

Slovenski računovodski standard 27 (2006)

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

- I. spremembe vseh sestavin kapitala, zajetih v bilanci stanja, bodisi v skupinah bodisi posamično (osnovno razčlenjevanje), ali
- II. spremembe tistih sestavin kapitala, ki predstavljajo oblikovanje celotnih pripoznanih dobičkov in izgub v obdobju, pri čemer spremembe drugih sestavin kapitala in stanja sestavin kapitala na začetku in koncu obdobja izkazuje v pojasnilih k računovodskim izkazom (prilagojeno razčlenjevanje).

27.3. Izkaz gibanja kapitala ima obliko a) ločenih razpredelnic sprememb za vsako sestavino kapitala ali b) sestavljene razpredelnice sprememb vseh sestavin kapitala. V tem standardu je kot izhodiščna predlagana rešitev b.

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

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. Premiki v kapital
 - a) Vpis vpoklicanega osnovnega kapitala
 - b) Vpis nevpoklicanega osnovnega kapitala
 - c) Vpoklic vpisanega osnovnega kapitala
 - č) Vnos dodatnih vplačil kapitala
 - d) Vnos čistega poslovnega izida poslovnega leta
 - e) Vnos zneska prevrednotenj kapitala
 - f) Druga povečanja sestavin kapitala
 - g) Nakup lastnih delnic in lastnih poslovnih deležev
- C. Premiki v kapitalu
 - a) Razporeditev čistega dobička kot sestavine kapitala po sklepu uprave in nadzornega sveta
 - b) Razporeditev čistega dobička za oblikovanje dodatnih rezerv po sklepu skupščine
 - c) Poravnava izgube kot odbitne sestavine kapitala
 - č) Oblikovanje rezerve za lastne delnice in lastne poslovne deleže iz drugih sestavin kapitala
 - d) Zmanjšanje rezerv za lastne delnice in lastne poslovne deleže in razporeditev na druge sestavine kapitala
 - e) Izplačila (obračun) dividend v obliki delnic
 - f) Druge prerazporeditve sestavin kapitala
- Č. Premiki iz kapitala
 - a) Izplačilo dividend

- b) Vračilo kapitala
- c) Uporaba presežka iz prevrednotenja (za oslabitev sredstev)
- č) Prenos presežka iz prevrednotenja (v poslovne prihodke ali finančne prihodke)
- d) Druga zmanjšanja sestavin kapitala
- e) Odtujitev oziroma umik lastnih delnic in lastnih poslovnih deležev

D. Končno stanje v obdobju

Podatki v oklepajih oziroma označeni z znakom – so odštevne postavke. V vsaki vrstici pod C se hkrati pojavijo prištevne in odštevne postavke pri različnih sestavinah kapitala, ki se v isti vrstici medsebojno izničijo.

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 zahtevajo razkritja za vsa pretekla obdobja in za začetek obračunskega obdobja.

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 v obliki ločenih razpredelnic se zaradi primerjave prikazujejo uresničeni podatki v obravnavanem obračunskem obdobju in uresničeni podatki v enakem prejšnjem obračunskem obdobju. V izkazu gibanja kapitala v obliki sestavljene razpredelnice se takšne primerjave praviloma prenesejo med pojasnila.

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

27.8. Pri različici II iz SRS 27.2 so v stolpcih izkazane postavke dobička in izgube obračunskega obdobja ter primerjalni podatki, število vrstic pa se omeji na tiste spremembe kapitala (premike v kapital), ki pomenijo celotne pripoznane dobičke in izgube v obračunskem obdobju; ti sestojijo iz čistega poslovnega izida v obdobju ter celote prihodkov in odhodkov v obravnavanem obdobju, ki so neposredno pripoznani kapitalu. Podatki o spremembah drugih sestavin kapitala (vpoklicanega kapitala, kapitalskih rezerv, rezerv iz dobička, presežka iz prevrednotenja, prenesenega čistega poslovnega izida) ter njihovih začetnih in končnih stanjih se izkažejo v pojasnilih k računovodskim izkazom.

Tudi pri različici II je treba razkriti morebitne prilagoditve za nazaj zaradi sprememb računovodskih usmeritev in preračune za nazaj zaradi popravka napak. Preračuni in prilagoditve za preteklo obračunsko obdobje se razkrijejo kot postavke primerjalnih podatkov, preračuni in prilagoditve za obdobja pred primerjalnim pa se prikažejo v pojasnilih k računovodskim izkazom.

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 – č – 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. V razpredelnico iz SRS 27.5 se vnese ta nova vrstica B.h) Povečanje prevedbenih valutnih razlik in Č.e) 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 premikov v kapital (B v SRS 27.5) s spremembami gospodarskih kategorij v bilanci stanja in v izkazu poslovnega izida pa tudi premikov iz kapitala (Č v SRS 27.5) s spremembami gospodarskih kategorij v bilanci stanja in v izkazu poslovnega izida.

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 ustrezn 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 sestojijo iz čistega poslovnega izida obdobja ter čistih dobičkov in izgub, ki so pripoznani neposredno v kapitalu.

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), v C 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), v Č zmanjšanje zaradi umika osnovnega kapitala (ob hkratnem zmanjšanju denarnih ali stvarnih sredstev oziroma terjatev), v D pa končno stanje.

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

27.17. Pri sestavini II. Kapitalske rezerve iz SRS 27.4 se praviloma pojavljajo te 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), v C 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, v Č zmanjšanje zaradi umika kapitala (ob hkratnem zmanjšanju denarnih ali stvarnih sredstev oziroma terjatev), v D pa končno stanje.

27.18. Pri sestavini III.1. Zakonske rezerve iz SRS 27.4 se praviloma pojavljajo te postavke iz SRS 27.5: v vrstici A začetno stanje, v C 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), v Č zmanjšanje zaradi umika kapitala (ob hkratnem zmanjšanju sredstev), v D pa končno stanje.

27.19. Pri sestavini III.2. Rezerve za lastne delnice in lastne poslovne deleže iz SRS 27.4 se praviloma pojavljajo te postavke iz SRS 27.5: v vrstici A začetno stanje, v C 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), v Č zmanjšanje zaradi umika kapitala (ob hkratnem zmanjšanju sredstev), v D 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 te postavke iz SRS 27.5: v vrstici A začetno stanje, v B povečanje zaradi nakupa lastnih delnic in lastnih poslovnih deležev, v Č zmanjšanje zaradi odtujitve oziroma umika lastnih delnic in lastnih poslovnih deležev, v D pa končno stanje (kot odbitna postavka).

27.21. Pri sestavini III.4. Statutarne rezerve iz SRS 27.4 se praviloma pojavljajo te postavke iz SRS 27.5: v vrstici A začetno stanje, v C 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), v Č zmanjšanje zaradi porabe, ki zapušča kapital (ob hkratnem zmanjšanju sredstev), in zmanjšanje zaradi umika kapitala (ob hkratnem zmanjšanju sredstev), v D pa končno stanje.

27.22. Pri sestavini III.5. Druge rezerve iz dobička iz SRS 27.4 se praviloma pojavljajo te postavke iz SRS 27.5: v vrstici A začetno stanje, v C 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), v Č zmanjšanje zaradi porabe, ki zapušča kapital (ob hkratnem zmanjšanju sredstev) ali zmanjšanje zaradi umika kapitala (ob hkratnem zmanjšanju sredstev), v D 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), v C zmanjšanje zaradi oslabilve 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 Č 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 C 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), v Č zmanjšanje zaradi izplačila dividend (ob hkratnem zmanjšanju sredstev ali povečanju obveznosti do družbenikov) ali zmanjšanje zaradi umika kapitala (ob hkratnem zmanjšanju sredstev), v D 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), v C 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 D 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), v C 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), v Č zmanjšanje zaradi izplačila dividend (ob hkratnem zmanjšanju sredstev ali povečanju obveznosti do družbenikov) ali zmanjšanje zaradi umika kapitala (ob hkratnem zmanjšanju sredstev), v D 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, v C 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 D pa končno stanje.

27.28. Pri uskupinjevalnem popravku kapitala v skupinskem izkazu gibanja kapitala iz SRS 27.11 se praviloma pojavljajo tele postavke: v vrstici A začetno stanje, v B povečanje zaradi drugih razlogov, v Č zmanjšanje zaradi drugih razlogov, v D 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 17. novembra 2005. 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 2006, 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 (2002).