

Slovenski računovodski standard 25 (2006)

OBLIKE IZKAZA POSLOVNEGA IZIDA ZA ZUNANJE POSLOVNO POROČANJE

A. Uvod

Ta standard se uporablja pri sestavljanju obračunskih izkazov, v katerih je predstavljen oblikovanje poslovnega izida v določenem obdobju, značilno za gospodarski način razmišljanja. Povezan je z računovodskimi načeli 124, 127, 131 in 141 (Kodeks računovodskih načel, 1995). Obdeluje

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

Ta standard se ne ukvarja z oblikami poročanja za davčne potrebe ali potrebe statistike.

Ta standard se opira zlasti na 4. in 7. direktivo Evropske unije ter zakon o gospodarskih družbah. Glede vrednotenja v izkazu poslovnega izida zajetih postavk in dodatnega razkrivanja je povezan s slovenskimi računovodskimi standardi (SRS) od 3 do 19 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, 30 in 33.

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

B. Standard

a) Razvrščanje izkazov poslovnega izida za zunanje poslovno poročanje

25.1. Izkaz poslovnega izida je temeljni računovodski izkaz, v katerem je resnično in pošteno prikazan poslovni izid za poslovno leto ali medletna obdobja, za katera se sestavlja.

25.2. Izkaz poslovnega izida se sestavi za splošne ali posebne namene za potrebe zunanjega poročanja. Od njegove vrste in narave podjetja sta odvisna obseg in razčlenitev postavk v njem.

25.3. Izkaz (celotnega) vseobsegajočega donosa je računovodski izkaz, v katerem so resnično in pošteno prikazane 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 velikost lastniškega kapitala.

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

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

b) Osnovno razčlenjevanje postavk v izkazu poslovnega izida za zunanje poslovno poročanje

25.4. Izkaz poslovnega izida ima obliko stopenjskega zaporednega izkaza poslovnega izida.

25.5. Izkaz poslovnega izida je lahko sestavljen v eni izmed dveh stopenjskih oblik (različici I in II). Ta standard daje prednost obliki, ki jo obravnava kasneje, podjetje pa si izbere tisto, ki mu bolj ustreza tudi glede na njegove mednarodne stike.

25.6. Izkaz poslovnega izida po različici I ima pri vseh podjetjih ne glede na njihovo velikost osnovno razčlenitev v skladu z zahtevami zakona o gospodarskih družbah.

1. Čisti prihodki od prodaje
2. Sprememba vrednosti zalog proizvodov in nedokončane proizvodnje
3. Usredstveni lastni proizvodi in lastne storitve
4. Drugi poslovni prihodki (s prevrednotovalnimi poslovnimi prihodki)
5. Stroški blaga, materiala in storitev
 - a) Nabavna vrednost prodanih blaga in materiala ter stroški porabljenega materiala
 - b) Stroški storitev
6. Stroški dela
 - a) Stroški plač
 - b) Stroški socialnih zavarovanj (posebej izkazani stroški pokojninskih zavarovanj)
 - c) Drugi stroški dela
7. Odpisi vrednosti
 - a) Amortizacija
 - b) Prevrednotovalni poslovni odhodki pri neopredmetenih sredstvih in opredmetenih osnovnih sredstvih
 - c) Prevrednotovalni poslovni odhodki pri obratnih sredstvih
8. Drugi poslovni odhodki
9. Finančni prihodki iz deležev
 - a) Finančni prihodki iz deležev v družbah v skupini
 - b) Finančni prihodki iz deležev v pridruženih družbah
 - c) Finančni prihodki iz deležev v drugih družbah
 - č) Finančni prihodki iz drugih naložb

10. Finančni prihodki iz danih posojil
 - a) Finančni prihodki iz posojil, danih družbam v skupini
 - b) Finančni prihodki iz posojil, danih drugim
11. Finančni prihodki iz poslovnih terjatev
 - a) Finančni prihodki iz poslovnih terjatev do družb v skupini
 - b) Finančni prihodki iz poslovnih terjatev do drugih
12. Finančni odhodki iz oslabitve in odpisov finančnih naložb
13. Finančni odhodki iz finančnih obveznosti
 - a) Finančni odhodki iz posojil, prejetih od družb v skupini
 - b) Finančni odhodki iz posojil, prejetih od bank
 - c) Finančni odhodki iz izdanih obveznic
 - č) Finančni odhodki iz drugih finančnih obveznosti
14. Finančni odhodki iz poslovnih obveznosti
 - a) Finančni odhodki iz poslovnih obveznosti do družb v skupini
 - b) Finančni odhodki iz obveznosti do dobaviteljev in meničnih obveznosti
 - c) Finančni odhodki iz drugih poslovnih obveznosti
15. Drugi prihodki
16. Drugi odhodki
17. Davek iz dobička
18. Odloženi davki
19. Čisti poslovni izid obračunskega obdobja
(1 ± 2 + 3 + 4 - 5 - 6 - 7 - 8 + 9 + 10 + 11 - 12 - 13 - 14 + 15 - 16 - 17 ± 18)

25.7. Izkaz poslovnega izida po različici II ima pri vseh podjetjih ne glede na njihovo velikost osnovno razčlenitev v skladu z zahtevami zakona o gospodarskih družbah.

1. Čisti prihodki od prodaje
2. Proizvajalni stroški prodanih proizvodov (z amortizacijo) oziroma nabavna vrednost prodanega blaga
3. Kosmati poslovni izid od prodaje (1 - 2)
4. Stroški prodavanja (z amortizacijo)
5. Stroški splošnih dejavnosti (z amortizacijo)
 - a) Stroški splošnih dejavnosti
 - b) Prevrednotovalni poslovni odhodki pri neopredmetenih sredstvih in opredmetenih osnovnih sredstvih
 - c) Prevrednotovalni poslovni odhodki pri obratnih sredstvih

6. Drugi poslovni prihodki (s prevrednotovalnimi poslovnimi prihodki)
7. Finančni prihodki iz deležev
 - a) Finančni prihodki iz deležev v družbah v skupini
 - b) Finančni prihodki iz deležev v pridruženih družbah
 - c) Finančni prihodki iz deležev v drugih družbah
 - č) Finančni prihodki iz drugih naložb
8. Finančni prihodki iz danih posojil
 - a) Finančni prihodki iz posojil, danih družbam v skupini
 - b) Finančni prihodki iz posojil, danih drugim
9. Finančni prihodki iz poslovnih terjatev
 - a) Finančni prihodki iz poslovnih terjatev do družb v skupini
 - b) Finančni prihodki iz poslovnih terjatev do drugih
10. Finančni odhodki iz oslabitve in odpisov finančnih naložb
11. Finančni odhodki iz finančnih obveznosti
 - a) Finančni odhodki iz posojil, prejetih od družb v skupini
 - b) Finančni odhodki iz posojil, prejetih od bank
 - c) Finančni odhodki iz izdanih obveznic
 - č) Finančni odhodki iz drugih finančnih obveznosti
12. Finančni odhodki iz poslovnih obveznosti
 - a) Finančni odhodki iz poslovnih obveznosti do družb v skupini
 - b) Finančni odhodki iz obveznosti do dobaviteljev in meničnih obveznosti
 - c) Finančni odhodki iz drugih poslovnih obveznosti
13. Drugi prihodki
14. Drugi odhodki
15. Davek iz dobička
16. Odloženi davki
17. Čisti poslovni izid obračunskega obdobja
(3 - 4 - 5 + 6 + 7 + 8 + 9 - 10 - 11 - 12 + 13 - 14 - 15 ± 16)

25.8. Podjetje 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 24 iz SRS 25.8 (različica I) oziroma postavko 17 iz SRS 25.7 in postavke od 18 do 22 iz SRS 25.8 (različica II).

Podjetje predstavi postavke drugega vseobsegajočega donosa brez povezanih davčnih učinkov (način neto), pri čemer mora znesek davka iz dobička in odloženega davka za vsako postavko drugega vseobsegajočega donosa razkriti v pojasnilih.

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 prevedbe računovodskih izkazov podjetij v tujini (vplivov sprememb deviznih tečajev)
23. Druge sestavine vseobsegajočega donosa
24. Celotni vseobsegajoči donos obračunskega obdobja (19 + 20 + 21 + 22 + 23).

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 prevedbe računovodskih izkazov podjetij v tujini (vplivov sprememb deviznih tečajev)
21. Druge sestavine vseobsegajočega donosa
22. Celotni vseobsegajoči donos obračunskega obdobja (17 + 18 + 19 + 20 + 21).

Namesto dveh izkazov, prvega, ki prikazuje sestavine izkaza poslovnega izida (ločenega izkaza), ter drugega, ki se začne s poslovnim izidom in prikazuje sestavine drugega vseobsegajočega donosa (izkaza vseobsegajočega donosa), lahko podjetje vse postavke pripoznanih prihodkov in odhodkov v obračunskem 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 24 iz SRS 25.8 (različica I) oziroma postavke od 1 do 17 iz SRS 25.7 in postavke od 18 do 22 iz SRS 25.8 (različica II).

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

25.10. Za postavko 24 iz SRS 25.8 (različica I) ali postavko 22 iz SRS 25.8 (različica II) Celotni vseobsegajoči donos obračunskega obdobja mora podjetje izkazati še postavke

25 oziroma 23 Preneseni dobiček / Prenesena izguba

26 oziroma 24 Zmanjšanje (sprostitvev) kapitalskih rezerv

27 oziroma 25 Zmanjšanje (sprostitvev) rezerv iz dobička ločeno po posameznih vrstah teh rezerv

28 oziroma 26 Povečanje (dodatno oblikovanje) rezerv iz dobička ločeno po posameznih vrstah teh rezerv

29 oziroma 27 Bilančni dobiček / Bilančna izguba (kot vsota čistega dobička / čiste izgube in ustreznih postavk 25 oziroma 23, 27 oziroma 25 in 28 oziroma 26).

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

25.11. Izkaz poslovnega izida prikazuje zneske v dveh stolpcih: v prvem uresničene podatke v obravnavanem obračunskem obdobju in v drugem uresničene v enakem prejšnjem obračunskem obdobju. Informacije za prejšnje obračunsko obdobje se ne preračunajo.

Za notranje računovodsko poročanje pa se lahko v prvem stolpcu izkazujejo načrtovani podatki za naslednje obračunsko obdobje in v drugem uresničeni v obravnavanem obračunskem obdobju ali v prvem uresničeni podatki v obravnavanem obračunskem obdobju in v drugem načrtovani za isto obdobje.

V izkazu poslovnega izida za medletno obdobje pa se zneski v stolpcu za obravnavano medletno obdobje v naslednjem stolpcu dopolnijo z nabiralnimi zneski za obravnavano poslovno leto do danega datuma ter spet v nadaljnjem stolpcu še s podatki za primerljiva medletna obdobja prejšnjega poslovnega leta.

c) Prilagojeno razčlenjevanje postavk v izkazu poslovnega izida za zunanje poslovno poročanje

25.12. Osnovno razčlenjevanje postavk v izkazu poslovnega izida se prilagodi velikosti podjetja, dejstvu, da je obvladujoče ali odvisno podjetje, poročanju po odsekih in medletnemu poročanju.

25.13. Srednja in velika podjetja dodatno razčlenjujejo čiste prihodke od prodaje na prihodke, dosežene na domačem trgu, in prihodke, dosežene na tujem trgu. Podjetja, ki niso obvladujoča ali odvisna podjetja, mala podjetja in mikropodjetja, ter podjetja, ki niso zavezana reviziji, v obrazcu izkaza poslovnega izida po različici I iz SRS 25.6 ne razčlenjujejo postavk od 9 do 14 oziroma po različici II iz SRS 25.7 postavk od 7 do 12.

25.14. Izkaz poslovnega izida za medletno obdobje je zgoščen, mora pa zajemati najmanj vsako skupino in podskupino iz zadnjega letnega izkaza poslovnega izida ter izbrana pojasnila, ki jih zahteva ta standard.

č) Uskupinjevanje izkazov poslovnega izida za zunanje poslovno poročanje

25.15. Iz skupinskega izkaza poslovnega izida so izpuščene postavke finančnih prihodkov, dobljenih od povezanih družb, in finančnih odhodkov, danih povezanim družbam, ki so v različici I označene z zaporednimi številkami 9a, 10a, 11a, 13a in 14a, v različici II pa z zaporednimi številkami 7a, 8a, 9a, 11a in 12a.

25.16. V skupinski izkaz poslovnega izida se vnesejo nove postavke čistega poslovnega izida in celotnega vseobsegajočega donosa, ki se nanašajo na manjšinske lastnike in večinske lastnike. Zato je v različici I in različici II postavke od 17 oziroma 15 do 24 oziroma 22 treba razčleniti na postavke, ki se nanašajo a) na večinske lastnike in b) na manjšinske lastnike.

Posebej se razkrije delež drugega vseobsegajočega donosa pridruženih podjetij in skupnih podvigov, obračunan po kapitalski metodi.

d) Razkrivanje postavk v izkazu poslovnega izida za zunanje poslovno poročanje

25.17. Pojasnila k izkazu poslovnega izida vsebujejo a) informacije o podlagi za pripravo izkaza poslovnega izida in posebnih računovodskih usmeritvah, izbranih in uporabljenih pri pomembnih poslih in drugih poslovnih dogodkih; b) informacije, ki jih zahtevajo slovenski računovodski standardi in zakon o gospodarskih družbah ter niso predpisane v obrazcu izkaza poslovnega izida; pa tudi c) dodatne informacije, ki niso predpisane v obrazcu izkaza poslovnega izida, so pa za pošteno predstavitev potrebne.

25.18. Za vsa podjetja so obvezna pojasnila k izkazu poslovnega izida, ki jih kot takšna navaja zakon o gospodarskih družbah. Za podjetja, ki so zavezana reviziji, so obvezna tudi druga razkritja, ki jih navajajo slovenski računovodski standardi.

Vsa podjetja morajo za prihodke in odhodke pomembnih vrednosti, če niso predstavljeni drugod, ločeno razkriti njihovo naravo in znesek. Gre predvsem za prihodke in odhodke, ki se nanašajo na

- a) popravek vrednosti oziroma odpis zalog do čiste iztržljive vrednosti ali opredmetenih osnovnih sredstev do nadomestljive vrednosti in razveljavitve (storne) takih popravkov vrednosti,
- b) odtujitve opredmetenih osnovnih sredstev,
- c) odtujitve finančnih naložb,
- č) ustavljeno poslovanje,
- d) poravnavanje pravnih,
- e) reorganiziranje delovanja podjetja in razveljavitve (storne) vseh rezervacij za reorganiziranje ter
- f) druge razveljavitve (storne) rezervacij.

25.19. V zvezi z računovodskimi usmeritvami se v pojasnilih opisujejo a) podlage za merjenje gospodarskih kategorij v izkazu poslovnega izida; b) računovodske usmeritve, potrebne za pravilno razumevanje izkaza poslovnega izida; c) vrsta sprememb računovodskih usmeritev in računovodskih ocen ter razlog zanje pa tudi njihov znesek (če zneska ni mogoče izračunati, je treba to dejstvo razkriti) ter č) vrsta in znesek popravka bistvene napake.

25.20. V pojasnilih k izkazu poslovnega izida se, če niso predstavljeni drugod, predstavijo a) sedež in pravna oblika podjetja, b) narava poslovanja in najpomembnejše dejavnosti, c) ime obvladujočega podjetja ter č) število zaposlenecv na koncu obračunskega obdobja ali njihovo povprečje v obračunskem obdobju.

25.21. V pojasnilih se razkrije možna izguba, ki še ni pripoznana kot odhodek in kot obveznost, ker nista izpolnjena pogoja, da je a) verjetno, da bodo prihodnji dogodki potrdili, da se bo po upoštevanju vseh možnih rešitev zmanjšala vrednost kakega sredstva ali da bo nastal kak dolg na dan bilance stanja, in b) da je znesek izgube mogoče razumno oceniti. Pri tem se zagotovijo informacije o vrsti možnega pojava in negotovih dejavnikih, ki bi lahko vplivali na prihodnji poslovni izid, ter ocena vrednostno izraženega učinka ali izjava, da taka ocena ni mogoča. Razkritje ni potrebno le, če je možnost izgube malo verjetna.

25.22. V pojasnilih se razkrije možni dobiček, če je verjetno, da bo dosežen, ne sme pa biti pripoznan kot prihodek ali kot sredstvo. Pri tem se zagotovijo informacije o vrsti možnega pojava in negotovih dejavnikih, ki bi lahko vplivali na prihodnji poslovni izid, ter ocena vrednostno izraženega učinka ali izjava, da taka ocena ni mogoča.

25.23. Poleg postavk, ki jih vsebujeta različici I in II izkaza poslovnega izida, se predstavita še posebej čisti dobiček, ki pripada navadnim delničarjem, in posebej čisti dobiček, ki pripada prednostnim delničarjem. Čisti dobiček, ki pripada navadnim delničarjem, se predstavi kot osnovni čisti dobiček in kot popravljeni čisti dobiček; zadnji se razlikuje od prvega za učinek, ki ga po plačilu davka povzročijo a) morebitne dividende za popravljalne možnostne navadne delnice, odštete pri izračunavanju prvega, b) obresti, pripoznane v obračunskem obdobju za popravljalne možnostne navadne delnice, in c) druge morebitne spremembe prihodkov ali odhodkov, izhajajoče iz zamenjave popravljalnih možnostnih navadnih delnic.

25.24. Podjetje mora predstaviti osnovni in popravljeni čisti dobiček na delnico za vse razrede navadnih delnic, povezane z različnimi pravicami do deleža v čistem dobičku obračunskega obdobja. Obe vrsti dobička mora predstaviti enako vidno za vsa predstavljena obračunska obdobja. Predstavitev je potrebna, celo če so razkriti zneski negativni (izguba na delnico).

25.25. Če se število uveljavljajočih se navadnih ali možnostnih navadnih delnic poveča zaradi izdaje brezplačnih delnic na podlagi prenosa rezerv v delniški kapital podjetja ali posebne premije obstoječim delničarjem ali razcepitve delnic oziroma zmanjša zaradi obratne razcepitve delnic, je treba popraviti izračun osnovnega in popravljenega čistega dobička na delnico za vsa predstavljena obračunska obdobja. Če pride do teh sprememb po dnevu bilance stanja, vendar pred objavo računovodskih izkazov, je podlaga za izračune na delnico za te pa tudi za vse morebitne računovodske izkaze za prejšnja obdobja novo število delnic. Če se v izračunih na delnico take spremembe števila delnic upoštevajo, je to treba razkriti. Poleg tega se osnovni in popravljeni čisti dobiček na delnico vseh prikazanih obdobj popravita za učinke a) bistvenih napak in popravkov, ki so posledice sprememb računovodskih usmeritev, ter b) poslovnih združitvev, ki pomenijo združitvev kapitalskih deležev.

25.26. Razkrijejo se a) zneski, uporabljeni kot števci pri izračunavanju osnovnega in popravljenega čistega dobička na delnico, in uskladitev teh zneskov s čistim dobičkom ali čisto izgubo obračunskega obdobja ter b) tehtano povprečno število navadnih delnic, uporabljeno kot imenovallec pri izračunavanju osnovnega in popravljenega čistega dobička na delnico, in uskladitev teh imenovalcev med seboj.

25.27. Podjetje, ki se odloči za obliko izkaza poslovnega izida po različici I, mora v prilogi pojasniti stroške po funkcionalnih skupinah, kot so nabavna vrednost prodanega blaga in proizvodni stroški prodanih proizvodov, stroški prodajanja in stroški splošnih dejavnosti, vse z vštetimi ustreznimi stroški amortizacije. Podjetje, ki se odloči za obliko izkaza poslovnega izida po različici II, pa mora v prilogi pojasniti stroške po vrstah, kot so nabavna vrednost prodanega blaga in materiala, stroški porabljenega materiala, stroški storitev, stroški plač, stroški socialnih zavarovanj (posebej stroški pokojninskih zavarovanj v pojasnilu), stroški amortizacije, prevrednotovalni poslovni odhodki pri neopredmetenih sredstvih in opredmetenih osnovnih sredstvih ter prevrednotovalni poslovni odhodki pri obratnih sredstvih.

25.28. Razkritja v zvezi s posameznimi kategorijami v izkazu poslovnega izida morajo ustrezati zahtevam, pojasnjenim v SRS 13–19.

25.29. Razkrijejo se vrste proizvodov in storitev v vsakem področnem odseku, o katerem se poroča, ter sestav vsakega območnega odseka, tako temeljnega kot dodatnega, o katerem se poroča, če to ni sicer razkrito v računovodskih izkazih ali drugod v računovodskem poročilu. To velja tudi za proizvode in storitve iz ustavljenega poslovanja.

25.30. Prihodki odseka iz poslov z drugimi odseki se merijo na podlagi, ki se uporablja pri določanju cen prenosov med odseki. Podlaga za določanje teh cen in vsaka sprememba v tej zvezi se razkrijeta.

25.31. Spremembe tistih računovodskih usmeritev, ki se uporabljajo pri poročanju po odsekih in pomembno vplivajo na informacije o odsekih, se razkrijejo. Takšno razkritje vsebuje vrste sprememb in razloge zanje, izjavo, da so primerjalne informacije preračunane ali da to ni izvedljivo, in denarno izraženi učinek sprememb, če ga je mogoče utemeljeno ugotoviti.

25.32. Pojasnila k medletnim računovodskim bilancam stanja morajo vsebovati a) izjavo, da so bile uporabljene iste računovodske usmeritve in metode kot v zadnjem letnem računovodskem izkazu, če je prišlo do sprememb, pa opisati njihovo vrsto in njihov znesek; b) pojasnilo o sezonski naravi in z njo povezani prodajni uspešnosti medletnega delovanja; c) vrsto in znesek sprememb ocen zneskov, o katerih se je poročalo v prejšnjih medletnih obdobjih istega poslovnega leta, ali ocen zneskov, o katerih se je poročalo v prejšnjih poslovnih letih, če takšne spremembe pomembno vplivajo na obravnavano medletno obdobje; č) prihodke in poslovne izide tistih področnih ali območnih odsekov, ki so glavno izhodišče za poročanje po odsekih; d) pomembne dogodke po koncu medletnega obdobja, ki niso bili izkazani v izkazih poslovnega izida za medletno obdobje.

25.33. Če se ocena zneska, sporočena za kako medletno obdobje, v zadnjem medletnem obdobju poslovnega leta pomembno spremeni, vendar se za takšno končno medletno obdobje ne objavi poseben izkaz poslovnega izida, se vrsta in znesek te spremembe ocene razkrijeta v pojasnilih k letnemu izkazu poslovnega izida za tisto poslovno leto.

25.34. Posebej se (v pojasnilih) razkrijejo čisti poslovni izid (dobiček ali izguba po obdavčitvi) iz ustavitve poslovanja ter dobiček ali izguba po obdavčitvi, pripoznan(a) zaradi prevrednotenja sredstev na pošteno vrednost, zmanjšano za stroške prodaje.

25.35. Podjetje mora v pojasnilih razkriti prilagoditve zaradi prerazvrstitev, ki se nanašajo na postavke drugega vseobsegajočega donosa in vplivajo na poslovni izid. (Postavke drugega vseobsegajočega donosa se predstavijo po prerazvrstitvi povezanih prenosov v čisti poslovni izid.)

C. Opredelitve ključnih pojmov

25.36. V tem standardu je uporabljenih nekaj izrazov, ki jih je treba razložiti in tako opredeliti ključne pojme.

- a) **Čisti prihodki od prodaje** so prodajne vrednosti prodanih količin, zmanjšane za popuste ob prodaji ali kasneje (na primer za blagajniške popuste) pa tudi za vrednost vrnjenih količin.
- b) **Sprememba vrednosti zalog proizvodov in nedokončane proizvodnje** je razlika med njihovo vrednostjo na koncu poslovnega obdobja in njihovo vrednostjo na

začetku poslovnega obdobja; če je njihova vrednost na koncu obdobja večja, ima sprememba pozitiven predznak, v nasprotnem primeru pa negativen predznak.

- c) **Drugi usredstveni lastni proizvodi in lastne storitve** so proizvodi, ki jih ustvari podjetje, ali storitve, ki jih opravi podjetje, in nato zajame med svoja opredmetena osnovna sredstva ali neopredmetena sredstva. Ne morejo se pojavljati kot sestavni del zalog ali ponovno stroškov ali poslovnih odhodkov, na primer v zvezi z reklamiranjem. Ker v zvezi z usredstvenimi lastnimi proizvodi ali storitvami ni mogoče izkazovati dobička, jih je mogoče s kontov stroškov po stroškovnih nosilcih prenesti na ustrezne konte opredmetenih osnovnih sredstev, neopredmetenih sredstev, zalog ali časovnih razmejitev tudi mimo prihodkov in odhodkov.
- č) **Področni odsek** je prepoznaven sestavni del podjetja, ki se ukvarja s posameznim proizvodom oziroma posamezno storitvijo ali s skupino sorodnih proizvodov oziroma storitev; tveganja in donosi, ki se nanašajo nanj, se razlikujejo od tistih v drugih področnih odsekih.
- d) **Območni odsek** je prepoznaven sestavni del podjetja, ki se ukvarja s proizvodi oziroma storitvami v posebnem gospodarskem okolju; tveganja in donosi, ki se nanašajo nanj, se razlikujejo od tistih v drugih območnih odsekih.
- e) **Prilagoditve zaradi prerazvrstitev** so zneski, pripoznani v drugem vseobsegajočem donosu, ki jih na podlagi določb drugih SRS podjetje prerazvrsti v poslovni izid.

Č. Pojasnila

25.37. V različici I izkaza poslovnega izida je sprememba vrednosti zalog proizvodov in nedokončane proizvodnje razlika, ki jo dobimo, če od vrednosti teh zalog na koncu poslovnega leta odštejemo vrednost teh zalog na začetku istega poslovnega leta.

25.38. Letni obračunski izkaz poslovnega izida se sestavi po uskladitvi postavk v poslovnih razvidih z ugotovitvami pri popisu sredstev in obveznosti do njihovih virov ob predpostavki, da gre za delujoče podjetje. V njem se ne upoštevajo zakonske določbe o opredeljevanju in merjenju posameznih postavk prihodkov in odhodkov kot sestavin ustrezne davčne prijave. V letnem izkazu poslovnega izida se upošteva le v njej obračunani znesek davkov iz dobička.

25.39. Pri letnem poročanju se razkrivajo prihodki in poslovni izidi področnih in območnih odsekov.

Prihodki odseka so tisti prihodki, o katerih se poroča v izkazu poslovnega izida podjetja in jih je mogoče pripisati neposredno odseku, ter ustrezni del prihodkov podjetja, ki ga je mogoče utemeljeno razporediti na odsek – tudi prihodki iz prodaj zunanjim odjemalcem in iz poslov z drugimi odseki istega podjetja.

Odhodki odseka so tisti odhodki, ki izhajajo iz njegovega poslovanja in jih je mogoče pripisati neposredno njemu, ter ustrezni del odhodkov podjetja, ki ga je mogoče utemeljeno razporediti na odsek – tudi odhodki v zvezi s prodajami zunanjim odjemalcem in v zvezi s posli z drugimi odseki istega podjetja.

Poslovni izid odseka je razlika med njegovimi prihodki in odhodki.

Posebej je treba razkriti sodila za razporejanje prihodkov oziroma odhodkov po posameznih področnih oziroma območnih odsekih.

25.40. Podjetja razkrijejo v posebni razpredelnici prihodke po področnih in območnih odsekih ter stroške po funkcionalnih skupinah, kot so nabavna vrednost prodanega blaga in proizvodjalni stroški prodanih proizvodov, stroški prodajanja in stroški splošnih dejavnosti, vse z vštetimi ustreznimi stroški amortizacije.

25.41. Predračunski izkaz poslovnega izida je povzetek na podlagi upravljavskih odločitev načrtovanih prihodkov in odhodkov. Praviloma se sestavlja metodično enako in v enaki obliki kot ustrezní obračunski izkaz poslovnega izida.

D. Datuma sprejetja in začetka uporabe

25.42. 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 25 – Oblike izkaza poslovnega izida za zunanje poslovno poročanje (2002).