

# PREDLOG SKLEPA O SPREMEMBAH SRS<sup>1</sup>

Strokovni svet Slovenskega inštituta za revizijo daje na predlog komisije za SRS v javno razpravo, ki traja od 21. julija do 21. oktobra 2009, naslednje spremembe SRS:

## SRS 1 – Opredmetena osnovna sredstva

V SRS 1.1 se za besedama "finančnem najemu" doda besedilo "ali ga podjetje na drug način obvladuje".

Besedilo SRS 1.14 se črta in nadomesti z besedilom:

"Vlaganja v opredmetena osnovna sredstva v tuji lasti se v poslovnih knjigah vlagatelja izkazujejo kot samostojno razpoznavna opredmetena osnovna sredstva ali kot deli opredmetenih osnovnih sredstev."

V SRS 1.15 se za besedo "ocenjenimi" postavi pika, vse nadaljnje besedilo pa se črta.

## SRS 2 – Neopredmetena osnovna sredstva

V SRS 2.2 se črta besedilo "usredstvene stroške naložb v tuja osnovna sredstva".

V SRS 2.48 se črta točka b), ostale točke pa se ustrezno preštevilčijo.

## SRS 8 – Kapital

V SRS 8.19 se za besedo "vpisnikov" postavi pika, besedilo v nadaljevanju pa se črta.

V SRS 8.20 se zadnji stavek spremeni tako, da se glasi:

"Za znesek zmanjšanja osnovnega kapitala zaradi umaknjenih lastnih delnic oziroma lastnih poslovnih deležev se povečajo kapitalske rezerve."

## SRS 10 – Rezervacije in dolgoročne pasivne časovne razmejitev

V SRS 10.7 se zadnji del stavka "in je zanje potrebno rezerviranje pokrivanja" nadomesti z besedilom "in je potrebna rezervacija za njih pokrivanje".

## SRS 15 – Stroški dela in stroški povračil zaposlenim

V vseh členih SRS 15.1, 15.2, 15.4, 15.5, 15.8., 15.15, 15.16., 15.20, 15.21, in 15.24 se beseda "razširjenem" črta.

## SRS 19 – Vrste poslovnega izida in denarnega izida

V SRS 19.7 se doda nov odstavek, ki se glasi:

Celotni vseobsegajoči donos je sprememba kapitala v obdobju, razen tistih sprememb kapitala, ki so posledica poslov z lastniki; zajema a) čisti poslovni izid obračunskega obdobja; b) spremembe presežka iz prevrednotenja iz neopredmetenih in opredmetenih osnovnih sredstev; c) spremembe presežka iz prevrednotenja finančnih sredstev, razpoložljivih za prodajo; c) dobičke in izgube, ki izhajajo iz pretvorbe računovodskih izkazov v tujini (vplive sprememb deviznih tečajev); č) aktuarske dobičke in izgube programov z določenimi zaslužki; d) druge sestavine vseobsegajočega donosa.

## SRS 21 – Knjigovodske listine

V SRS 21.8 se vse besedilo za prvim stavkom črta.

---

<sup>1</sup> Predlog sklepa ni lektoriran.

V SRS 21.15 se črta točka c), ostale točke pa se ustrezno preštevilčijo.

V drugem odstavku SRS 21.18 se črta zadnji stavek.

SRS 21.20 se črta; ostala dva člena se ustrezno preštevilčita.

## **SRS 24 – Oblike bilance stanja za zunanje poslovno poročanje**

Prvi odstavek SRS 24.6 se spremeni tako, da se glasi:

"Bilanca stanja prikazuje zneske v dveh stolpcih: v prvem uresničene podatke v obravnavanem obdobju in v drugem uresničene na zadnji dan prejšnjega obračunskega obdobja. Informacije za prejšnje obračunsko obdobje se ne preračunavajo."

## **SRS 25 – Oblike izkaza poslovnega izida za zunanje poslovno poročanje**

Za SRS 25.2 se doda nov člen SRS 25.3, ki se glasi:

"**25.3.** Izkaz (celotnega) vseobsegajočega donosa je računovodski izkaz, v katerem so resnično in pošteno prikazane vse sestavine izkaza poslovnega izida za obdobja, za katera se sestavlja, ter drugega vseobsegajočega donosa.

Drugi vseobsegajoči donos vsebuje tiste postavke prihodkov in odhodkov, ki niso pripoznane v poslovnem izidu, vplivajo pa na višino lastniškega kapitala.

Celotni vseobsegajoči donos je sprememba kapitala v obdobju, razen tistih sprememb kapitala, ki so posledica poslov z lastniki.

Podjetja, ki niso zavezana reviziji, predstavijo izkaz poslovnega izida, ni pa jim treba sestavljati izkaza (celotnega) vseobsegajočega donosa oziroma drugega vseobsegajočega donosa."

Ostali členi se ustrezno preštevilčijo.

Za SRS 25.6 se doda nov člen, ki se glasi.

"**25.8.** Družba za izkazom poslovnega izida, v katerem prikaže postavke od 1 do 19 iz SRS 25.6 (različica I) oziroma postavke od 1 do 17 iz SRS 25.7 (različica II), prikaže Izkaz drugega vseobsegajočega donosa, v katerem prikaže postavko 19 iz SRS 25.6 in postavke od 20 do 25 iz te točke SRS 25 (različica I) oziroma postavko 17 in postavke od 18 do 23 iz te točke SRS 25 (različica II).

### **Različica I**

19. Čisti poslovni izid obračunskega obdobja
20. Spremembe presežka iz prevrednotenja neopredmetenih sredstev in opredmetenih osnovnih sredstev
21. Spremembe presežka iz prevrednotenja finančnih sredstev, razpoložljivih za prodajo
22. Dobički in izgube, ki izhajajo iz pretvorbe računovodskih izkazov družb v tujini (vplivi sprememb deviznih tečajev)
23. Aktuarski dobički in izgube programov z določenimi zaslužki (zaslužki zaposlencev)
24. Druge sestavine vseobsegajočega donosa
25. Celotni vseobsegajoči donos obračunskega obdobja (19 + 20 + 21 + + 22 + 23 + 24)

### **Različica II**

17. Čisti poslovni izid obračunskega obdobja
18. Spremembe presežka iz prevrednotenja neopredmetenih sredstev in opredmetenih osnovnih sredstev
19. Spremembe presežka iz prevrednotenja finančnih sredstev, razpoložljivih za prodajo

20. Dobički in izgube, ki izhajajo iz pretvorbe računovodskih izkazov družb v tujini (vplivi sprememb deviznih tečajev)
21. Aktuarski dobički in izgube programov z določenimi zaslužki (zaslužki zaposlencev)
22. Druge sestavine vseobsegajočega donosa
23. Celotni vseobsegajoči donos obračunskega obdobja (17 + 18 + 19 + 20 + 21 + 22)

Namesto dveh izkazov, ki prikazujeta sestavine izkaza poslovnega izida (ločeni izkaz) in izkaz, ki se začne s poslovnim izidom in prikazuje sestavine drugega vseobsegajočega donosa (izkaz vseobsegajočega donosa), lahko podjetje vse postavke pripoznanih prihodkov in odhodkov v obdobju predstavi v enem samem izkazu (celotnega) vseobsegajočega donosa, v katerem prikaže postavke od 1 do 19 iz SRS 25.6 in postavke od 20 do 25 iz te točke SRS 25 (različica I) oziroma postavke od 1 do 17 iz SRS 25.7 in postavke od 18 do 23 iz te točke SRS 25 (različica II)."

Ostali členi se ustrezno preštevilčijo.

SRS 25.8 se spremeni tako, da se glasi:

"**25.10.** Za postavko 25 iz SRS 25.8 (različica I) ali postavko 23 iz SRS 25.8 (različica II) Celotni vseobsegajoči donos obračunskega obdobja mora podjetje izkazati še postavke

26 oziroma 24 Preneseni dobiček / Prenesena izguba

27 oziroma 25 Zmanjšanje (sprostitvev) kapitalskih rezerv

28 oziroma 26 Zmanjšanje (sprostitvev) rezerv iz dobička ločeno po posameznih vrstah teh rezerv

29 oziroma 27 Povečanje (dodatno oblikovanje) rezerv iz dobička ločeno po posameznih vrstah teh rezerv

30 oziroma 28 Bilančni dobiček / Bilančna izguba (kot vsota čistega dobička / / čiste izgube in ustreznih postavk 26 oziroma 24, 28 oziroma 26 in 29 oziroma 27)."

Namesto v izkazu poslovnega izida lahko podjetje te podatke izkaže v dodatku k izkazom ali v dodatku izkazu gibanja kapitala.

Za SRS 25.31 se dodata nova člena, ki se glasita:

"**25.34.** Posebej se (v pojasnilih) razkrije čisti poslovni izid (dobiček ali izguba po obdavčitvi) iz naslova ustavitve poslovanja, ob odtujitvi sredstev (skupin za odtujitev) za prodajo ob merjenju poštene vrednosti, zmanjšane za stroške prodaje oziroma ob ustavitvi poslovanja.

**25.35.** Posebej se razkrije delež drugega vseobsegajočega donosa pridruženih podjetij in skupnih podvigov, obračunan z uporabo kapitalske metode."

Ostali členi se ustrezno preštevilčijo.

## **SRS 27 – Oblike izkaza gibanja kapitala za zunanje poslovno poročanje**

Ta standard se spremeni takole:

# **Oblike izkaza gibanja kapitala za zunanje poslovno poročanje**

## **A. Uvod**

Ta standard se uporablja pri sestavljanju predračunskih in obračunskih izkazov, v katerih so predstavljene spremembe vseh sestavin kapitala, tudi razdelitev čistega dobička in poravnava izgube v obravnavanem obdobju; uporablja se za zunanje potrebe, lahko pa tudi

za notranje potrebe. Povezan je z računovodskima načeloma 124 in 138 (Kodeks računovodskih načel, 1995). Obdeluje

- a) razvrščanje izkazov gibanja kapitala za zunanje poslovno poročanje,
- b) osnovno razčlenjevanje postavk v izkazu gibanja kapitala za zunanje poslovno poročanje,
- c) prilagojeno razčlenjevanje postavk v izkazu gibanja kapitala za zunanje poslovno poročanje,
- č) uskupinjevanje izkazov gibanja kapitala za zunanje poslovno poročanje in
- d) razkrivanje postavk v izkazu gibanja kapitala za zunanje poslovno poročanje.

Ta standard se opira na mednarodne računovodske standarde (MRS) 1, 8, 14 in 34 (2004). Glede vrednotenja v izkazu gibanja kapitala zajetih postavk in dodatnega razkrivanja je povezan s slovenskimi računovodskimi standardi (SRS) od 1 do 12 (predvsem s SRS 8) in z ustreznimi mednarodnimi standardi računovodskega poročanja. Ker je ta temeljni računovodski izkaz lahko predračunski ali obračunski, je ta standard povezan še s SRS 20, 23 in 30.

Standard (poglavje B) je treba brati skupaj z opredelitvama ključnih pojmov (poglavjem C), pojasnili (poglavjem Č) in Uvodom v slovenske računovodske standarde (2006).

## **B. Standard**

### **a) Razvrščanje izkazov gibanja kapitala za zunanje poslovno poročanje**

**27.1.** Izkaz gibanja kapitala je temeljni računovodski izkaz, v katerem so resnično in pošteno prikazane spremembe sestavin kapitala za poslovno leto ali medletna obdobja, za katera se sestavlja.

**27.2.** Izkaz gibanja kapitala je lahko sestavljen tako, da prikazuje spremembe vseh sestavin kapitala, zajetih v bilanci stanja.

**27.3.** Izkaz gibanja kapitala ima obliko sestavljene razpredelnice sprememb vseh sestavin kapitala.

### **b) Osnovno razčlenjevanje postavk v izkazu gibanja kapitala za zunanje poslovno poročanje**

**27.4.** V razpredelnici sestavljajo prvo razsežnost (stolpce) različne vrste kapitala, pri katerih se spremembe pojavljajo ali pri eni ali več vrstah kapitala skupaj z nasprotnimi predznaki:

- I. Vpoklicani kapital
  - 1. Osnovni kapital
  - 2. Nevpoklicani kapital (kot odbitna postavka)
- II. Kapitalske rezerve
- III. Rezerve iz dobička
  - 1. Zakonske rezerve
  - 2. Rezerve za lastne delnice in lastne poslovne deleže
  - 3. Lastne delnice in lastni poslovni deleži (kot odbitna postavka)
  - 4. Statutarne rezerve
  - 5. Druge rezerve iz dobička
- IV. Presežek iz prevrednotenja
- V. Preneseni čisti poslovni izid
  - 1. Preneseni čisti dobiček
  - 2. Prenesena čista izguba
- VI. Čisti poslovni izid poslovnega leta
  - 1. Čisti dobiček poslovnega leta
  - 2. Čista izguba poslovnega leta
- VII. Skupaj

Gospodarske kategorije v oklepajih oziroma označene z znakom – so odštevne postavke. Pri nevpoklicanem kapitalu je podatek v oklepaju odbitna postavka, kar pomeni zmanjšanje vpoklicanega kapitala. Zaradi vpoklica nevpoklicanega kapitala se zmanjša nevpoklicani kapital (kot odbitna postavka) in poveča vpoklicani kapital.

**27.5.** V razpredelnici sestavljajo drugo razsežnost (vrstice) možni pojavi, ki povzročajo spremembo najmanj ene izmed omenjenih gospodarskih kategorij. Ti pojavi so lahko:

A. Začetno stanje v obdobju

B. Spremembe

- a) Vpis vpoklicanega osnovnega kapitala
- b) Vpis nevpoklicanega osnovnega kapitala
- c) Vpoklic vpisanega osnovnega kapitala
- č) Vnos dodatnih vplačil kapitala
- d) Vnos celotnega vseobsegajočega donosa poslovnega leta
- e) Nakup lastnih delnic in lastnih poslovnih deležev
- f) Razporeditev čistega dobička kot sestavine kapitala po sklepu uprave in nadzornega sveta
- g) Razporeditev čistega dobička za oblikovanje dodatnih rezerv po sklepu skupščine
- h) Poravnava izgube kot odbitne sestavine kapitala
- i) Oblikovanje rezerve za lastne delnice in lastne poslovne deleže iz drugih sestavin kapitala
- j) Zmanjšanje rezerv za lastne delnice in lastne poslovne deleže in razporeditev na druge sestavine kapitala
- k) Izplačila (obračun) dividend v obliki delnic
- l) Druge prerazporeditve sestavin kapitala
- m) Izplačilo dividend
- n) Vračilo kapitala
- o) Uporaba presežka iz prevrednotenja (za oslabitev sredstev)
- p) Prenos presežka iz prevrednotenja (v poslovne prihodke ali finančne prihodke)
- r) Druga zmanjšanja sestavin kapitala
- s) Odtujitev oziroma umik lastnih delnic in lastnih poslovnih deležev

C. Končno stanje v obdobju

Podatki v oklepajih oziroma označeni z znakom – so odštevne postavke. Podjetje mora v izkazu gibanja kapitala prikazati celotni vseobsegajoči donos v obravnavanem obdobju, kjer so celotni zneski, pripisani lastnikom obvladujočega podjetja in manjšinskemu deležu, prikazani ločeno.

**27.6.** Teoretično možne postavke, ki pri posameznem podjetju ne prihajajo v poštev, se v uradni listini ne navajajo.

**27.7.** V izkazu gibanja kapitala se zaradi primerjave prikazujejo uresničeni podatki v obravnavanem obračunskem obdobju in uresničeni podatki v enakem prejšnjem obračunskem obdobju. Primerjalni podatki izkaza gibanja kapitala prejšnjega obračunskega obdobja se lahko prenesejo tudi med pojasnila.

### ***c) Prilagojeno razčlenjevanje postavk v izkazu gibanja kapitala za zunanje poslovno poročanje***

**27.8.** Morebitne prilagoditve za nazaj zaradi sprememb računovodskih usmeritev ter preračuni za nazaj zaradi popravka napak se nanašajo na saldo prenesenega čistega poslovnega izida. Ti preračuni in prilagoditve za nazaj niso spremembe lastniškega kapitala, ampak so prilagoditve začetnega stanja prenesenega čistega vseobsegajočega donosa in zahtevajo ločena razkritja prilagoditev ter popravila napak vsake sestavine kapitala za vsa pretekla obdobja in za začetek obračunskega obdobja.

**27.9.** Poseben dodatek k izkazu gibanja kapitala je prikaz "bilančnega dobička" ali "bilančne izgube" kot pravno opredeljena odločitvena kategorija iz zakona o gospodarskih družbah:

- a) čisti poslovni izid poslovnega leta

- b) + preneseni čisti dobiček / prenesena čista izguba
- c) + zmanjšanje rezerv iz dobička
- č) povečanje rezerv iz dobička po sklepu uprave (zakonskih rezerv, rezerv za lastne delnice in lastne poslovne deleže in statutarnih rezerv)
- d) povečanje rezerv iz dobička po odločitvi uprave in nadzornega sveta (drugih rezerv iz dobička)
- e) = bilančni dobiček ( $a + b + c - \check{c} - d$ ), ki ga skupščina razporedi
  - na delničarje,
  - v druge rezerve
  - za prenos v naslednje leto in
  - za druge namene
 ali  
 = bilančna izguba.

### **č) Uskupinjevanje izkazov gibanja kapitala za zunanje poslovno poročanje**

**27.10.** V razpredelnico iz SRS 27.4 se vnese nov stolpec VII. Prevedbeni popravek kapitala, stolpec VII. (Skupaj) iz SRS 27.4 pa postane stolpec VIII. V razpredelnico iz SRS 27.5 se vneseta novi vrstici C.u.) Povečanje prevedbenih valutnih razlik in C.v.) Zmanjšanje prevedbenih valutnih razlik.

### **d) Razkrivanje postavk v izkazu gibanja kapitala za zunanje poslovno poročanje**

**27.11.** Pojasnijo se razlogi za vsako spremembo posamezne gospodarske kategorije ter povezavo sprememb kapitala (B v SRS 27.5) s spremembami gospodarskih kategorij v bilanci stanja in v izkazu poslovnega izida oziroma izkazu vseobsegajočega donosa.

**27.12.** Morebitne prilagoditve za nazaj zaradi sprememb računovodskih usmeritev ter preračuni zaradi popravka napak za nazaj, ki se nanašajo na saldo prenesenega čistega poslovnega izida, zahtevajo razkritja za vsa pretekla obdobja in za začetek obračunskega obdobja.

**27.13.** Spremembe rezerv in presežka iz prevrednotenja se obravnavajo po vrstah.

V letnem izkazu gibanja kapitala se predstavita delitev čistega dobička in poravnava čiste izgube, potem ko računovodske izkaze sprejme ustrezní organ. Dividende v zvezi z obračunskim obdobjem, za katero je sestavljen izkaz gibanja kapitala, pa tudi druge odločitve skupščine delniške družbe se predstavijo v naslednjem poslovnem letu.

## **C. Opredelitvi ključnih pojmov**

**27.14.** V tem standardu sta uporabljena izraza, ki ju je treba razložiti in tako opredeliti ključna pojma.

- a) **Presežek iz prevrednotenja** je prevrednotenje kapitala zaradi povečanja vrednosti zemljišč, zgradb, opreme in finančnih sredstev, ki so del dolgoročnih in kratkoročnih finančnih naložb.
- b) **Celotni pripoznani dobički in izgube** v obdobju sestojé iz čistega poslovnega izida obdobja ter drugega vseobsegajočega donosa, ki vsebuje postavke prihodkov in odhodkov, ki niso pripoznani v poslovnem izidu..

## **Č. Pojasnila**

**27.15.** Pri sestavini I.1. Osnovni kapital iz SRS 27.4 se praviloma pojavljajo te postavke iz SRS 27.5: v vrstici A začetno stanje, v B povečanje zaradi vpisa vpoklicanega osnovnega kapitala (ob hkratnem povečanju denarnih ali stvarnih sredstev oziroma terjatev) in

povečanje zaradi vpisa nevpoklicanega osnovnega kapitala (ob hkratnem povečanju nevpoklicanega kapitala kot odbitne postavke), povečanje zaradi spojitve drugih sestavin kapitala, tj. kapitalskih rezerv, statutarnih rezerv, drugih rezerv iz dobička, presežka iz prevrednotenja ali prenesenega čistega dobička – v na novo opredeljeni osnovni kapital (ob hkratnem zmanjšanju teh drugih sestavin kapitala), a tudi zmanjšanje zaradi poravnave prenesene izgube ali izgube poslovnega leta z zmanjšanjem osnovnega kapitala ali zmanjšanje zaradi prenosa med kapitalske rezerve (ob hkratnem povečanju teh rezerv), zmanjšanje zaradi umika osnovnega kapitala (ob hkratnem zmanjšanju denarnih ali stvarnih sredstev oziroma terjatev), v C pa končno stanje.

**27.16.** Pri sestavini I.2. Nevpoklicani kapital (kot odbitna postavka) iz SRS 27.4 se praviloma pojavljajo tele postavke iz SRS 27.5: v vrstici A začetno stanje, v B povečanje zaradi vpisa nevpoklicanega osnovnega kapitala (ob hkratnem povečanju osnovnega kapitala), zmanjšanje zaradi vpoklica vpisanega osnovnega kapitala (ob hkratni pojavitvi terjatve do vpisnika), v C pa končno stanje kot odbitna postavka od osnovnega kapitala

**27.17.** Pri sestavini II. Kapitalske rezerve iz SRS 27.4 se praviloma pojavljajo tele postavke iz SRS 27.5: v vrstici A začetno stanje, v B povečanje zaradi presežka vplačil nad nominalnimi zneski delnic oziroma deležev kapitala, povečanje zaradi zneskov, ki jih družba pridobi pri izdaji zamenljivih obveznic ali obveznic z delniško nakupno opcijo nad nominalnim zneskom obveznic ter povečanje zaradi zneskov, ki jih dodatno vplačajo družbeniki za pridobitev dodatnih pravic iz deležev in tako naprej (ob hkratnem povečanju sredstev), zmanjšanje zaradi poravnave čiste izgube poslovnega leta ali izgube iz prejšnjih let (ob hkratnem zmanjšanju te izgube), zmanjšanje zaradi prenosa na osnovni kapital (ob hkratnem povečanju osnovnega kapitala), zmanjšanje zaradi prenosa v rezerve za lastne delnice in lastne poslovne deleže (ob povečanju rezerv za lastne delnice), povečanje zaradi razpustitve rezerv za lastne delnice in lastne poslovne deleže (ob zmanjšanju rezerv za lastne delnice in lastne poslovne deleže, do katerega je prišlo s prenosom iz kapitalskih rezerv) ter povečanje na podlagi zmanjšanja osnovnega kapitala, zmanjšanje zaradi umika kapitala (ob hkratnem zmanjšanju denarnih ali stvarnih sredstev oziroma terjatev), v C pa končno stanje.

**27.18.** Pri sestavini III.1. Zakonske rezerve iz SRS 27.4 se praviloma pojavljajo tele postavke iz SRS 27.5: v vrstici A začetno stanje, v B povečanje zaradi razporeditve čistega dobička poslovnega leta ali prenesenega čistega dobička (ob hkratnem zmanjšanju čistega dobička kot sestavine kapitala) in zmanjšanje zaradi poravnave čiste izgube poslovnega leta ali prenesene izgube (ob hkratnem zmanjšanju te izgube kot odbitne sestavine kapitala), zmanjšanje zaradi umika kapitala (ob hkratnem zmanjšanju sredstev), v C pa končno stanje.

**27.19.** Pri sestavini III.2. Rezerve za lastne delnice in lastne poslovne deleže iz SRS 27.4 se praviloma pojavljajo tele postavke iz SRS 27.5: v vrstici A začetno stanje, v B povečanje zaradi razporeditve čistega dobička poslovnega leta ali prenesenega čistega dobička (ob hkratnem zmanjšanju čistega dobička kot sestavine kapitala), povečanje zaradi prenosa iz statutarnih rezerv ali drugih rezerv iz dobička (ob hkratnem zmanjšanju teh rezerv) in zmanjšanje zaradi njihovega vračanja drugim sestavinam kapitala, iz katerih so nastale, če ni več potrebe po kritju vrednosti odkupljenih lastnih delnic in lastnih poslovnih deležev (ob hkratnem povečanju teh sestavin), zmanjšanje zaradi umika kapitala (ob hkratnem zmanjšanju sredstev), v C pa končno stanje.

**27.20.** Pri sestavini III.3. Lastne delnice in lastni poslovni deleži (kot odbitna postavka) iz SRS 27.4 se praviloma pojavljajo tele postavke iz SRS 27.5: v vrstici A začetno stanje, v B povečanje zaradi nakupa lastnih delnic in lastnih poslovnih deležev, zmanjšanje zaradi odtujitve oziroma umika lastnih delnic in lastnih poslovnih deležev, v C pa končno stanje (kot odbitna postavka).

**27.21.** Pri sestavini III.4. Statutarne rezerve iz SRS 27.4 se praviloma pojavljajo tele postavke iz SRS 27.5: v vrstici A začetno stanje, v B povečanje zaradi razporeditve čistega dobička poslovnega leta ali prenesenega čistega dobička (ob hkratnem zmanjšanju čistega dobička kot sestavine kapitala), zmanjšanje zaradi morebitnih prenosov na druge sestavine kapitala, npr. osnovni kapital ali rezerve za lastne delnice in lastne poslovne deleže (ob hkratnem povečanju teh sestavin), povečanje zaradi odprave prenosov na druge sestavine kapitala, npr. rezerv za lastne delnice in lastne poslovne deleže (ob hkratnem zmanjšanju teh sestavin) in zmanjšanje zaradi poravnave izgube (ob hkratnem zmanjšanju izgube kot

odbitne sestavine kapitala), zmanjšanje zaradi porabe, ki zapušča kapital (ob hkratnem zmanjšanju sredstev), in zmanjšanje zaradi umika kapitala (ob hkratnem zmanjšanju sredstev), v C pa končno stanje.

**27.22.** Pri sestavini III.5. Druge rezerve iz dobička iz SRS 27.4 se praviloma pojavljajo tele postavke iz SRS 27.5: v vrstici A začetno stanje, v B povečanje zaradi razporeditve čistega dobička (ob hkratnem zmanjšanju čistega dobička poslovnega leta kot sestavine kapitala), zmanjšanje zaradi morebitnih prenosov na druge sestavine kapitala, npr. osnovni kapital ali rezerve za lastne delnice in lastne poslovne deleže (ob hkratnem povečanju teh sestavin), povečanje zaradi odprave prenosov na druge sestavine kapitala, npr. rezerv za lastne delnice in lastne poslovne deleže (ob hkratnem zmanjšanju teh sestavin) in zmanjšanje zaradi poravnave izgube (ob hkratnem zmanjšanju izgube kot odbitne sestavine kapitala), zmanjšanje zaradi porabe, ki zapušča kapital (ob hkratnem zmanjšanju sredstev) ali zmanjšanje zaradi umika kapitala (ob hkratnem zmanjšanju sredstev), v C pa končno stanje.

**27.23.** Pri sestavini IV. Presežek iz prevrednotenja iz SRS 27.4 se praviloma pojavljajo tele postavke iz SRS 27.5: v vrstici A začetno stanje, v B povečanje zaradi okrepitev sredstev, pri katerih razlike še ne vplivajo na poslovni izid poslovnega leta (ob hkratnem povečanju sredstev), zmanjšanje zaradi oslabilte sredstev, v zvezi s čimer se prvotno pojavi ta sestavina kapitala (ob hkratnem zmanjšanju sredstev), in zmanjšanje zaradi prenosa na poslovne prihodke ali finančne prihodke, ker ga je treba vključiti v oblikovanje poslovnega izida (ob hkratnem povečanju poslovnih prihodkov ali finančnih prihodkov), v C pa končno stanje.

**27.24.** Pri sestavini V.1. Preneseni čisti dobiček iz SRS 27.4 se praviloma pojavljajo tele postavke iz SRS 27.5: v vrstici A začetno stanje, v B zmanjšanje zaradi prerazporeditve v rezerve iz dobička (ob hkratnem povečanju teh rezerv), zmanjšanje zaradi poravnave izgube iz prejšnjih let (ob hkratnem zmanjšanju izgube kot odbitne sestavine kapitala), povečanje zaradi prerazporeditve čistega dobička poslovnega leta (ob hkratnem zmanjšanju čistega dobička poslovnega leta) ali zmanjšanje zaradi prenosa v osnovni kapital (ob hkratnem povečanju osnovnega kapitala), zmanjšanje zaradi izplačila dividend (ob hkratnem zmanjšanju sredstev ali povečanju obveznosti do družbenikov) ali zmanjšanje zaradi umika kapitala (ob hkratnem zmanjšanju sredstev), v C pa končno stanje.

**27.25.** Pri sestavini V.2. Prenesena čista izguba iz SRS 27.4 se praviloma pojavljajo tele postavke iz SRS 27.5: v vrstici A začetno stanje, v B zmanjšanje za dobljene podpore, če niso vključene med prihodke (ob hkratnem povečanju sredstev ali zmanjšanju dolgov), zmanjšanje zaradi razporeditve čistega dobička poslovnega leta (ob hkratnem zmanjšanju njegovega preostalega stanja med sestavinami kapitala) in zmanjšanje zaradi poravnave s pomočjo prenesenega čistega dobička, drugih rezerv iz dobička, statutarnih rezerv, kapitalskih rezerv in zakonskih rezerv (ob hkratnem zmanjšanju teh sestavin kapitala), v C pa končno stanje.

**27.26.** Pri sestavini VI.1. Čisti dobiček poslovnega leta iz SRS 27.4 se praviloma pojavljajo tele postavke iz SRS 27.5: v vrstici A začetno stanje, v B vnos čistega dobička iz izkaza poslovnega izida za poslovno leto (ob hkratnem prenosu iz tega izkaza), zmanjšanje zaradi poravnave prenesene izgube (ob hkratnem zmanjšanju njenega preostalega stanja kot odbitne sestavine kapitala), zmanjšanje zaradi razporeditve v druge sestavine kapitala (ob hkratnem povečanju teh sestavin) in zmanjšanje zaradi kasnejše vključitve v preneseni čisti dobiček (ob hkratnem njegovem povečanju), zmanjšanje zaradi izplačila dividend (ob hkratnem zmanjšanju sredstev ali povečanju obveznosti do družbenikov) ali zmanjšanje zaradi umika kapitala (ob hkratnem zmanjšanju sredstev), v C pa končno stanje.

**27.27.** Pri sestavini VI.2. Čista izguba poslovnega leta iz SRS 27.4 se praviloma pojavljajo tele postavke iz SRS 27.5: v vrstici A začetno stanje, v B zmanjšanje za dobljene podpore, če niso vključene med prihodke (ob hkratnem povečanju sredstev ali zmanjšanju dolgov) in vnos čiste izgube poslovnega leta, zmanjšanje zaradi poravnave s pomočjo prenesenega čistega dobička, drugih rezerv iz dobička, statutarnih rezerv, kapitalskih rezerv in zakonskih rezerv (ob hkratnem zmanjšanju teh sestavin kapitala) in zmanjšanje zaradi kasnejše vključitve v preneseno čisto izgubo (ob njenem hkratnem povečanju), v C pa končno stanje.

**27.28.** Pri prevedbenem popravku kapitala v skupinskem izkazu gibanja kapitala iz SRS 27.10 se praviloma pojavljajo tele postavke: v vrstici A začetno stanje, v B povečanje zaradi drugih razlogov, zmanjšanje zaradi drugih razlogov, v C pa končno stanje.

**27.29.** Prikaz "bilančnega dobička" ali "bilančne izgube" po zahtevah zakona o gospodarskih družbah je podlaga za odločanje nadzornega sveta ali skupščine, ki vodi do končnih sprememb, predstavljenih v izkazu gibanja kapitala. To omogoča, da se na skupščini lahko razdeli le manj kot čisti dobiček poslovnega leta, če se morajo povečati rezerve iz dobička in ni drugih povečanj, ali da se lahko razdeli tudi več kot čisti dobiček poslovnega leta, če se uporabijo še preneseni čisti dobiček, kapitalske rezerve ali rezerve iz dobička. Bilančna izguba je lahko manjša od izgube poslovnega leta, če jo je mogoče poravnati s prenesenim čistim dobičkom iz prejšnjih let ali z zmanjšanjem kapitalskih rezerv oziroma rezerv iz dobička, lahko pa je tudi večja od izgube poslovnega leta, če ji je treba prišteti še izgubo, preneseno iz prejšnjih let, in ni drugih zmanjšanj. Pri ugotavljanju in razporejanju bilančnega dobička in bilančne izgube je treba upoštevati možnosti in posledice iz finančnega zornega kota.

#### ***D. Datuma sprejetja in začetka uporabe***

**27.30.** Ta standard je sprejel strokovni svet Slovenskega inštituta za revizijo na svoji seji XX. XX 2009. K njemu sta dala soglasje minister za finance in minister za gospodarstvo. Podjetja, ki imajo poslovno leto enako koledarskemu, ga začnejo uporabljati s 1. januarjem 2009, preostala podjetja pa s prvim poslovnim letom, ki se začne po tem datumu.

Podjetja z dnem začetka uporabe tega standarda prenehajo uporabljati SRS 27 – Oblike izkaza gibanja kapitala za zunanje poslovno poročanje (2006).