và không phải là việc sửa chữa một sai sót.
35. Thay đổi cơ sở xác định giá trị được áp dụng 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.
36. Ảnh hưởng của thay đổi ước tính kế toán, trừ những thay đổi quy định tại đoạn 37, sẽ được ghi nhận phi hồi tố vào Báo cáo lãi hoặc lỗ:
- (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.
37. 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 còn lại của tài sản, nợ phải trả hoặc khoản mục thuộc vốn chủ sở hữu liên quan.
38. 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 và điều kiện kể từ ngày thay đổi ước tính kế toán. Thay đổi ước tính kế toán có thể chỉ ảnh hưởng đến báo cáo lãi lỗ của kỳ hiện tại, hoặc có thể ảnh hưởng đến báo cáo lãi lỗ của cả kỳ hiện tại và các kỳ tương lai. Ví dụ, thay đổi ước tính giá trị khoản nợ khó đòi chỉ ảnh hưởng đến lãi hoặc lỗ của kỳ hiện tại và do đó được ghi nhận vào vào kỳ hiện tại. Tuy nhiên, thay đổi ước tính thời gian sử dụng hữu ích của tài sản khấu hao, hoặc thay đổi mô hình tiêu thụ dự kiến của các lợi ích kinh tế tương lai gắn liền với tài sản khấu hao, sẽ ảnh hưởng đến chi phí khấu hao của cả kỳ hiện tại và kỳ tương lai trong suốt thời gian sử dụng hữu ích còn lại của tài sản. Trong cả hai trường hợp, ảnh hưởng của thay đổi đối với kỳ hiện tại được ghi nhận là thu nhập hoặc chi phí của kỳ hiện tại. Còn ảnh hưởng, nếu có, đối với các kỳ tương lai được ghi nhận là thu nhập hoặc chi phí của các kỳ tương lai đó.

Trình bày

39. Đơn vị sẽ trình bày bản chất và giá trị của thay đổi ước tính kế toán có ảnh hưởng đến kỳ hiện tại hoặc được kỳ vọng là có ảnh hưởng đến các kỳ tương lai, trừ trường hợp không thể ước tính được ảnh hưởng của các kỳ tương lai thì không cần phải thuyết minh các ảnh hưởng đó.
40. Nếu giá trị ảnh hưởng đến các kỳ tương lai không được trình bày do không thể ước tính được này thì đơn vị sẽ cần trình bày sự việc này.

Các sai sót

41. Các sai sót có thể phát sinh từ việc ghi nhận, xác định giá trị, trình bày hoặc thuyết minh các khoản mục trên báo cáo tài chính. Báo cáo tài chính được coi là không phù hợp với IFRS nếu chúng có các sai sót trọng yếu hoặc các sai sót không trọng yếu nhưng được thực hiện cố ý nhằm mục đích trình bày tình hình tài chính, kết quả hoạt động kinh doanh hay các lưu chuyển tiền tệ

theo một hướng khác. Những sai sót tiềm ẩn của kỳ hiện tại được phát hiện trong kỳ đó phải được sửa chữa trước khi báo cáo tài chính được phép phát hành. Tuy nhiên, có một số sai sót trọng yếu mãi đến kỳ sau mới được phát hiện, thì các sai sót này sẽ được điều chỉnh vào số liệu so sánh được trình bày trong báo cáo tài chính của kỳ phát hiện ra sai sót đó (xem đoạn 42 đến đoạn 47).

42. Tiếp theo đoạn 43, đơn vị sẽ điều chỉnh hồi tố các sai sót trọng yếu liên quan đến các kỳ trước vào báo cáo tài chính phát hành kỳ đầu tiên ngay sau thời điểm phát hiện ra sai sót bằng cách:
- (a) Điều chỉnh lại các số liệu so sánh cho các kỳ trước nếu sai sót thuộc kỳ lấy số liệu so sánh; hoặc
 - (b) Nếu sai sót xảy ra trước kỳ lấy số liệu so sánh, 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.

Các giới hạn của điều chỉnh hồi tố

43. Một sai sót của kỳ trước sẽ được sửa chữa bằng cách điều chỉnh hồi tố, trừ trường hợp không thể xác định được ảnh hưởng của sai sót đến từng kỳ hoặc ảnh hưởng lũy kế của sai sót.
44. Khi không thể xác định được ảnh hưởng của sai sót đối với các số liệu so sánh của từng kỳ hoặc nhiều kỳ trong quá khứ, đơn vị 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 là chính kỳ hiện tại) mà đơn vị có thể xác định được giá trị điều chỉnh hồi tố.
45. Khi không thể xác định được ảnh hưởng lũy kế của sai sót đối với tất cả các kỳ trước, tính đến thời điểm đầu kỳ hiện tại, đơn vị sẽ điều chỉnh phi hồi tố số liệu so sánh để sửa chữa sai sót kể từ kỳ sớm nhất mà đơn vị có thể thực hiện được.
46. Việc sửa chữa sai sót của kỳ trước không được thực hiện bằng cách điều chỉnh vào lãi hoặc lỗ của kỳ phát hiện ra sai sót. Tất cả các thông tin trình bày về các kỳ trước, bao gồm cả các thông tin tổng hợp dữ liệu tài chính quá khứ đều được điều chỉnh vào các kỳ trước, xa nhất nếu có thể thực hiện được.
47. Khi không thể xác định được giá trị của một sai sót (ví dụ sai sót khi áp dụng một chính sách kế toán) đối với tất cả các kỳ trong quá khứ, theo đoạn 45, đơn vị sẽ điều chỉnh phi hồi tố các thông tin so sánh trong báo cáo tài chính của kỳ sớm nhất mà đơn vị có thể thực hiện được. Theo đó, việc sửa chữa này sẽ bỏ qua phần điều chỉnh lũy kế đối với tài sản, nợ phải trả và các khoản mục thuộc vốn chủ sở hữu phát sinh trước kỳ đó. Đoạn 50 đến đoạn 53 hướng dẫn về những trường hợp không thể sửa chữa sai sót cho một hay nhiều kỳ trước.
48. 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 hoặc lỗ dựa trên kết luận cụ thể về một khoản nợ tiềm tàng không phải là sửa chữa sai sót.

Trình bày việc sửa chữa các sai sót kỳ trước

49. Khi thực hiện theo quy định tại đoạn 42, đơn vị sẽ trình bày các thông tin sau:
- (a) bản chất của sai sót kỳ trước;
 - (b) giá trị điều chỉnh vào mỗi kỳ trước trong báo cáo tài chính, nếu có thể, đối với:
 - (i) từng khoản mục bị ảnh hưởng trên báo tài chính; và
 - (ii) Chỉ số lãi trên cổ phiếu cơ bản và lãi trên cổ phiếu bị pha loãng, nếu đơn vị áp dụng IAS 33 *Lãi trên cổ phiếu*;
 - (c) giá trị điều chỉnh tại thời điểm đầu kỳ; của kỳ lấy số liệu so sánh
 - (d) nếu không thực hiện được điều chỉnh hồi tố đối với một kỳ cụ thể trong quá khứ, cần trình bày lý do dẫn đến trường hợp đó và 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.

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

50. Trong một số trường hợp, không thể điều chỉnh thông tin so sánh cho một hoặc 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 theo cách thức để có thể áp dụng hồi tố một chính sách kế toán mới (bao gồm cả việc áp dụng phi hồi tố đối với các kỳ trước cho mục đích của đoạn 51 đến đoạn 53), hoặc điều chỉnh hồi tố để sửa chữa một sai sót của kỳ trước, và cũng không thể tạo dựng lại được các thông tin này.
51. Trong nhiều trường hợp cần thực hiện ước tính kế toán khi áp dụng một chính sách kế toán mới đối với các khoản mục của báo cáo tài chính được ghi nhận và trình bày thể hiện cho các giao dịch, sự kiện hoặc điều kiện. Giá trị ước tính thường tiềm ẩn tính chủ quan và các giá trị ước tính thường được xây dựng sau khi kết thúc kỳ báo cáo. Việc ước tính thường trở nên khó khăn hơn khi áp dụng hồi tố các chính sách kế toán hoặc điều chỉnh hồi tố để sửa chữa các sai sót kỳ trước, bởi vì chúng ảnh hưởng đến các giao dịch, sự kiện hoặc điều kiện đã phát sinh từ khoảng thời gian trước đó rất lâu. Tuy nhiên, mục đích của các ước tính kế toán liên quan đến các kỳ trước cũng giống với các ước tính kế toán cho kỳ hiện tại là nhằm phản ánh các hoàn cảnh đã tồn tại tại thời điểm phát sinh các giao dịch, sự kiện và điều kiện.
52. Vì vậy, việc áp dụng hồi tố một chính sách kế toán mới hoặc sửa chữa một sai sót kỳ trước 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, sự kiện hoặc điều kiện.
 - (b) thông tin sẵn có tại thời điểm báo cáo tài chính của kỳ trong quá khứ được phép phát hành.

Đối với một số dạng ước tính kế toán (ví dụ, xác định giá trị hợp lý có sử dụng các thông tin đầu vào quan trọng nhưng không thể quan sát được) thì không thể phân biệt được các loại thông tin này. Khi áp dụng dụng hồi tố hoặc điều chỉnh hồi tố cần có các giá trị ước tính quan trọng nhưng

lại không thể phân biệt được hai loại thông tin như trên, thì đơn vị cũng không thể áp dụng hồi tố chính sách kế toán mới hoặc sửa chữa hồi tố các sai sót kỳ trước.

53. Không sử dụng những nhận thức có được ở các kỳ sau khi áp dụng chính sách kế toán mới, hoặc sửa chữa các sai sót kỳ trước, hoặc khi đưa ra các giả định về ý định của Ban Giám đốc trong kỳ trước hoặc khi ước tính giá trị được ghi nhận, xác định và thuyết minh trong kỳ trước. Ví dụ, khi một đơn vị sửa chữa một sai sót kỳ trước liên quan đến việc tính toán nghĩa vụ nợ phải trả cho số ngày nghỉ ốm lũy kế của nhân viên, theo IAS 19 *Lợi ích nhân viên*, đơn vị sẽ bỏ qua các thông tin về dịch cúm nghiêm trọng bất thường trong khoảng thời gian sau khi báo cáo tài chính kỳ trước đã được phép phát hành. Một thực tế là việc hợp sửa chữa các thông tin so sánh của các kỳ trong quá khứ thường đòi hỏi phải có các ước tính quan trọng, tuy nhiên điều này không cản trở việc thực hiện các điều chỉnh hoặc sửa chữa đáng tin cậy đối với các thông tin so sánh.

Ngày hiệu lực và chuyển đổi

54. Đơn vị sẽ áp dụng Chuẩn mực này cho các kỳ báo cáo hàng năm bắt đầu từ ngày hoặc bắt đầu sau ngày 1/1/2005. Khuyến khích việc áp dụng sớm hơn. Nếu một đơn vị áp dụng Chuẩn mực này cho một kỳ báo cáo bắt đầu trước ngày 1/1/2005, đơn vị sẽ cần thuyết minh việc này.
- 54A. [đã xóa]
- 54B. [đã xóa]
- 54C. IFRS 13 *Xác định giá trị hợp lý*, được ban hành vào tháng 5 năm 2011, sửa đổi đoạn 52. Một đơn vị sẽ áp dụng nội dung sửa đổi này khi đơn vị đó áp dụng IFRS 13.
- 54D. [đã xóa]
- 54E. IFRS 9 *Công cụ tài chính*, được ban hành vào tháng 7 năm 2014, sửa đổi đoạn 53 và xóa đoạn 54A, 54B và 54D. Một đơn vị sẽ áp dụng các nội dung sửa đổi này khi đơn vị đó áp dụng IFRS 9.
- 54F. *Sửa đổi các nội dung tham chiếu liên quan đến Khung khái niệm trong các Chuẩn mực IFRS*, ban hành trong năm 2018, đã sửa đổi đoạn 6 và đoạn 11(b). Một đơn vị sẽ áp dụng các sự sửa đổi này cho các kỳ báo cáo hàng năm bắt đầu từ ngày hoặc bắt đầu sau ngày 1/1/2020. Cho phép áp dụng sớm hơn nếu cùng thời điểm đó, đơn vị cũng áp dụng các sự sửa đổi khác trong bản *Sửa đổi các nội dung tham chiếu liên quan đến Khung khái niệm trong các Chuẩn mực IFRS*. Một đơn vị sẽ áp dụng hồi tố các sửa đổi đối với đoạn 6 và đoạn 11(b) tuân thủ theo Chuẩn mực này. Tuy nhiên, nếu một đơn vị xác định rằng không thể thực hiện được việc áp dụng hồi tố hoặc việc áp dụng hồi tố sẽ làm phát sinh các chi phí và nỗ lực không thích đáng, khi áp dụng đoạn 23 đến 28 Chuẩn mực này, đơn vị sẽ hiểu các cụm từ “không thể thực hiện được” với ý nghĩa là “làm phát sinh các chi phí và nỗ lực không thích đáng” và hiểu các cụm từ “có thể thực hiện được” với ý nghĩa là “có thể thực hiện được mà không làm phát sinh các chi phí và nỗ lực không thích đáng”.
- 54G. Nếu một đơn vị không áp dụng IFRS 14 *Các khoản hoãn lại theo luật định*, đơn vị sẽ áp dụng đoạn 11(b) đối với số dư các khoản theo luật định, và tiếp tục tham chiếu đến *Khuôn khổ lập và*

*trình bày báo cáo tài chính*² và cân nhắc khả năng có thể áp dụng được của các định nghĩa, tiêu chuẩn ghi nhận, và các khái niệm xác định giá trị trong văn bản đó, thay cho các nội dung tương ứng trong *Khung khái niệm*. Số dư tài khoản theo luật định là số dư của bất kỳ tài khoản chi phí (hoặc thu nhập) nào đó không được ghi nhận là tài sản hoặc nợ phải trả theo các Chuẩn mực IFRS khác được áp dụng, nhưng được đưa vào hoặc được dự kiến sẽ được đưa vào, bởi cơ quan quản lý giá trong việc thiết lập các mức giá cho khách hàng. Cơ quan quản lý giá là đơn vị được trao quyền bởi pháp luật hoặc các quy định trong việc thiết lập các mức giá hoặc các khoảng giá trị để ràng buộc một đơn vị. Cơ quan quản lý giá có thể là một bên thứ ba hoặc một bên liên quan với đơn vị, bao gồm cơ quan chủ quan của chính đơn vị đó, nếu pháp luật hoặc các quy định đòi hỏi cơ quan đó phải thiết lập các mức giá nhằm mục đích vừa đảm bảo lợi ích của các khách hàng và vừa đảm bảo khả năng tài chính tổng thể của đơn vị.

- 54H. *Định nghĩa về Trọng yếu* [sửa đổi IAS 1 và IAS 8], được ban hành trong Tháng 10 năm 2018, đã sửa đổi đoạn 7 của IAS 1 và đoạn 5 của IAS 8, và đã xóa đoạn 6 của IAS 8. Một đơn vị sẽ áp dụng phi hồi tố các nội dung sửa đổi này cho các kỳ báo cáo hàng năm bắt đầu từ ngày hoặc bắt đầu sau ngày 1/1/2020. Cho phép áp dụng sớm hơn. Nếu một đơn vị áp dụng các sửa đổi này cho kỳ báo cáo sớm hơn, thì đơn vị cần thuyết minh sự việc này.

Rút lại các tuyên bố khác

55. Chuẩn mực này thay thế IAS 8 *Lãi hoặc Lỗ thuần trong kỳ, Sai sót cơ bản và Thay đổi chính sách kế toán*, phát hành năm 1993.
56. Chuẩn mực này thay thế các bản Diễn giải sau:
- (a) SIC-2 *Tính nhất quán – Vốn hóa Chi phí lãi vay*; và
 - (b) SIC-18 *Tính nhất quán – Các phương pháp thay thế*.

² Nội dung đang tham chiếu đến *Khuôn khổ lập và trình bày báo cáo tài chính* của IASC được thông qua năm 2001.

Phụ lục

Sửa đổi các tuyên bố khác

Các nội dung sửa đổi trong phụ lục này sẽ được áp dụng cho các kỳ báo cáo hàng năm bắt đầu từ ngày hoặc bắt đầu sau ngày 1/1/2005. Nếu một đơn vị áp dụng Chuẩn mực này cho kỳ báo cáo sớm hơn, thì cũng cần áp dụng các nội dung sửa đổi này cho kỳ báo cáo sớm hơn đó.

Các nội dung sửa đổi trong phụ lục này cũng được bao gồm trong các ấn phẩm thông cáo phù hợp khi ban hành bản sửa đổi Chuẩn mực này vào năm 2003.

Phê duyệt của Hội đồng đối với IAS 8 phát hành tháng 12 năm 2003

Chuẩn mực kế toán quốc tế số 08 *Chính sách kế toán, thay đổi ước tính kế toán và các Sai sót* (bản sửa đổi năm 2003) đã được phê duyệt ban hành bởi mười bốn thành viên của Hội đồng Chuẩn mực Kế toán Quốc tế (IASB)

Sir David Tweedie

Chủ tịch

Thomas E Jones

Phó chủ tịch

Mary E Barth

Hans-Georg Bruns

Anthony T Cope

Robert P Garnett

Gibert Gelard

James J Lesenting

Warrant J McGregor

Patricia L O'Malley

Harry K Schmid

John T Smith

Geoffrey Whittington

Tatsumi Yamada

Phê duyệt của Hội đồng đối với *Định nghĩa về Trọng yếu* (sửa đổi IAS 1 và IAS 8) được phát hành vào tháng 10 năm 2018

Định nghĩa về Trọng yếu (sửa đổi IAS 1 và IAS 8) đã được phê duyệt ban hành bởi mười bốn thành viên của Hội đồng Chuẩn mực Kế toán Quốc tế (IASB).

Hans Hoogervorst

Chủ tịch

Suzanne Lioyd

Phó chủ tịch

Nick Anderson

Martin Edelmann

Francoise Flores

Amaro Luiz de Oliveira Gomes

Gary Kabureck

Jianquiao Lu

Takatsugu Ochi

Darrel Scott

Chungwoo Suh

Ann Tarca

Mary Tokar