

Intermediate Accounting IFRS Edition

Kieso, Weygandt, Warfield

Fourth Edition

Chương 22

Thay đổi trong kế toán và phân tích sai sót

Prepared by

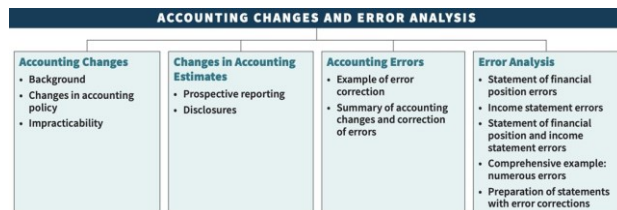
Coby Harmon

University of California, Santa Barbara

Westmont College

Copyright ©2020 John Wiley & Sons, Inc.

TỔNG QUAN CHƯƠNG 22



Copyright ©2020 John Wiley & Sons, Inc.

3

Mục tiêu học tập

Sau khi nghiên cứu chương này, người học sẽ có thể:

LO1 Thảo luận về các loại thay đổi trong kế toán và kế toán đối với những **thay đổi trong chính sách kế toán**.

LO2 Mô tả kế toán và báo cáo về những **thay đổi ước tính kế toán**.

LO3 Mô tả các loại **sai sót trong kế toán**.

LO4 Phân tích ảnh hưởng của sai sót.

Copyright ©2020 John Wiley & Sons, Inc.

2

Mục tiêu học tập 1

Thảo luận về các loại thay đổi kế toán và kế toán đối với những thay đổi trong chính sách kế toán.



LO 1

Copyright ©2020 John Wiley & Sons, Inc.

4

THAY ĐỔI KẾ TOÁN

Nền tảng

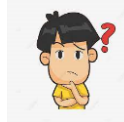
Lựa chọn kế toán:

- Làm giảm khả năng so sánh của thông tin tài chính.
- Làm mờ dữ liệu xu hướng lịch sử hữu ích.

Các loại thay đổi kế toán:

1. Thay đổi chính sách kế toán.
2. Thay đổi ước tính kế toán.

Sai sót không được xem là thay đổi trong kế toán.



LO 1

Copyright ©2020 John Wiley & Sons, Inc.

5

THAY ĐỔI CHÍNH SÁCH KẾ TOÁN



Chính sách kế toán là những **nguyên tắc, giả định kế toán** được áp dụng cho việc lập và trình bày BCTC

IFRS/ IAS

Nếu không có

Khuôn mẫu lý thuyết

Chuẩn mực khác

Các nghiên cứu

Thông lệ trên thực tế

LO 1

Copyright ©2020 John Wiley & Sons, Inc.

6

THAY ĐỔI CHÍNH SÁCH KẾ TOÁN

Thay đổi từ chính sách kế toán được chấp nhận này sang chính sách kế toán khác. Ví dụ:

- Giá bình quân sang FIFO.
- Phương pháp thu hồi chi phí sang tỷ lệ % hoàn thành.

Why?

Chuẩn mực, quy định mới
yêu cầu

Cung cấp thông tin thích
hợp, đáng tin cậy hơn

Việc áp dụng một chính sách mới để ghi nhận các sự kiện xảy ra lần đầu tiên hoặc trước đó không quan trọng **KHÔNG** phải là một thay đổi về kế toán.

LO 1

Copyright ©2020 John Wiley & Sons, Inc.

7

THAY ĐỔI CHÍNH SÁCH KẾ TOÁN

Ba cách tiếp cận để báo cáo các thay đổi:

- 1) Hiện hành.
- 2) Hồi tố.
- 3) Phi hồi tố (trong tương lai)

Thay đổi chính sách kế toán: IASB yêu cầu

Why?

Chuẩn mực, quy định mới
yêu cầu

Cung cấp thông tin thích
hợp, đáng tin cậy hơn

→ **HỒI TỐ**

người dùng có thể **so sánh** tốt hơn kết quả từ giai đoạn này sang giai đoạn tiếp theo.

LO 1

Copyright ©2020 John Wiley & Sons, Inc.

8

THAY ĐỔI CHÍNH SÁCH KẾ TOÁN

Phương pháp hồi tố

- 1) Điều chỉnh Báo cáo tài chính cho từng kỳ trước được trình bày theo cơ sở giống như chính sách kế toán mới.
- 2) Điều chỉnh giá trị ghi sổ của TÀI SẢN và NỢ PHẢI TRẢ kể từ đầu năm đầu tiên được trình bày.
Đồng thời thực hiện điều chỉnh bù trừ đối với số dư đầu kỳ của **LỢI NHUẬN GIỮ LẠI** hoặc thành phần thích hợp khác của vốn chủ sở hữu hoặc tài sản thuần kể từ đầu năm đầu tiên được trình bày.

LO 1

Copyright ©2020 John Wiley & Sons, Inc.

9

THAY ĐỔI CHÍNH SÁCH KẾ TOÁN

Phương pháp hồi tố

❖ Hợp đồng dài hạn

Minh họa 1: Denson SA đã hạch toán thu nhập từ các hợp đồng xây dựng dài hạn bằng cách sử dụng phương pháp thu hồi chi phí (lợi nhuận bằng không). **Năm 2022, công ty chuyển sang phương pháp tỷ lệ phần trăm hoàn thành.** Ban quản lý tin rằng cách tiếp cận này cung cấp một thước đo phù hợp hơn về thu nhập kiếm được. Đối với các mục đích về thuế, công ty sử dụng phương pháp thu hồi chi phí và có kế hoạch tiếp tục làm như vậy trong tương lai. (Giả sử thuế suất ban hành là 40%.)

LO 1

Copyright ©2020 John Wiley & Sons, Inc.

11

THAY ĐỔI CHÍNH SÁCH KẾ TOÁN

Báo cáo về sự thay đổi chính sách

Công bố các nội dung chủ yếu sau đây:

1. **Bản chất** của sự thay đổi nguyên tắc kế toán.
2. **Lý do** áp dụng chính sách kế toán mới cung cấp thông tin đáng tin cậy và phù hợp hơn;
3. Đối với kỳ hiện tại và mỗi kỳ trước đó, trong phạm vi có thể, mức điều chỉnh được trình bày:
 - a) Đối với mỗi mục dòng báo cáo tài chính bị ảnh hưởng; Và
 - b) Lãi cơ bản và lãi suy giảm trên cổ phiếu
4. Số tiền điều chỉnh liên quan đến các giai đoạn trước những giai đoạn được trình bày, trong phạm vi có thể thực hiện được.

LO 1

Copyright ©2020 John Wiley & Sons, Inc.

10

THAY ĐỔI CHÍNH SÁCH KẾ TOÁN

Báo cáo thu nhập cho các phương pháp thu hồi chi phí và phần trăm hoàn thành

Cost-Recovery Method Denson SA Income Statement (partial) For the Year Ended December 31			
	2020	2021	2022
Income before income tax	€400,000	€160,000	€190,000
Income tax (40%)	160,000	64,000	76,000
Net income	€240,000	€96,000	€114,000

Percentage-of-Completion Method Denson SA Income Statement (partial) For the Year Ended December 31			
	2020	2021	2022
Income before income tax	€600,000	€180,000	€200,000
Income tax (40%)	240,000	72,000	80,000
Net income	€360,000	€108,000	€120,000

Minh họa 21.1

LO 1

Copyright ©2020 John Wiley & Sons, Inc.

12

THAY ĐỔI CHÍNH SÁCH KẾ TOÁN

Dữ liệu minh hoạ về thay đổi hồi tố

Year	Pretax income from		Difference in Income		
	Percentage-of-Completion	Cost-Recovery	Difference	Tax Effect 40%	Income Effect (net of tax)
Prior to 2021	€600,000	€400,000	€200,000	€80,000	€120,000
In 2021	180,000	160,000	20,000	8,000	12,000
Total at beginning of 2022	€780,000	€560,000	€220,000	€88,000	€132,000
Total in 2022	€200,000	€190,000	€ 10,000	€ 4,000	€ 6,000

Minh hoạ 22.2

Bút toán nhật ký đầu năm 2022

Nợ Hàng tồn kho	220,000
Có thuế hoãn lại phải trả	88,000
Có Lợi nhuận giữ lại	132,000

LO 1

Copyright ©2020 John Wiley & Sons, Inc.

13

THAY ĐỔI CHÍNH SÁCH KẾ TOÁN

Thông tin so sánh liên quan đến thay đổi kế toán (Phần trăm hoàn thành)

	Denson SA Income Statement (partial) For the Year Ended	
	2022	2021 As adjusted (Note A)
Income before income tax	€200,000	€180,000
Income tax (40%)	80,000	72,000
Net income	€120,000	€108,000

Note A: Change in Method of Accounting for Long-Term Contracts. The company has accounted for revenue and costs for long-term construction contracts by the percentage-of-completion (over time) method in 2022, whereas in all prior years revenue and costs were determined by the cost-recovery method (point in time). The new method of accounting for long-term contracts was adopted to recognize ... [state justification for change in accounting policy] ... and financial statements of prior years have been restated to apply the new method retrospectively. For income tax purposes, the cost-recovery method has been continued. The effect of the accounting change on 2022 income was an increase of €6,000 net of related taxes, and, as previously reported, the effect on 2021 income was an increase of €12,000 net of related taxes. The balances of retained earnings for 2021 and 2022 have been adjusted for the effect of applying retrospectively the new method of accounting. As a result of the accounting change, retained earnings as of January 1, 2021, increased by €120,000 compared to that reported using the cost-recovery method.

ILLUSTRATION 22.3

LO 1

Copyright ©2020 John Wiley & Sons, Inc.

14

THAY ĐỔI CHÍNH SÁCH KẾ TOÁN

Báo cáo thu nhập giữ lại trước khi thay đổi hồi tố

Số dư lợi nhuận giữ lại là €1.360.000 vào đầu năm 2020.

	Denson SA Retained Earnings Statement For the Year Ended		
	2022	2021	2020
Retained earnings, January 1	€1,696,000	€1,600,000	€1,360,000
Net income	114,000	96,000	240,000
Retained earnings, December 31	€1,810,000	€1,696,000	€1,600,000

Minh hoạ 22.4

Retained earnings, January 1, 2021 (percentage-of-completion)	€1,720,000
Retained earnings, January 1, 2021 (cost-recovery)	1,600,000
Cumulative-effect difference	€ 120,000

LO 1

Copyright ©2020 John Wiley & Sons, Inc.

15

THAY ĐỔI CHÍNH SÁCH KẾ TOÁN

Báo cáo thu nhập giữ lại sau khi áp dụng hồi tố

	Denson SA Retained Earnings Statement For the Year Ended	
	2022	2021
Retained earnings, January 1, as reported	—	€1,600,000
Add: Adjustment for the cumulative effect on prior years of applying retrospectively the new method of accounting for construction contracts		120,000
Retained earnings, January 1, as adjusted	€1,828,000	1,720,000
Net income	120,000	108,000
Retained earnings, December 31	€1,948,000	€1,828,000

Minh hoạ 22.5

LO 1

Copyright ©2020 John Wiley & Sons, Inc.

16

THAY ĐỔI CHÍNH SÁCH KẾ TOÁN

Phương pháp hồi tố Phương pháp hàng tồn kho

Minh họa 2: Công ty Lancer hạch toán hàng tồn kho bằng phương pháp giá bình quân. **Vào năm 2022, công ty chuyển sang phương pháp FIFO** vì ban quản lý tin rằng phương pháp này cung cấp phương pháp đo lường chi phí hàng tồn kho phù hợp hơn.

LO 1

Copyright ©2020 John Wiley & Sons, Inc.

17

THAY ĐỔI CHÍNH SÁCH KẾ TOÁN

Thông tin công ty Lancer

- Lancer Company started its operations on January 1, 2020. At that time, shareholders invested \$100,000 in the business in exchange for ordinary shares.
- All sales, purchases, and operating expenses for the period 2020–2022 are cash transactions. Lancer's cash flows over this period are as follows.

	2020	2021	2022
Sales	\$300,000	\$300,000	\$300,000
Purchases	90,000	110,000	125,000
Operating expenses	100,000	100,000	100,000
Cash flow from operations	<u>\$110,000</u>	<u>\$ 90,000</u>	<u>\$ 75,000</u>

- Lancer has used the average-cost method for financial reporting since its inception.
- Inventory determined under average-cost and FIFO for the period 2020–2022 is as follows.

	Average-Cost Method	FIFO Method	Difference
January 1, 2020	\$ 0	\$ 0	\$ 0
December 31, 2020	10,000	12,000	2,000
December 31, 2021	20,000	25,000	5,000
December 31, 2022	32,000	39,000	7,000

- Cost of goods sold under average-cost and FIFO for the period 2020–2022 is as follows.

	Cost of Goods Sold		
	Average-Cost	FIFO	Difference
2020	\$ 80,000	\$ 78,000	\$2,000
2021	100,000	97,000	3,000
2022	113,000	111,000	2,000

- Earnings per share information is not required on the income statement.
- All tax effects for this illustration should be ignored.

Minh họa 22.6

LO 1

Copyright ©2020 John Wiley & Sons, Inc.

18

THAY ĐỔI CHÍNH SÁCH KẾ TOÁN

Báo cáo tài chính Lancer (Phương pháp Bình quân) Báo cáo thu nhập và Báo cáo thu nhập giữ lại

Lancer Company Income Statement For the Year Ended December 31			
	2020	2021	2022
Sales	\$300,000	\$300,000	\$300,000
Cost of goods sold (average-cost)	80,000	100,000	113,000
Operating expenses	100,000	100,000	100,000
Net income	<u>\$120,000</u>	<u>\$100,000</u>	<u>\$ 87,000</u>

Lancer Company Retained Earnings Statement For the Year Ended December 31			
	2020	2021	2022
Retained earnings (beginning)	\$ 0	\$120,000	\$220,000
Add: Net income	120,000	100,000	87,000
Retained earnings (ending)	<u>\$120,000</u>	<u>\$220,000</u>	<u>\$307,000</u>

Minh họa 22.7

LO 1

Copyright ©2020 John Wiley & Sons, Inc.

19

THAY ĐỔI CHÍNH SÁCH KẾ TOÁN

Báo cáo tài chính Lancer (Phương pháp Bình quân) Báo cáo tình hình tài chính và Báo cáo lưu chuyển tiền tệ

Lancer Company Statement of Financial Position At December 31			
	2020	2021	2022
Inventory (average-cost)	\$ 10,000	\$ 20,000	\$ 32,000
Cash	210,000	300,000	375,000
Total assets	<u>\$220,000</u>	<u>\$320,000</u>	<u>\$407,000</u>
Share capital	\$100,000	\$100,000	\$100,000
Retained earnings	120,000	220,000	307,000
Total equity	<u>\$220,000</u>	<u>\$320,000</u>	<u>\$407,000</u>

Lancer Company Statement of Cash Flows For the Year Ended December 31			
	2020	2021	2022
Cash flows from operating activities			
Sales	\$300,000	\$300,000	\$300,000
Purchases	90,000	110,000	125,000
Operating expenses	100,000	100,000	100,000
Net cash provided by operating activities	110,000	90,000	75,000
Cash flows from financing activities			
Issuance of ordinary shares	100,000	—	—
Net increase in cash	210,000	90,000	75,000
Cash at beginning of year	0	210,000	300,000
Cash at end of year	<u>\$210,000</u>	<u>\$300,000</u>	<u>\$375,000</u>

Minh họa 22.7

LO 1

Copyright ©2020 John Wiley & Sons, Inc.

20

THAY ĐỔI CHÍNH SÁCH KẾ TOÁN

Phương pháp hồi tố

Phương pháp HTK: So sánh với FIFO

Hình minh họa 22.8 (tiếp theo) thể hiện báo cáo thu nhập, báo cáo thu nhập giữ lại, báo cáo tình hình tài chính và báo cáo lưu chuyển tiền tệ cho năm 2020–2022 của Lancer theo FIFO.

Báo cáo lưu chuyển tiền tệ theo FIFO giống như theo phương pháp bình quân.

- Lợi nhuận thuần khác nhau trong mỗi thời kỳ.
- Không có ảnh hưởng dòng tiền từ những khác biệt trong lợi nhuận thuần. (Nếu chúng ta xem xét thuế thu nhập, hiệu ứng dòng tiền sẽ xảy ra.)

LO 1

Copyright ©2020 John Wiley & Sons, Inc.

21

THAY ĐỔI CHÍNH SÁCH KẾ TOÁN

Báo cáo tài chính Lancer (FIFO)

Báo cáo thu nhập và Báo cáo thu nhập giữ lại

Lancer Company Income Statement For the Year Ended December 31			
	2020	2021	2022
Sales	\$300,000	\$300,000	\$300,000
Cost of goods sold (FIFO)	78,000	97,000	111,000
Operating expenses	100,000	100,000	100,000
Net income	<u>\$122,000</u>	<u>\$103,000</u>	<u>\$ 89,000</u>

Lancer Company Retained Earnings Statement For the Year Ended December 31			
	2020	2021	2022
Retained earnings (beginning)	\$ 0	\$122,000	\$225,000
Add: Net income	122,000	103,000	89,000
Retained earnings (ending)	<u>\$122,000</u>	<u>\$225,000</u>	<u>\$314,000</u>

Minh họa 22.8

LO 1

Copyright ©2020 John Wiley & Sons, Inc.

22

THAY ĐỔI CHÍNH SÁCH KẾ TOÁN

Báo cáo tài chính Lancer (FIFO)

Báo cáo tình hình tài chính và Báo cáo lưu chuyển tiền tệ

Lancer Company Statement of Financial Position At December 31			
	2020	2021	2022
Inventory (FIFO)	\$ 12,000	\$ 25,000	\$ 39,000
Cash	210,000	300,000	375,000
Total assets	<u>\$222,000</u>	<u>\$325,000</u>	<u>\$414,000</u>
Share capital	\$100,000	\$100,000	\$100,000
Retained earnings	122,000	225,000	314,000
Total equity	<u>\$222,000</u>	<u>\$325,000</u>	<u>\$414,000</u>

Lancer Company Statement of Cash Flows For the Year Ended December 31			
	2020	2021	2022
Cash flows from operating activities			
Sales	\$300,000	\$300,000	\$300,000
Purchases	90,000	110,000	125,000
Operating expenses	100,000	100,000	100,000
Net cash provided by operating activities	110,000	90,000	75,000
Cash flows from financing activities			
Issuance of ordinary shares	100,000	—	—
Net increase in cash	210,000	90,000	75,000
Cash at beginning of year	0	210,000	300,000
Cash at end of year	<u>\$210,000</u>	<u>\$300,000</u>	<u>\$375,000</u>

Minh họa 22.8

LO 1

Copyright ©2020 John Wiley & Sons, Inc.

23

THAY ĐỔI CHÍNH SÁCH KẾ TOÁN

Dữ liệu ghi nhận lại thay đổi trong chính sách kế toán

Theo áp dụng hồi tố, thay đổi theo phương pháp tính giá hàng tồn kho FIFO ảnh hưởng đến hàng tồn kho được báo cáo, giá vốn hàng bán, lợi nhuận thuần và lợi nhuận giữ lại.

Year	Net Income		Difference in Income
	Average-Cost	FIFO	
2020	\$120,000	\$122,000	\$2,000
2021	100,000	103,000	3,000
Total at beginning of 2022	<u>\$220,000</u>	<u>\$225,000</u>	<u>\$5,000</u>
Total in 2022	<u>\$ 87,000</u>	<u>\$ 89,000</u>	<u>\$2,000</u>

Minh họa 22.9

Để giải thích cho sự thay đổi, thực hiện bút toán sau đây:

Nợ Hàng tồn kho	5,000
Có Lợi nhuận giữ lại	5,000

LO 1

Copyright ©2020 John Wiley & Sons, Inc.

24

THAY ĐỔI CHÍNH SÁCH KẾ TOÁN

Báo cáo thay đổi trong chính sách kế toán

Công ty Lancer báo cáo lợi nhuận thuần theo phương pháp FIFO mới được thông qua cho cả năm 2021 và 2022.

đã áp dụng hồi tố đối với báo cáo thu nhập năm 2021 để báo cáo thông tin trên cơ sở FIFO.

Thuyết minh báo cáo tài chính

- chỉ ra bản chất của thay đổi, tại sao công ty thực hiện thay đổi và những năm bị ảnh hưởng.
- cung cấp dữ liệu về sự khác biệt quan trọng giữa số tiền được báo cáo theo phương pháp bình quân so với FIFO.

LO 1

Copyright ©2020 John Wiley & Sons, Inc.

25

THAY ĐỔI CHÍNH SÁCH KẾ TOÁN

Điều chỉnh lợi nhuận giữ lại Tác động lũy kế

Nếu Lancer trình bày Báo cáo so sánh cho năm 2021 và 2022 theo FIFO, thì Lancer phải thay đổi số dư ban đầu của lợi nhuận giữ lại vào ngày 1 tháng 1 năm 2021. Sự khác biệt giữa số dư thu nhập giữ lại theo giá bình quân và FIFO được tính như sau.

Retained earnings, January 1, 2021 (FIFO)	\$122,000
Retained earnings, January 1, 2021 (average-cost)	<u>120,000</u>
Cumulative effect difference	<u>\$ 2,000</u>

LO 1

Copyright ©2020 John Wiley & Sons, Inc.

26

THAY ĐỔI CHÍNH SÁCH KẾ TOÁN

Báo cáo thu nhập giữ lại sau khi áp dụng hồi tố

	2022	2021
Retained earnings, January 1, as reported		\$120,000
Add: Adjustment for the cumulative effect on prior years of applying retrospectively the new method of accounting for inventory		<u>2,000</u>
Retained earnings, January 1, as adjusted	\$225,000	<u>122,000</u>
Net income	<u>89,000</u>	<u>103,000</u>
Retained earnings, December 31	<u>\$314,000</u>	<u>\$225,000</u>

Minh họa 22.12

Lancer đã điều chỉnh số dư đầu kỳ của thu nhập giữ lại vào ngày 1 tháng 1 năm 2021 cho phần vượt quá của lợi nhuận thuần theo phương pháp FIFO so với lợi nhuận thuần theo phương pháp bình quân vào năm 2020.

LO 1

Copyright ©2020 John Wiley & Sons, Inc.

27

THAY ĐỔI CHÍNH SÁCH KẾ TOÁN

Ảnh hưởng trực tiếp và gián tiếp của những thay đổi

- **Ảnh hưởng trực tiếp** - IASB có quan điểm rằng các công ty nên áp dụng hồi tố các ảnh hưởng trực tiếp của việc thay đổi chính sách kế toán.
- **Ảnh hưởng gián tiếp** là bất kỳ thay đổi nào đối với dòng tiền hiện tại hoặc tương lai của một công ty do thay đổi nguyên tắc kế toán được áp dụng hồi tố.

LO 1

Copyright ©2020 John Wiley & Sons, Inc.

28

THAY ĐỔI CHÍNH SÁCH KẾ TOÁN

Các công ty **không nên áp dụng hồi tố** nếu tồn tại một trong các điều kiện sau:

1. Công ty không thể xác định ảnh hưởng của việc áp dụng hồi tố.
2. Áp dụng hồi tố yêu cầu các giả định về ý định của ban quản lý trong giai đoạn trước.
3. Áp dụng hồi tố yêu cầu các ước tính đáng kể mà công ty không thể đáp ứng.

Nếu có bất kỳ điều kiện nào ở trên, công ty có khả năng áp dụng phi hồi tố cho các chính sách kế toán mới.

LO 1

Copyright ©2020 John Wiley & Sons, Inc.

29

Mục tiêu học tập 2

Mô tả kế toán và báo cáo cho những thay đổi trong ƯỚC TÍNH KẾ TOÁN



LO 2

Copyright ©2020 John Wiley & Sons, Inc.

30

THAY ĐỔI ƯỚC TÍNH KẾ TOÁN



Là việc điều chỉnh giá trị ghi sổ của tài sản hoặc nợ phải trả do sự đánh giá lại các lợi ích và nghĩa vụ tương lai của tài sản hoặc nợ phải trả.

Why?

Ước tính kế toán cần phải thay đổi nếu:

- (i) Sự thay đổi hoàn cảnh thực hiện ước tính
- (ii) Thông tin mới
- (iii) Nhiều kinh nghiệm hơn

Thay đổi ước
tính kế toán



Sai sót kế toán

31

THAY ĐỔI ƯỚC TÍNH KẾ TOÁN



1. Nợ xấu
2. Hàng tồn kho lỗi thời.
3. Thời gian sử dụng hữu ích và giá trị thanh lý của tài sản.
4. Thời gian được hưởng lợi bởi chi phí hoãn lại.
5. Nợ phải trả về chi phí bảo hành và thuế thu nhập.
6. Trữ lượng khoáng sản có thể phục hồi.
7. Thay đổi ước tính khấu hao.
8. Giá trị hợp lý của tài sản tài chính hoặc nợ phải trả tài chính.
- 9....

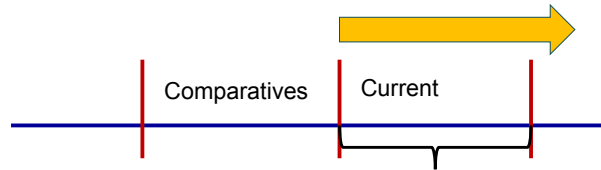
32

THAY ĐỔI ƯỚC TÍNH KẾ TOÁN

Phương pháp phi hồi tố

1. Thay đổi trong kỳ nào chỉ ảnh hưởng đến kỳ đó, hoặc
2. Kỳ thay đổi hoặc kỳ tương lai nếu sự thay đổi này ảnh hưởng đến cả hai

IASB xem những thay đổi trong ước tính là những điều chỉnh định kỳ thông thường và nghiêm cấm xử lý hồi tố.



LO 2

Copyright ©2020 John Wiley & Sons, Inc.

33

THAY ĐỔI ƯỚC TÍNH KẾ TOÁN

Minh họa 3: Lao Labs đã mua một tòa nhà với giá ¥3.000.000, ban đầu ước tính có thời gian sử dụng hữu ích là 15 năm và không có giá trị thanh lý. Công ty ghi nhận khấu hao trong 5 năm trên cơ sở đường thẳng. Vào ngày 1 tháng 1 năm 2022, **Lao Labs thay đổi ước tính về thời gian sử dụng hữu ích**. Bây giờ công ty ước tính tài sản có tổng thời gian sử dụng là 25 năm. (Giả sử rằng thời gian sử dụng hữu ích cho mục đích báo cáo tài chính, thuế và phương pháp khấu hao là như nhau.)

Yêu cầu:

- Bút toán nhật ký để điều chỉnh chi phí khấu hao của những năm trước là gì?
- Tính toán chi phí khấu hao năm 2022

LO 2

Copyright ©2020 John Wiley & Sons, Inc.

34

THAY ĐỔI ƯỚC TÍNH KẾ TOÁN

Giá trị sổ sách sau 5 năm khấu hao

Buildings	¥3,000,000
Less: Accumulated depreciation—buildings (5 × ¥200,000)	1,000,000
Book value of building	<u>¥2,000,000</u>

Minh họa 22.13

Lao Labs ghi khấu hao cho năm 2022 như sau.

$$\text{Depreciation Charge} = \frac{\text{Book Value of Asset}}{\text{Remaining Service Life}} = \frac{¥2,000,000}{25 \text{ years} - 5 \text{ years}} = ¥100,000$$

Nợ Chi phí khấu hao	100,000	
Có khấu hao lũy kế—Tòa nhà		100,000

LO 2

Copyright ©2020 John Wiley & Sons, Inc.

35

THAY ĐỔI ƯỚC TÍNH KẾ TOÁN

- Các công ty đôi khi khó phân biệt giữa thay đổi ước tính và thay đổi chính sách kế toán. *Nếu không thể xác định là thay đổi trong chính sách hoặc thay đổi trong ước tính kế toán thì quy tắc là: Hãy coi thay đổi đó là thay đổi trong ƯỚC TÍNH KẾ TOÁN.*

Thuyết minh

Công ty phải trình bày **bản chất và mức độ thay đổi** trong ước tính kế toán có ảnh hưởng trong kỳ hiện tại hoặc dự kiến sẽ có ảnh hưởng trong các kỳ tương lai (trừ khi không thể ước tính ảnh hưởng đó).

Các công ty không cần công bố những thay đổi trong ước tính kế toán được thực hiện như một phần của hoạt động bình thường, chẳng hạn như các khoản nợ khó đòi hoặc hàng tồn kho lỗi thời, trừ khi những thay đổi đó là quan trọng.

LO 2

Copyright ©2020 John Wiley & Sons, Inc.

36

THAY ĐỔI ƯỚC TÍNH KẾ TOÁN

Công bố thay đổi về thời gian hữu dụng ước tính



Portugal Telecom, SGPS, S.A.

Note 4 (in Part): Changes in Accounting Policies and Estimates

The change in estimate of the useful life of the UMTS license was effective as at June 30. According to IAS 8 this change should be applicable on a prospective basis and, on an annual basis, the impact of this change will be a reduction in depreciation and amortization costs by €26 million.

Minh hoạ 22.14

LO 2

Copyright ©2020 John Wiley & Sons, Inc.

37

Mục tiêu học tập 3

Mô tả kế toán sửa chữa sai sót



LO 3

Copyright ©2020 John Wiley & Sons, Inc.

38

SAI SÓT TRONG KẾ TOÁN

Các loại sai sót trong kế toán

1. Sự thay đổi từ một nguyên tắc kế toán không được chấp nhận rộng rãi sang một chính sách kế toán được chấp nhận.
2. Sai sót toán học.
3. Những thay đổi trong ước tính xảy ra do một công ty đã không chuẩn bị các ước tính một cách đúng đắn.
4. Sai sót về dồn tích hoặc phân bổ đối với doanh thu, chi phí
5. Trình bày thông tin sai.
6. Phân loại sai khoản chi thành chi phí thay vì tài sản và ngược lại.



LO 3

Copyright ©2020 John Wiley & Sons, Inc.

39

SAI SÓT TRONG KẾ TOÁN

Các loại sai sót trong kế toán

Accounting Category	Type of Restatement
Expense recognition	Recording expenses in the incorrect period or for an incorrect amount.
Revenue recognition	Improper revenue accounting, including instances in which revenue was improperly recognized, questionable revenues were recognized, or any other number of related errors occurred that led to misreported revenue.
Misclassification	Misclassifying significant accounting items on the statement of financial position, income statement, or statement of cash flows. These include restatements due to misclassification of current or non-current accounts or those that impact cash flows from operations.
Equity—other	Improper accounting for EPS, restricted shares, warrants, and other equity instruments.
Reserves/Contingencies	Errors involving accounts receivables' bad debts, inventory reserves, income tax allowances, and loss contingencies.
Long-lived assets	Asset impairments of property, plant, and equipment; goodwill; or other related items.
Taxes	Errors involving correction of tax provision, improper treatment of tax liabilities, and other tax-related items.
Equity—other comprehensive income	Improper accounting for comprehensive income equity transactions, including foreign currency items, revaluations of plant assets, unrealized gains and losses on certain investments in debt, equity securities, and derivatives.
Inventory	Inventory costing valuations, quantity issues, and cost of sales adjustments.
Equity—share options	Improper accounting for employee share options.
Other	Any restatement not covered by the listed categories, including those related to improper accounting for acquisitions or mergers.

Sources: T. Baldwin and D. Yoo, "Restatements—Traversing Shaky Ground," *Trend Alert*, Glass Lewis & Co. (June 2, 2005), p. 8; and "2018 Financial Restatements: An Eighteen Year Comparison," *Audit Analytics Trend Reports* (August 26, 2019).

Minh hoạ 22.16

LO 3

Copyright ©2020 John Wiley & Sons, Inc.

40

SAI SỐT TRONG KẾ TOÁN

Điều chỉnh kỳ trước

- Tất cả các **sai sót quan trọng** phải được sửa chữa.
- Ghi lại các sửa chữa sai sót từ các giai đoạn trước như một sự điều chỉnh đối với số dư đầu kỳ của lợi nhuận giữ lại trong giai đoạn hiện tại.
- Những điều chỉnh như vậy được gọi là điều chỉnh kỳ trước.
- Cho mục đích so sánh BCTC, công ty nên trình bày lại BCTC của các kỳ trước bị ảnh hưởng bởi sai sót.

LO 3

Copyright ©2020 John Wiley & Sons, Inc.

41

SAI SỐT TRONG KẾ TOÁN

Minh họa 4: Vào năm 2023, nhân viên kế toán của **Selectro plc** đã phát hiện ra một sai sót. **Vào năm 2022, công ty không ghi nhận £20.000 chi phí khấu hao cho một tòa nhà mới xây.** Tòa nhà này là tài sản khấu hao duy nhất mà Selectro sở hữu. Công ty đã tính chính xác chi phí khấu hao trong tờ khai thuế và báo cáo chính xác các khoản thuế thu nhập phải nộp.

LO 3

Copyright ©2020 John Wiley & Sons, Inc.

42

SAI SỐT TRONG KẾ TOÁN

So sánh điều chỉnh sai sót

Báo cáo thu nhập của Selectro năm 2022 có và không có sai sót.

Selectro plc Income Statement For the Year Ended December 31, 2022			
	Without Error		With Error
Income before depreciation expense	£100,000		£100,000
Depreciation expense	20,000		0
Income before income tax	80,000		100,000
Current	£32,000		£32,000
Deferred	–0–	32,000	8,000
Net income	£ 48,000		£ 60,000

Minh họa 22.17

Các bút toán mà Selectro nên thực hiện và đã thực hiện để ghi lại chi phí khấu hao và thuế thu nhập là gì?

LO 3

Copyright ©2020 John Wiley & Sons, Inc.

43

SAI SỐT TRONG KẾ TOÁN

Entries Company Should Have Made (Without Error)		Entries Company Did Make (With Error)	
Depreciation Expense	20,000	No entry made for depreciation	
Accumulated Depreciation—Buildings	20,000		
Income Tax Expense	32,000	Income Tax Expense	40,000
Income Taxes Payable	32,000	Deferred Tax Liability	8,000
		Income Taxes Payable	32,000

Lỗi bỏ sót £20.000 vào năm 2022 dẫn đến các tác động sau.

Income Statement Effects

Depreciation expense (2022) is understated £20,000.
Income tax expense (2022) is overstated £8,000 (£20,000 × .40).
Net income (2022) is overstated £12,000 (£20,000 – £8,000).

Statement of Financial Position Effects

Accumulated depreciation—buildings is understated £20,000.
Deferred tax liability is overstated £8,000 (£20,000 × .40).

LO 3

Copyright ©2020 John Wiley & Sons, Inc.

44

SAI SỐT TRONG KẾ TOÁN

Bút toán điều chỉnh trong năm 2023

Để thực hiện mục nhập điều chỉnh phù hợp vào năm 2023, Selectro phải ghi nhận rằng lợi nhuận thuần năm 2022 bị phóng đại 12.000 bảng Anh, Thuế TNDN hoãn lại phải trả bị phóng đại 8.000 bảng Anh và Khấu hao lũy kế— Các tòa nhà bị thiếu 20.000 bảng Anh. Mục sửa lỗi này vào năm 2023 như sau.

Nợ Lợi nhuận giữ lại	12,000	
Nợ Thuế hoãn lại phải trả	8,000	
Có Khấu hao lũy kế — Tòa nhà		20,000

LO 3

Copyright ©2020 John Wiley & Sons, Inc.

45

BE 22.6

Năm 2022, công ty Bailey phát hiện thiết bị đã mua vào ngày 01/01/2020 với giá €50,000 **đã bị ghi nhận là chi phí vào thời điểm đó**. Thiết bị này lẽ ra phải được khấu hao trong vòng 5 năm, không có giá trị còn lại, sử dụng phương pháp khấu hao đường thẳng. Thuế suất là 30%.

Yêu cầu: Ghi nhận bút toán năm 2022 của Bailey để điều chỉnh sai sót này.

- ➔ **Sửa sai** ➔ BCTC năm 2020 ?
 ➔ BCTC năm 2022 ?

Copyright ©2020 John Wiley & Sons, Inc.

47

SAI SỐT TRONG KẾ TOÁN

Báo cáo sai sót—Báo cáo thu nhập giữ lại

Minh họa: Công ty Selectro có số dư lợi nhuận giữ lại ban đầu vào ngày 1 tháng 1 năm 2023 là £350.000. Công ty báo cáo thu nhập ròng là 400.000 bảng Anh vào năm 2023.

Selectro plc Retained Earnings Statement For the Year Ended December 31, 2023	
Retained earnings, January 1, as reported	£350,000
Correction of an error (depreciation)	£20,000
Less: Applicable income tax reduction	<u>8,000</u>
Retained earnings, January 1, as adjusted	<u>338,000</u>
Add: Net income	<u>400,000</u>
Retained earnings, December 31	<u>£738,000</u>

Minh họa 22.19

LO 3

Copyright ©2020 John Wiley & Sons, Inc.

46

BE 22.7

BÁO CÁO LỢI NHUẬN GIỮ LẠI Năm 2020

Chỉ tiêu	Số tiền
Lợi nhuận giữ lại đầu kỳ	20,000,000
Điều chỉnh hồi tố	
Thu nhập thuần 2020	9,000,000
Cổ tức phân phối 2020	2,500,000
Lợi nhuận giữ lại cuối kỳ	

Copyright ©2020 John Wiley & Sons, Inc.

48

BE 22.7

Trong năm 2022, Cheng phát hiện chi phí khấu hao năm 2021 đã bị **ghi nhận thiếu** ¥4,000,000. Thuế suất 40%.

- ➔ **Sửa sai** ➔ BCTC năm 2021 ?
➔ BCTC năm 2022 ?

BE 22.7**BÁO CÁO LỢI NHUẬN GIỮ LẠI**

Năm 2020

Chỉ tiêu	Số tiền
Lợi nhuận giữ lại đầu kỳ	20,000,000
Điều chỉnh hồi tố	
Thu nhập thuần 2020	9,000,000
Cổ tức phân phối 2020	2,500,000
Lợi nhuận giữ lại cuối kỳ	

SAI SÓT TRONG KẾ TOÁN**So sánh báo cáo****Công ty nên:**

- Thực hiện điều chỉnh để sửa số tiền cho tất cả các tài khoản bị ảnh hưởng được trình bày trong báo cáo tài chính cho tất cả các kỳ báo cáo.
- Trình bày lại dữ liệu về cơ sở chính xác cho mỗi năm được trình bày.
- Hiển thị bất kỳ điều chỉnh nào dưới dạng điều chỉnh kỳ trước đối với thu nhập giữ lại trong kỳ sớm nhất mà nó được báo cáo.

SAI SÓT TRONG KẾ TOÁN**Báo cáo sai sót – So sánh BCTC****In the statement of financial position:**

Accumulated depreciation—buildings	£20,000 increase
Deferred tax liability	8,000 decrease
Retained earnings, ending balance	12,000 decrease

In the income statement:

Depreciation expense—buildings	£20,000 increase
Income tax expense	8,000 decrease
Net income	12,000 decrease

In the retained earnings statement:

Retained earnings, ending balance (due to lower net income for the period)	£12,000 decrease
--	------------------

Minh hoạ 22.20

SAI SỐT TRONG KẾ TOÁN

Tóm tắt Hướng dẫn về Thay đổi và Sai sót Kế toán

Changes in accounting policy
Employ the retrospective approach by:
a. Changing the financial statements of all prior periods presented.
b. Disclosing in the year of the change the effect on net income and earnings per share for all prior periods presented.
c. Reporting an adjustment to the beginning retained earnings balance in the statement of retained earnings in the earliest year presented.
If impracticable to determine the prior period effect:
a. Do not change prior years' income.
b. Use opening asset balance in the year the method is adopted as the base-year balance for all subsequent computations.
c. Disclose the effect of the change on the current year, and the reasons for omitting the computation of the cumulative effect and amounts for prior years.
Changes in accounting estimate
Employ the current and prospective approach by:
a. Reporting current and future financial statements on the new basis.
b. Presenting prior period financial statements as previously reported.
c. Making no adjustments to current-period opening balances for the effects in prior periods.
Changes due to error
Employ the restatement approach by:
a. Correcting all prior period statements presented.
b. Restating the beginning balance of retained earnings for the first period presented when the error effects occur in a period prior to the first period presented.

LO 3

Copyright Minh họa 22.21

1C

53

Mục tiêu học tập 4

Phân tích ảnh hưởng của các sai sót



LO 4

Copyright ©2020 John Wiley & Sons, Inc.

54

PHÂN TÍCH SAI SỐT

Các công ty phải trả lời ba câu hỏi:

1. Loại sai sót nào có liên quan?
2. Những bút toán nào là cần thiết để sửa chữa sai sót?
3. Sau khi phát hiện sai sót, báo cáo tài chính được trình bày lại như thế nào?

Đối với các sai sót từ kỳ trước, công ty báo cáo chúng trong năm hiện tại như là những điều chỉnh đối với số dư đầu kỳ của Lợi nhuận giữ lại.

LO 4

Copyright ©2020 John Wiley & Sons, Inc.

55

PHÂN TÍCH SAI SỐT

Sai sót trong Báo cáo tình hình Tài chính

Sai sót trong Báo cáo tình hình tài chính chỉ ảnh hưởng đến việc trình bày các tài khoản tài sản, nợ phải trả hoặc vốn chủ sở hữu.

- Sai sót năm hiện tại - phân loại lại mục vào đúng vị trí của nó.
- Sai sót năm trước - trình bày lại báo cáo tình hình tài chính của năm trước cho mục đích so sánh.

LO 4

Copyright ©2020 John Wiley & Sons, Inc.

56

PHÂN TÍCH SAI SÓT

Sai sót báo cáo thu nhập

Phân loại doanh thu hoặc chi phí không hợp lý.

- Sai sót năm hiện tại - phân loại lại mục vào đúng vị trí của nó.
- Sai sót năm trước - trình bày lại báo cáo thu nhập của năm trước cho mục đích so sánh.

LO 4

Copyright ©2020 John Wiley & Sons, Inc.

57

PHÂN TÍCH SAI SÓT

Sai sót Báo cáo Tình hình Tài chính và Báo cáo Thu nhập

Sai sót cân bằng: Tình huống 1

Các sai sót cân bằng sẽ được bù trừ hoặc sửa chữa trong hai giai đoạn.

1. Nếu công ty đã khóa sổ sổ sách trong năm hiện tại:

- a. Nếu sai sót đã được cân bằng, không cần điều chỉnh.
- b. Nếu sai sót chưa được cân bằng, hãy thực hiện bút toán để điều chỉnh số dư hiện tại của thu nhập giữ lại.

Vì mục đích so sánh, việc trình bày lại là cần thiết ngay cả khi không yêu cầu bút toán điều chỉnh.

LO 4

Copyright ©2020 John Wiley & Sons, Inc.

58

PHÂN TÍCH SAI SÓT

Sai sót Báo cáo Tình hình Tài chính và Báo cáo Thu nhập

Sai sót cân bằng: Tình huống 2

Các sai sót cân bằng sẽ được bù trừ hoặc sửa chữa trong hai giai đoạn.

2. Nếu công ty chưa khóa sổ trong năm hiện tại:

- a. Nếu sai sót đã được cân bằng, thực hiện bút toán sửa chữa sai sót trong kỳ hiện tại và điều chỉnh số dư đầu kỳ của Lợi nhuận giữ lại.
- b. Nếu sai sót chưa cân bằng, thực hiện bút toán điều chỉnh số dư đầu kỳ của Lợi nhuận giữ lại.

LO 4

Copyright ©2020 John Wiley & Sons, Inc.

59

PHÂN TÍCH SAI SÓT

Sai sót Báo cáo Tình hình Tài chính và Báo cáo Thu nhập

Sai sót KHÔNG tự cân bằng

- Không tự bù trừ vào kỳ kế toán tiếp theo.
- Các công ty phải thực hiện các bút toán điều chỉnh, ngay cả khi đã khóa sổ.

LO 4

Copyright ©2020 John Wiley & Sons, Inc.

60

PHÂN TÍCH SAI SÓT

E22.19 (Phân tích sai sót; Bút toán điều chỉnh): Một phần bảng cân đối thử của Dickinson Ltd. như sau vào ngày 31 tháng 12 năm 2022.

	Dr.	Cr.
Supplies	R 2,500	
Salaries and wages payable		R 1,500
Interest receivable	5,100	
Prepaid insurance	90,000	
Unearned rent		-0-
Accrued interest payable		15,000

LO 4

Copyright ©2020 John Wiley & Sons, Inc.

61

PHÂN TÍCH SAI SÓT

(a) Giả sử sổ sách chưa được khóa sổ

1. Tổng số vật tư có sẵn được kiểm kê vào ngày 31 tháng 12 năm 2022 là 1.100 R.

Nợ chi phí vật tư (R2,500 – R1,100)	1,400
Có Vật tư	1,400

2. Theo quan sát, tài khoản Tiền lương và tiền công phải trả không thay đổi trong năm 2022. Tiền lương và tiền công dồn tích vào ngày 31 tháng 12 năm 2022, giá trị 4.400 R.

Nợ chi phí lương	2,900
Có lương phải trả	2,900

LO 4

Copyright ©2020 John Wiley & Sons, Inc.

63

PHÂN TÍCH SAI SÓT

1. Tổng số vật tư có sẵn được kiểm kê vào ngày 31 tháng 12 năm 2022 là 1.100 R.
2. Theo quan sát, tài khoản Tiền lương và tiền công phải trả không thay đổi trong năm 2022. Tiền lương và tiền công dồn tích vào ngày 31 tháng 12 năm 2022 là 4.400 R.
3. Tài khoản Tiền lãi phải thu cũng không thay đổi trong năm 2022. Tiền lãi dồn tích cho các khoản đầu tư lên tới 4.350 R vào ngày 31 tháng 12 năm 2022.
4. Phần chưa hết hạn của hợp đồng bảo hiểm có tổng trị giá là R65.000 tính đến ngày 31 tháng 12 năm 2022.
5. R24.000 đã được nhận vào ngày 1 tháng 1 năm 2022, về khoản tiền cho thuê nhà cho cả năm 2022 và 2023. Toàn bộ số tiền này được ghi có vào thu nhập cho thuê.
6. Khấu hao trong năm đối với thiết bị được ghi sai là R5.000 thay vì con số chính xác là R50.000.

Yêu cầu: (a) Giả sử sổ sách chưa được khóa sổ, các bút toán điều chỉnh cần thiết vào ngày 31 tháng 12 năm 2022 là gì? (b) Giả sử rằng các sổ sách đã được khóa sổ, các bút toán điều chỉnh cần thiết vào ngày 31 tháng 12 năm 2022 là gì.

LO 4

Copyright ©2020 John Wiley & Sons, Inc.

62

PHÂN TÍCH SAI SÓT

3. Tài khoản Tiền lãi phải thu cũng không thay đổi trong năm 2022. Tiền lãi dồn tích cho các khoản đầu tư lên tới 4.350 R vào ngày 31 tháng 12 năm 2022.

Nợ doanh thu lãi (R5,100 – R4,350)	750
Có Lãi phải thu	750

4. Phần chưa hết hạn của hợp đồng bảo hiểm có tổng trị giá là R65.000 tính đến ngày 31 tháng 12 năm 2022.

Nợ Chi phí bảo hiểm	25,000
Có chi phí bảo hiểm trả trước	25,000

LO 4

Copyright ©2020 John Wiley & Sons, Inc.

64

PHÂN TÍCH SAI SỐT

5. R24.000 đã được nhận vào ngày 1 tháng 1 năm 2022, cho tiền thuê tòa nhà cho cả năm 2022 và 2023. Toàn bộ số tiền này được ghi có vào thu nhập cho thuê.

Nợ Thu nhập cho thuê (R24,000 ÷ 2)	12,000
Có doanh thu chưa thực hiện	12,000

6. Khấu hao trong năm đối với thiết bị được ghi sai là R5.000 thay vì con số chính xác là R50.000.

Nợ Chi phí khấu hao	45,000
Có Khấu hao lũy kế	45,000

LO 4

Copyright ©2020 John Wiley & Sons, Inc.

65

PHÂN TÍCH SAI SỐT

3. Tài khoản Tiền lãi phải thu cũng không thay đổi trong năm 2022. Tiền lãi dồn tích cho các khoản đầu tư lên tới 4.350 R vào ngày 31 tháng 12 năm 2022.

Nợ Lợi nhuận giữ lại	750
(R5,100 – R4,350)	
Có Lãi phải thu	750

4. Phần chưa hết hạn của hợp đồng bảo hiểm có tổng trị giá là R65.000 tính đến ngày 31 tháng 12 năm 2022.

Nợ Lợi nhuận giữ lại	25,000
Có chi phí bảo hiểm trả trước	25,000

LO 4

Copyright ©2020 John Wiley & Sons, Inc.

67

PHÂN TÍCH SAI SỐT

(b) Giả sử sổ sách đã được đóng

1. Tổng số vật tư có sẵn được kiểm kê vào ngày 31 tháng 12 năm 2022 là 1.100 R.

Nợ Lợi nhuận giữ lại	1,400
Có Vật tư	1,400

2. Theo quan sát, tài khoản Tiền lương và tiền công phải trả không thay đổi trong năm 2022. Tiền lương và tiền công dồn tích vào ngày 31 tháng 12 năm 2022, giá trị 4.400 R.

Nợ Lợi nhuận giữ lại	2,900
Có Tiền lương phải trả	2,900

LO 4

Copyright ©2020 John Wiley & Sons, Inc.

66

PHÂN TÍCH SAI SỐT

5. R24.000 đã được nhận vào ngày 1 tháng 1 năm 2022, cho tiền thuê tòa nhà cho cả năm 2022 và 2023. Toàn bộ số tiền này được ghi có vào thu nhập cho thuê.

Nợ Lợi nhuận giữ lại	12,000
Có Doanh thu chưa thực hiện	12,000

6. Khấu hao trong năm đối với thiết bị được ghi sai là R5.000 thay vì con số chính xác là R50.000.

Nợ Lợi nhuận giữ lại	45,000
Có Khấu hao lũy kế	45,000

LO 4

Copyright ©2020 John Wiley & Sons, Inc.

68