

Slovenski računovodski standard 27 (2010)

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 in 34 (2009) in mednarodni standard računovodskega poročanja MSRP 8 (2009). 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) s spremembami.

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 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.1. Stanje konec prejšnjega poročevalskega obdobja
 - a) Preračuni za nazaj
 - b) Prilagoditve za nazaj
- A.2. Začetno stanje poročevalskega obdobja
- B.1. Spremembe lastniškega kapitala – transakcije z lastniki
 - a) Vpis vpoklicanega osnovnega kapitala
 - b) Vpis nevpoklicanega osnovnega kapitala
 - c) Vpoklic vpisanega osnovnega kapitala
 - č) Vnos dodatnih vplačil kapitala

- d) Nakup lastnih delnic in lastnih poslovnih deležev
 - e) Odtujitev oziroma umik lastnih delnic in lastnih poslovnih deležev
 - f) Vračilo kapitala
 - g) Izplačilo dividend
 - h) Izplačilo nagrad organom vodenja in nadzora
 - i) Druge spremembe lastniškega kapitala
- B.2. Celotni vseobsegajoči donos poročevalskega obdobja
- a) Vnos čistega poslovnega izida poročevalskega obdobja
 - b) Sprememba presežka iz prevrednotenja neopredmetenih sredstev
 - c) Sprememba presežka iz prevrednotenja opredmetenih osnovnih sredstev
 - č) Sprememba presežka iz prevrednotenja finančnih naložb
 - d) Druge sestavine vseobsegajočega donosa poročevalskega obdobja
- B.3. Spremembe v kapitalu
- a) Razporeditev preostalega dela čistega dobička primerjalnega poročevalskega obdobja na druge sestavine kapitala
 - b) Razporeditev dela čistega dobička poročevalskega obdobja na druge sestavine kapitala po sklepu organov vodenja in nadzora
 - c) Razporeditev dela čistega dobička za oblikovanje dodatnih rezerv po sklepu skupščine
 - č) Poravnava izgube kot odbitne sestavine kapitala
 - d) Oblikovanje rezerv za lastne delnice in lastne poslovne deleže iz drugih sestavin kapitala
 - e) Sprostitev rezerv za lastne delnice in lastne poslovne deleže ter razporeditev na druge sestavine kapitala
 - f) Druge spremembe v kapitalu
- C. Končno stanje poročevalskega obdobja

Podatki v oklepajih oziroma označeni z znakom – so odštevne postavke. V vsaki vrstici pod B.3. Spremembe v kapitalu se hkrati pojavijo prištevne in odštevne postavke pri različnih sestavinah kapitala, ki se v isti vrstici medsebojno izničijo.

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 last-

niškega kapitala, ampak so prilagoditve začetnega stanja prenesenega čistega poslovnega izida.

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 organov vodenja in nadzora (zakonskih rezerv, rezerv za lastne delnice in lastne poslovne deleže ter statutarnih rezerv)
- d) povečanje rezerv iz dobička po sklepu organov vodenja in nadzora (drugih rezerv iz dobička)
- e) = bilančni dobiček ($a + b + c - \check{c} - d$), ki ga skupščina razporedi za dividende delničarjem, druge rezerve, prenos v naslednje leto in druge namene,
ali
= bilančna izguba

Družba lahko namesto v izkazu gibanja kapitala členitev vrstičnih postavk B.2 Celotni vseobsegajoči donos poročevalskega obdobja (od a) do d)) in B.3 Spremembe v kapitalu (od a) do f)) predstavi v pojasnilih, v izkazu gibanja kapitala pa predstavi samo vrstični postavki B.2 Celotni vseobsegajoči donos poročevalskega obdobja in B.3 Spremembe v kapitalu.

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 vnese nova vrstica B.2.e) Dobički in izgube, ki izhajajo iz prevedbe računovodskih izkazov podjetij v tujini.

Izkaz gibanja kapitala je treba sestaviti ločeno, in sicer posebej izkaz gibanja kapitala večinskih lastnikov in posebej izkaz gibanja kapitala manjšinskih lastnikov. Podjetje lahko v skupinskem izkazu gibanja kapitala izkaže gibanje kapitala manjšinskih lastnikov v posebnem stolpcu ali pa podatke o gibanju kapitala večinskih in manjšinskih lastnikov posebej razkrije v pojasnilih.

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 (vrstice iz B.1, B.2 in B.3 v SRS 27.5) s spremembami gospodarskih kategorij v bilanci stanja in 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 pristojni organ. Dividende v zvezi s poročevalskim obdobjem, za katero je sestavljen izkaz gibanja kapitala, pa tudi druge odločitve skupščine delniške družbe se predstavijo v naslednjem poročevalskem obdobju.

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 neopredmetenih sredstev, zemljišč, zgradb, opreme in finančnih sredstev, ki so del dolgoročnih in kratkoročnih finančnih naložb.
- b) Celotni vseobsegajoči donos poročevalskega obdobja sestoji iz čistega poslovnega izida poročevalskega obdobja in 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 tele postavke iz SRS 27.5: v vrstici A.1 stanje konec prejšnjega poročevalskega obdobja, preračuni in prilagoditve za nazaj, v A.2 začetno stanje poročevalskega obdobja, v B.1 povečanje zaradi vpisa vpoklicanega osnovnega kapitala (ob hkratnem povečanju denarnih ali stvarnih sredstev oziroma terjatev), povečanje zaradi vpisa nevpoklicanega osnovnega kapitala (ob hkratnem povečanju nevpoklicanega kapitala kot odbitne postavke) in zmanjšanje zaradi umika osnovnega kapitala (ob hkratnem zmanjšanju denarnih ali stvarnih sredstev oziroma terjatev), v B.3 povečanje zaradi spojitve drugih sestavin kapitala, to je kapitalskih rezerv, zakonskih 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), pa 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 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.1 stanje konec prejšnjega poročevalskega obdobja, preračuni in prilagoditve za nazaj, v A.2 začetno stanje poročevalskega obdobja, v B.1 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.1 stanje konec prejšnjega poročevalskega obdobja, preračuni in prilagoditve za nazaj, v A.2 začetno stanje poročevalskega obdobja, v B.1 povečanje zaradi presežka vplačil nad nominalnimi zneski delnic oziroma deležev kapitala, povečanje zaradi zneskov, ki jih podjetje pridobi pri izdaji zamenljivih

obveznic ali obveznic z delniško nakupno opcijo nad nominalnim zneskom obveznic, povečanje zaradi zneskov, ki jih dodatno vplačajo družbeniki za pridobitev dodatnih pravic iz deležev (ob hkratnem povečanju sredstev), ter zmanjšanje zaradi umika kapitala (ob hkratnem zmanjšanju denarnih ali stvarnih sredstev oziroma terjatev), v B.3 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), 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 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.1 stanje konec prejšnjega poročevalskega obdobja, preračuni in prilagoditve za nazaj, v A.2 začetno stanje poročevalskega obdobja, v B.3 povečanje zaradi razporeditve čistega dobička poročevalskega obdobja ali prenesenega čistega dobička (ob hkratnem zmanjšanju čistega dobička kot sestavine kapitala) in zmanjšanje zaradi poravnave čiste izgube poročevalskega obdobja ali prenesene izgube (ob hkratnem zmanjšanju te izgube kot odbitne sestavine kapitala) ter zmanjšanje zaradi povečanja osnovnega kapitala, 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.1 stanje konec prejšnjega poročevalskega obdobja, preračuni in prilagoditve za nazaj, v A.2 začetno stanje poročevalskega obdobja, v B.3 povečanje zaradi razporeditve čistega dobička poročevalskega obdobja ali prenesenega čistega dobička (ob hkratnem zmanjšanju čistega dobička kot sestavine kapitala), povečanje zaradi prenosa iz statutarne 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 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.1 stanje konec prejšnjega poročevalskega obdobja, preračuni in prilagoditve za nazaj, v A.2 začetno stanje poročevalskega obdobja, v B.1 povečanje (odbitne postavke) zaradi nakupa lastnih delnic in lastnih poslovnih deležev ter zmanjšanje (odbitne postavke) 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.1 stanje konec prejšnjega poročevalskega obdobja, preračuni in prilagoditve za nazaj, v A.2 začetno stanje poročevalskega obdobja, v B.1 zmanjšanje zaradi porabe statutarne rezerv (ob hkratnem zmanjšanju sredstev), v B.3 povečanje zaradi razporeditve čistega dobička poročevalskega obdobja ali prenesenega čistega dobička (ob hkratnem zmanjšanju čistega dobička kot sestavine kapitala), zmanjšanje zaradi morebitnih prenosov na druge sestavine kapitala, na primer osnovni kapital ali rezerve za lastne delnice in lastne poslovne deleže (ob hkratnem povečanju teh sestavin), povečanje zaradi odprave prenosov na druge sestavine kapitala, na primer rezerv za lastne delnice in lastne poslovne deleže (ob hkratnem zmanjšanju teh sestavin) ter zmanjšanje zaradi poravnave izgube (ob hkratnem zmanjšanju izgube kot odbitne sestavine kapitala), 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.1 stanje konec prejšnjega poročevalskega obdobja, preračuni in prilagoditve za nazaj, v A.2 začetno stanje poročevalskega obdobja, v B.1 zmanjšanje zaradi porabe drugih rezerv iz dobička (ob hkratnem zmanjšanju sredstev), v B.3 povečanje zaradi razporeditve čistega dobička (ob hkratnem zmanjšanju čistega dobička kot sestavine kapitala), zmanjšanje zaradi morebitnih prenosov na druge sestavine kapitala, na primer osnovni kapital ali rezerve za lastne delnice in lastne poslovne deleže (ob hkratnem povečanju teh sestavin), povečanje zaradi odprave prenosov na druge sestavine kapitala, na primer rezerv za lastne delnice in lastne poslovne deleže (ob hkratnem zmanjšanju teh sestavin) ter zmanjšanje zaradi poravnave izgube (ob hkratnem zmanjšanju izgube kot odbitne sestavine kapitala), 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.1 stanje konec prejšnjega poročevalskega obdobja, preračuni in prilagoditve za nazaj, v A.2 začetno stanje poročevalskega obdobja, v B.2 povečanje zaradi izmeritve sredstev pri katerih razlike še ne vplivajo na čisti poslovni izid poročevalskega obdobja, na večjo pošteno vrednost (ob hkratnem povečanju sredstev), povečanje zaradi odprave popravka vrednosti presežkov iz prevrednotenja za odloženi davek, zmanjšanje zaradi izmeritve sredstev po manjši pošteni vrednosti, zmanjšanje zaradi oslabitve sredstev, v zvezi s čimer se prvotno pojavi ta sestavina kapitala (ob hkratnem zmanjšanju sredstev), zmanjšanje zaradi oblikovanja popravka vrednosti presežkov iz prevrednotenja za odloženi davek in zmanjšanje zaradi prenosa na poslovne prihodke ali finančne prihodke, ker ga je treba vključiti v oblikovanje čistega poslovnega izida poročevalskega obdobja (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.1 stanje konec prejšnjega poročevalskega obdobja, preračuni in prilagoditve za nazaj, v A.2 začetno stanje poročevalskega obdobja, v B.1 zmanjšanje zaradi izplačila dividend (ob hkratnem zmanjšanju sredstev ali povečanju obveznosti do družbenikov), v B.3 zmanjšanje zaradi umika kapitala (ob hkratnem povečanju kapitalskih rezerv), 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 poročevalskega obdobja (ob hkratnem zmanjšanju čistega dobička poslovnega leta) ali zmanjšanje zaradi prenosa v osnovni kapital (ob hkratnem povečanju osnovnega kapitala), v C pa končno stanje.

27.25. Pri sestavini V.2. Prenesena čista izguba (kot odbitna postavka) iz SRS 27.4 se praviloma pojavljajo tele postavke iz SRS 27.5: v vrstici A.1 stanje konec prejšnjega poročevalskega obdobja, preračuni in prilagoditve za nazaj, v A.2 začetno stanje poročevalskega obdobja, v B.3 povečanje zaradi prenosa čiste izgube poročevalskega obdobja na preneseno čisto izgubo, zmanjšanje zaradi razporeditve čistega dobička poročevalskega obdobja (ob hkratnem zmanjšanju njegovega preostalega stanja med sestavinami kapitala) in zmanjšanje zaradi poravnave s pomočjo prenesenega čistega dobička, drugih rezerv iz dobička, statutarjih 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.1 stanje konec prejšnjega poročevalskega obdobja, preračuni in prilagoditve za nazaj, v A.2 začetno stanje poročevalskega obdobja, v B.2 vnos čistega dobička iz izkaza poslovnega izida za poročevalsko obdobje (ob hkratnem prenosu iz tega izkaza), v B.3 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 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.1 stanje konec prejšnjega poročevalskega obdobja, preračuni in prilagoditve za nazaj, v A.2 začetno stanje poročevalskega obdobja, v B.2 vnos čiste izgube poročevalskega obdobja, v B.3 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.1 stanje konec prejšnjega poročevalskega obdobja, preračuni in prilagoditve za nazaj, v A.2 začetno stanje poročevalskega obdobja, v B.2 povečanje zaradi drugih razlogov oziroma 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, kapitalске rezerve in/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 25. novembra 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 2010, 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).