



2026/338

16.2.2026

UREDBA KOMISIJE (EU) 2026/338

z dne 13. februarja 2026

o spremembi Uredbe (EU) 2023/1803 glede Mednarodnega standarda računovodskega poročanja 18

(Besedilo velja za EGP)

EVROPSKA KOMISIJA JE –

ob upoštevanju Pogodbe o delovanju Evropske unije,

ob upoštevanju Uredbe (ES) št. 1606/2002 Evropskega parlamenta in Sveta z dne 19. julija 2002 o uporabi mednarodnih računovodskih standardov ⁽¹⁾ in zlasti člena 3(1) Uredbe,

ob upoštevanju naslednjega:

- (1) Z Uredbo Komisije (EU) 2023/1803 ⁽²⁾ so bili sprejeti nekateri mednarodni računovodski standardi in pojasnila, ki so obstajali na dan 8. septembra 2022.
- (2) Upravni odbor za mednarodne računovodske standarde je 9. aprila 2024 izdal Mednarodni standard računovodskega poročanja 18 Predstavljanje in razkrivanje v računovodskih izkazih (v nadaljnjem besedilu: MSRP 18), katerega namen je izboljšati sporočene informacije v računovodskih izkazih, s poudarkom na informacijah v izkazu poslovnega izida.
- (3) MSRP 18 spodbuja poročanje o finančni uspešnosti, saj zagotavlja, da podjetja razkrivajo ustrezne informacije, ki natančno predstavljajo njihova sredstva, obveznosti, lastniški kapital, prihodke in odhodke. Vlagateljem omogoča sprejemanje bolj informiranih odločitev, kar vodi do boljšega razporejanja kapitala in prispeva k dolgoročni finančni stabilnosti.
- (4) Z MSRP 18 se povečuje kakovost računovodskega poročanja, zlasti ker zahteva opredeljene vmesne seštevke podjetij v izkazu poslovnega izida in razkritje o merah uspešnosti, ki jih določi poslovodstvo, ter dodaja nova načela za združevanje in razdruževanje informacij.
- (5) Sprejetje MSRP 18 pomeni posledične spremembe naslednjih standardov ali pojasnil standardov: MSRP 1 Prva uporaba mednarodnih standardov računovodskega poročanja, MSRP 2 Plačilo na podlagi delnic, MSRP 3 Poslovne združitve, MSRP 5 Nekatratkoročna sredstva v posesti za prodajo in ustavljeno poslovanje, MSRP 6 Raziskovanje in vrednotenje rudnih bogastev, MSRP 7 Finančni instrumenti: razkritja, MSRP 8 Poslovni odseki, MSRP 9 Finančni instrumenti, MSRP 10 Konsolidirani računovodski izkazi, MSRP 11 Skupni aranžmaji, MSRP 12 Razkritje deležev v drugih podjetjih, MSRP 13 Merjenje poštene vrednosti, MSRP 15 Prihodki iz pogodb s kupci, MSRP 16 Najemi in MSRP 17 Zavarovalne pogodbe, Mednarodnega računovodskega standarda (MRS) 2 Zaloge, MRS 7 Izkaz denarnih tokov, MRS 8 Računovodske usmeritve, spremembe računovodskih ocen in napake, MRS 10 Dogodki po obdobju poročanja, MRS 12 Davek od dohodka, MRS 16 Opredmetena osnovna sredstva, MRS 19 Zasluzki zaposlenih, MRS 20 Računovodenje državnih podpor in razkrivanje državne pomoči, MRS 21 Vplivi sprememb menjalnih tečajev, MRS 24 Razkrivanje povezanih oseb, MRS 26 Računovodenje in poročanje pokojninskih programov, MRS 27 Ločeni računovodski izkazi, MRS 28 Naložbe v pridružena podjetja in skupne podvige, MRS 29 Računovodsko poročanje v hiperinflacijskih gospodarstvih, MRS 32 Finančni instrumenti: predstavljanje, MRS 33 Čisti dobiček na delnico, MRS 34 Medletno računovodsko poročanje, MRS 36 Oslabitev sredstev, MRS 37 Rezervacije, pogojne obveznosti in pogojna sredstva, MRS 38 Neopredmetena sredstva, MRS 40 Naložbene nepremičnine in MRS 41 Kmetijstvo, Pojasnila Odbora za pojasnjevanje mednarodnih standardov računovodskega poročanja (OPMSRP) 1 Spremembe obstoječih obveznosti razgradnje, vrnitve v prvotno stanje in podobnih obveznosti, OPMSRP 2 Delnice članov v zadrugah in podobni instrumenti, OPMSRP 5 Pravica do deležev, ki izhajajo iz skladov za razgradnjo, obnovo in

⁽¹⁾ UL L 243, 11.9.2002, str. 1, ELI: <http://data.europa.eu/eli/reg/2002/1606/oj>.

⁽²⁾ Uredba Komisije (EU) 2023/1803 z dne 13. septembra 2023 o sprejetju nekaterih mednarodnih računovodskih standardov v skladu z Uredbo (ES) št. 1606/2002 Evropskega parlamenta in Sveta (UL L 237, 26.9.2023, str. 1, ELI: <http://data.europa.eu/eli/reg/2023/1803/oj>).

ponovno oživljanje okolja, OPMSRP 6 Obveznosti iz udeležbe na specifičnem trgu – odpadna električna in elektronska oprema, OPMSRP 12 Dogovori o koncesiji storitev, OPMSRP 14 MRS 19 – Omejitev sredstva določenih zaslužkov, zahteve glede minimalnega financiranja in njihove medsebojne povezanosti, OPMSRP 16 Varovanje čiste naložbe v podjetje v tujini pred tveganjem, OPMSRP 17 Razdelitve nadenarnih sredstev lastnikom, OPMSRP 19 Prenehanje finančnih obveznosti na podlagi kapitalskih instrumentov, OPMSRP 20 Stroški odstranjevanja v proizvodni fazi dnevnega kopa, OPMSRP 21 Dajatve, OPMSRP 22 Transakcije v tuji valuti in vnaprejšnja nadomestila in OPMSRP 23 Negotovost glede obravnav davka od dohodka ter Pojasnila Stalnega odbora za pojasnjevanje (SOP)-7 Uvedba eura, SOP-10 Državna pomoč – brez posebnih povezav s poslovanjem, SOP-25 Davek od dohodka – spremembe davčnega položaja podjetja ali njegovih delničarjev, SOP-29 Dogovori o koncesiji storitev: razkritja in SOP-32 Neopredmetena sredstva – stroški spletnega mesta.

- (6) Poleg tega pomeni posledično razveljavitev MRS 1 Predstavljanje računovodskih izkazov.
- (7) Komisija je po posvetovanju z Evropsko svetovalno skupino za računovodsko poročanje sklenila, da MSRP 18 izpolnjuje pogoje za sprejetje, določene v členu 3(2) Uredbe (ES) št. 1606/2002.
- (8) Uredbo (EU) 2023/1803 bi bilo zato treba ustrezno spremeniti.
- (9) Ukrepi iz te uredbe so v skladu z mnenjem Računovodskega regulativnega odbora –

SPREJELA NASLEDNJO UREDBO:

Člen 1

Priloga k Uredbi (EU) 2023/1803 se spremeni:

- (1) Mednarodni standard računovodskega poročanja (MSRP) 18 *Predstavljanje in razkrivanje v računovodskih izkazih* (v nadaljnjem besedilu: MSRP 18) se vstavi, kot je določen v Prilogi k tej uredbi;
- (2) MSRP 1 *Prva uporaba mednarodnih standardov računovodskega poročanja*, MSRP 2 *Plačilo na podlagi delnic*, MSRP 3 *Poslovne združitve*, MSRP 5 *Nekratkoročna sredstva v posesti za prodajo in ustavljeno poslovanje*, MSRP 6 *Raziskovanje in vrednotenje rudnih bogastev*, MSRP 7 *Finančni instrumenti: razkritja*, MSRP 8 *Poslovni odseki*, MSRP 9 *Finančni instrumenti*, MSRP 10 *Konsolidirani računovodski izkazi*, MSRP 11 *Skupni aranžmaji*, MSRP 12 *Razkritje deležev v drugih podjetjih*, MSRP 13 *Merjenje poštene vrednosti*, MSRP 15 *Prihodki iz pogodb s kupci*, MSRP 16 *Najemi in MSRP 17 Zavarovalne pogodbe*, Mednarodni računovodski standard (MRS) 2 *Zaloge*, MRS 7 *Izkaz denarnih tokov*, MRS 8 *Računovodske usmeritve, spremembe računovodskih ocen in napake*, MRS 10 *Dogodki po obdobju poročanja*, MRS 12 *Davek od dohodka*, MRS 16 *Opredmetena osnovna sredstva*, MRS 19 *Zasluzki zaposlenih*, MRS 20 *Računovodenje državnih podpor in razkrivanje državne pomoči*, MRS 21 *Vplivi sprememb menjalnih tečajev*, MRS 24 *Razkrivanje povezanih oseb*, MRS 26 *Računovodenje in poročanje pokojninskih programov*, MRS 27 *Ločeni računovodski izkazi*, MRS 28 *Naložbe v pridružena podjetja in skupne podvige*, MRS 29 *Računovodsko poročanje v hiperinflacijskih gospodarstvih*, MRS 32 *Finančni instrumenti: predstavljanje*, MRS 33 *Čisti dobiček na delnico*, MRS 34 *Medletno računovodsko poročanje*, MRS 36 *Oslabitev sredstev*, MRS 37 *Rezervacije, pogojne obveznosti in pogojna sredstva*, MRS 38 *Neopredmetena sredstva*, MRS 40 *Naložbene nepremičnine in MRS 41 Kmetijstvo*, Pojasnilo Odbora za pojasnjevanje mednarodnih standardov računovodskega poročanja (OPMSRP) 1 *Spremembe obstoječih obveznosti razgradnje, vrnitve v prvotno stanje in podobnih obveznosti*, OPMSRP 2 *Delnice članov v zadrugah in podobni instrumenti*, OPMSRP 5 *Pravica do deležev, ki izhajajo iz skladov za razgradnjo, obnovo in*

ponovno oživljanje okolja, OPMSRP 6 Obveznosti iz udeležbe na specifičnem trgu – odpadna električna in elektronska oprema, OPMSRP 12 Dogovori o koncesiji storitev, OPMSRP 14 MRS 19 – Omejitev sredstva določenih zaslužkov, zahteve glede minimalnega financiranja in njihove medsebojne povezanosti, OPMSRP 16 Varovanje čiste naložbe v podjetje v tujini pred tveganjem, OPMSRP 17 Razdelitve nadenarnih sredstev lastnikom, OPMSRP 19 Prenehanje finančnih obveznosti na podlagi kapitalskih instrumentov, OPMSRP 20 Stroški odstranjevanja v proizvodni fazi dnevnega kopa, OPMSRP 21 Dajatve, OPMSRP 22 Transakcije v tuji valuti in vnaprejšnja nadomestila in OPMSRP 23 Negotovost glede obravnave davka od dohodka ter Pojasnilo Stalnega odbora za pojasnjevanje (SOP)-7 Uvedba eura, SOP-10 Državna pomoč – brez posebnih povezav s poslovanjem, SOP-25 Davek od dohodka – spremembe davčnega položaja podjetja ali njegovih delničarjev, SOP-29 Dogovori o koncesiji storitev: razkritja in SOP-32 Neopredmetena sredstva – stroški spletnega mesta se spremenijo v skladu z MSRP 18, kot je določen v Prilogi k tej uredbi;

- (3) MRS 1 Predstavljanje računovodskih izkazov se črta.

Člen 2

Podjetja začnejo uporabljati spremembe iz člena 1 najpozneje z začetkom prvega poslovnega leta, ki se začne 1. januarja 2027 ali po tem datumu.

Člen 3

Ta uredba začne veljati dvajseti dan po objavi v Uradnem listu Evropske unije.

Ta uredba je v celoti zavezujoča in se neposredno uporablja v vseh državah članicah.

V Bruslju, 13. februarja 2026

Za Komisijo
predsednica
Ursula VON DER LEYEN

PRILOGA

MSRP 18

Predstavljanje in razkrivanje v računovodskih izkazih**Mednarodni standard računovodskega poročanja 18*****Predstavljanje in razkrivanje v računovodskih izkazih***

CILJ

- 1 Ta standard določa zahteve za predstavljanje in razkrivanje informacij v računovodskih izkazih za splošne namene (računovodskih izkazih) v pomoč pri zagotavljanju, da vsebujejo ustrezne informacije, ki natančno predstavljajo sredstva, obveznosti, lastniški kapital, prihodke in odhodke podjetja.

PODROČJE UPORABE

- 2 **Podjetje uporablja ta standard pri predstavljanju in razkrivanju informacij v računovodskih izkazih, pripravljenih v skladu z računovodskimi standardi MSRP.**
- 3 Ta standard določa splošne in specifične zahteve za predstavljanje informacij v izkazu oziroma izkazih finančne uspešnosti, izkazu finančnega položaja ter izkazu sprememb lastniškega kapitala. Ta standard določa tudi zahteve za razkrivanje informacij v pojasnilih. Zahteve za predstavljanje in razkrivanje informacij o denarnih tokovih določa MRS 7 *Izkaz denarnih tokov*, vendar se splošne zahteve za računovodske izkaze v 9.–43. ter 113.–114. členu uporabljajo za izkaz denarnih tokov.
- 4 Drugi računovodski standardi MSRP določajo zahteve glede pripoznavanja, merjenja, predstavljanja in razkrivanja za specifične transakcije in druge dogodke.
- 5 Ta standard se ne uporablja za predstavljanje in razkrivanje informacij v strnjenih medletnih računovodskih izkazih, pripravljenih v skladu z MRS 34 *Medletno računovodsko poročanje*, vendar se za takšne računovodske izkaze uporabljajo 41.–45. ter 117.–125. člen.
- 6 V tem standardu je uporabljena terminologija, primerna za pridobitna podjetja, kamor spadajo tudi podjetja javnega sektorja. Če ta standard uporabljajo nepridobitna podjetja zasebnega ali javnega sektorja, bodo morda morala popraviti opise določenih vrstičnih postavk, kategorij, vmesnih seštevkov ali seštevkov v računovodskih izkazih in računovodskih izkazov samih.
- 7 Podobno velja za podjetja, ki nimajo lastniškega kapitala, kot je opredeljen v MRS 32 *Finančni instrumenti: predstavljanje* (na primer nekateri vzajemni skladi), in podjetja, katerih delniški kapital ni lastniški kapital (na primer nekatera združna podjetja), ki bodo morda morala v svojih računovodskih izkazih prilagoditi predstavljanje deležev članov ali imetnikov enot.
- 8 Številna podjetja predstavijo s strani posloводства pripravljen finančni pregled, ločen od računovodskih izkazov (glej 10. člen), ki opisuje in pojasnjuje glavne značilnosti finančne uspešnosti podjetja in njegovega finančnega položaja ter glavne negotovosti, s katerimi se srečuje. Takšen pregled ne spada v področje uporabe računovodskih standardov MSRP.

SPLOŠNE ZAHTEVE ZA RAČUNOVODSKE IZKAZE

Cilj računovodskih izkazov

- 9 Cilj računovodskih izkazov je zagotoviti finančne informacije o sredstvih, obveznostih, lastniškem kapitalu, prihodkih in odhodkih poročajočega podjetja, ki so koristne za uporabnike računovodskih izkazov pri ocenjevanju obetov glede prihodnjih čistih denarnih pritokov v podjetje ter ocenjevanju, kako posloводство upravlja gospodarske vire podjetja.

Celoten sklop računovodskih izkazov

10 Celoten sklop računovodskih izkazov vsebuje:

- (a) izkaz (oziroma izkaza) finančne uspešnosti za obdobje poročanja (glej 12. člen);
- (b) izkaz finančnega položaja po stanju na koncu obdobja poročanja;
- (c) izkaz sprememb lastniškega kapitala za obdobje poročanja;
- (d) izkaz denarnih tokov za obdobje poročanja;
- (e) pojasnila za obdobje poročanja;
- (f) primerjalne informacije iz predhodnega obdobja, kot so določene v 31.–32. členu, in
- (g) izkaz finančnega položaja po stanju na začetku predhodnega obdobja, če se to zahteva v 37. členu.

11 Izkazi, navedeni v 10.(a)–10.(d) členu (in njihove primerjalne informacije), se imenujejo *temeljni računovodski izkazi*. Podjetje lahko za izkaze namesto naslovov, ki se uporabljajo v tem standardu, uporablja druge naslove. Podjetje lahko na primer namesto naslova „izkaz finančnega položaja“ uporablja naslov „bilanca stanja“. Poleg tega lahko podjetje, čeprav se v tem standardu uporabljajo izrazi, kot so „drugi vseobsegajoči donos“, „poslovni izid“ in „celotni vseobsegajoči donos“, uporablja druge izraze za označevanje seštevkov, vmesnih seštevkov in vrstičnih postavk, ki jih zahteva ta standard, vse dokler so označeni na način, ki natančno predstavlja značilnosti postavk, kot se zahteva v 43. členu. Na primer, podjetje lahko za označevanje poslovnega izida uporablja izraz „čisti dobiček“.

12 Podjetje predstavi svoj izkaz oziroma izkaza finančne uspešnosti kot:

- (a) en sam izkaz poslovnega izida in drugega vseobsegajočega donosa, pri čemer sta poslovni izid in drugi vseobsegajoči donos predstavljena v dveh oddelkih – če se izbere ta možnost, podjetje predstavi najprej oddelek s poslovnim izidom, takoj za njim pa oddelek z drugim vseobsegajočim donosom, ali
- (b) izkaz poslovnega izida in ločen izkaz vseobsegajočega donosa, ki se začne s poslovnim izidom – če se izbere ta možnost, se izkaz poslovnega izida predstavi neposredno pred izkazom vseobsegajočega donosa.

13 V tem standardu:

- (a) se oddelek s poslovnim izidom, opisan v 12.(a) členu, in izkaz poslovnega izida, opisan v 12.(b) členu, imenujeta izkaz poslovnega izida ter
- (b) se oddelek z drugim vseobsegajočim donosom, opisan v 12.(a) členu, in izkaz vseobsegajočega donosa, opisan v 12.(b) členu, imenujeta izkaz vseobsegajočega donosa.

14 Podjetje vsakega od temeljnih računovodskih izkazov v celotnem sklopu računovodskih izkazov predstavi z enako pomembnostjo.

Vlogi temeljnih računovodskih izkazov in pojasnil

15 Podjetje predstavi informacije v temeljnih računovodskih izkazih in razkrije informacije v pojasnilih, da bi doseglo cilj računovodskih izkazov (glej 9. člen). Podjetje mora predstaviti ali razkriti samo *pomembne informacije* (glej 19. in B1.–B5. člen).

16 Vloga temeljnih računovodskih izkazov je zagotoviti strukturirane povzetke o pripoznanih sredstvih, obveznostih, lastniškem kapitalu, prihodkih, odhodkih in denarnih tokovih poročajočega podjetja, ki so za uporabnike računovodskih izkazov koristni pri:

- (a) pridobitvi razumljivega pregleda nad pripoznanimi sredstvi, obveznostmi, lastniškim kapitalom, prihodki, odhodki in denarnimi tokovi podjetja;

- (b) primerjavah med podjetji in med obdobji poročanja za isto podjetje ter
 - (c) identifikaciji postavk ali področij, o katerih bi želeli uporabniki računovodskih izkazov morda poiskati dodatne informacije v pojasnilih.
- 17 Vloga pojasnil je zagotoviti pomembne informacije, ki so potrebne:
- (a) da se uporabnikom računovodskih izkazov omogoči razumevanje vrstičnih postavk, predstavljenih v temeljnih računovodskih izkazih (glej B6. člen), in
 - (b) za dopolnitev temeljnih računovodskih izkazov z dodatnimi informacijami, da je dosežen cilj računovodskih izkazov (glej B7. člen).
- 18 Podjetje upošteva vloge temeljnih računovodskih izkazov in pojasnil, opisani v 16.–17. členu, da določi, ali naj bodo informacije vključene v temeljne računovodske izkaze ali v pojasnila. Različni vloge temeljnih računovodskih izkazov in pojasnil pomenita, da se obseg informacij, ki se zahteva v pojasnilih, razlikuje od tistega v temeljnih računovodskih izkazih. Ta razlika pomeni, da:
- (a) so za namene strukturiranih povzetkov, opisanih v 16. členu, informacije v temeljnih računovodskih izkazih zagotovljene v bolj združeni obliki kot informacije v pojasnilih in
 - (b) so za namene informacij, opisanih v 17. členu, podrobnejše informacije o sredstvih, obveznostih, lastniškem kapitalu, prihodkih, odhodkih in denarnih tokovih podjetja, vključno z razdruževanjem informacij, predstavljenih v temeljnih računovodskih izkazih, zagotovljene v pojasnilih.

Informacije, predstavljene v temeljnih računovodskih izkazih ali razkrite v pojasnilih

- 19 Nekateri računovodski standardi MSRP določajo informacije, ki jih je treba predstaviti v temeljnih računovodskih izkazih ali razkriti v pojasnilih. Podjetju ni treba zagotoviti specifične predstavitve ali razkritja, ki se zahteva v računovodskih standardih MSRP, če informacija, ki izhaja iz te predstavitve ali tega razkritja, ni pomembna. To velja tudi v primeru, da računovodski standardi MSRP vsebujejo seznam specifičnih zahtev ali jih opisujejo kot minimalne zahteve.
- 20 Podjetje preuči, ali naj zagotovi dodatna razkritja, če izpolnjevanje specifičnih zahtev računovodskih standardov MSRP ne zadostuje, da bi uporabniki računovodskih izkazov lahko razumeli učinek transakcij in drugih dogodkov ter okoliščin na finančni položaj in finančno uspešnost podjetja.

Informacije, predstavljene v temeljnih računovodskih izkazih

- 21 V 16. členu je določeno, da je vloga temeljnih računovodskih izkazov zagotoviti strukturirane povzetke, ki so koristni za namene, določene v navedenem členu (v nadaljnjem besedilu: *koristen strukturirani povzetek*). Podjetje upošteva vlogo temeljnih računovodskih izkazov, da določi, katere pomembne informacije naj predstavi v teh izkazih, kot je določeno v 22.–24. členu.
- 22 Podjetje za zagotovitev koristnega strukturiranega povzetka v temeljnem računovodskem izkazu upošteva specifične zahteve, ki določajo strukturo izkaza. Te specifične zahteve so:
- (a) za izkaz poslovnega izida – zahteve v 47., 69., 76. in 78. členu;
 - (b) za izkaz vseobsegajočega donosa – zahteve v 86.–88. členu;
 - (c) za izkaz finančnega položaja – zahteve v 96. in 104. členu;
 - (d) za izkaz sprememb lastniškega kapitala – zahteve v 107. členu in
 - (e) za izkaz denarnih tokov – zahteve v 10. členu MRS 7.

- 23 Nekateri računovodski standardi MSRP zahtevajo, da se določene vrstične postavke v temeljnih računovodskih izkazih predstavijo ločeno (na primer 75. in 103. člen tega standarda). Podjetju vrstične postavke v temeljnem računovodskem izkazu ni treba predstaviti ločeno, če to ni potrebno za to, da izkaz zagotavlja koristen strukturirani povzetek. To velja tudi v primeru, da računovodski standardi MSRP vsebujejo seznam specifičnih zahtevanih vrstičnih postavk ali opisujejo vrstične postavke kot minimalne zahteve (glej B8. člen).
- 24 Podjetje predstavi dodatne vrstične postavke in vmesne seštevke, če so take predstavitve potrebne, da temeljni računovodski izkaz zagotavlja koristen strukturirani povzetek. Kadar podjetje predstavi dodatne vrstične postavke ali vmesne seštevke, za te vrstične postavke ali vmesne seštevke velja (glej B9. člen):
- (a) vsebujejo zneske, pripoznane in izmerjene v skladu z računovodskimi standardi MSRP;
 - (b) skladni so s strukturo izkaza, ustvarjeno na podlagi zahtev iz 22. člena;
 - (c) dosledni so iz obdobja v obdobje v skladu s 30. členom ter
 - (d) niso prikazani bolj poudarjeno od seštevkov in vmesnih seštevkov, ki jih zahtevajo računovodski standardi MSRP.

Identifikacija računovodskih izkazov

- 25 Podjetje računovodske izkaze jasno identificira in jih razlikuje od drugih informacij v istem objavljenem dokumentu (glej B10. člen).
- 26 Računovodski standardi MSRP veljajo samo za računovodske izkaze in ne nujno za druge informacije, ki so zagotovljene v letnem poročilu, dokumentih, predloženih regulativnemu organu, ali v drugem dokumentu. Zato je pomembno, da so uporabniki računovodskih izkazov sposobni ločevati informacije, pripravljene v skladu z računovodskimi standardi MSRP, od drugih informacij, ki utegnejo uporabnikom koristiti, vendar zanje ne veljajo iste zahteve.
- 27 Podjetje jasno identificira vsak temeljni računovodski izkaz in pojasnila. Poleg tega podjetje vidno razkrije in, če je za razumevanje zagotovljenih informacij potrebno, ponovi:
- (a) ime ali drugo vrsto identifikacije poročajočega podjetja in vse spremembe teh informacij, do katerih je prišlo od konca predhodnega obdobja poročanja;
 - (b) ali gre za računovodske izkaze posameznega podjetja ali skupine podjetij;
 - (c) datum konca obdobja poročanja ali obdobja, obravnavanega v računovodskih izkazih;
 - (d) predstavitveno valuto, kot je opredeljena v MRS 21 *Vplivi sprememb menjalnih tečajev*, ter
 - (e) raven zaokroževanja, uporabljeno za zneske v računovodskih izkazih (glej B11. člen).

Pogostost poročanja

- 28 Podjetje zagotovi celoten sklop računovodskih izkazov najmanj vsako leto. Če podjetje spremeni konec obdobja poročanja in računovodske izkaze zagotovi za obdobje, daljše ali krajše od enega leta, poleg obdobja, obravnavanega v računovodskih izkazih, razkrije:
- (a) razlog, da uporablja daljše ali krajše obdobje, in
 - (b) dejstvo, da zneski v računovodskih izkazih niso v celoti primerljivi.
- 29 Praviloma podjetje računovodske izkaze dosledno pripravlja za obdobje enega leta. Vendar nekatera podjetja iz praktičnih razlogov raje poročajo na primer za obdobje 52 tednov. Ta standard ne izključuje te prakse.

Doslednost predstavljanja, razkrivanja in razvrščanja

- 30 Podjetje ohrani enako predstavljanje, razkrivanje in razvrščanje postavk v računovodskih izkazih iz enega obdobja poročanja v naslednje, razen če:
- (a) se zaradi bistvene spremembe narave poslovanja podjetja ali ob pregledu njegovih računovodskih izkazov izkaže, da bi bilo ob upoštevanju meril za izbiro in uporabo računovodskih usmeritev iz MRS 8 Podlaga za pripravljane računovodskih izkazov (glej B12. člen) primernejše drugačno predstavljanje, razkrivanje ali razvrščanje, ali
 - (b) določen računovodski standard MSRP zahteva spremembo pri predstavljanju, razkrivanju ali razvrščanju.

Primerjalne informacije

- 31 Podjetje za vse poročane zneske v računovodskih izkazih tekočega obdobja zagotovi primerjalne informacije (tj. informacije za predhodno obdobje poročanja), razen če računovodski standardi MSRP dovoljujejo ali zahtevajo drugače. Podjetje vključi primerjalne informacije za besedilne in opisne informacije, če je to potrebno za razumevanje računovodskih izkazov tekočega obdobja (glej B13. člen).
- 32 Podjetje predstavi tekoče obdobje poročanja in predhodno obdobje v vsakem od svojih temeljnih računovodskih izkazov ter v pojasnilih. V B14.–B15. členu so določene zahteve glede dodatnih primerjalnih informacij.

Sprememba računovodske usmeritve, preračun za nazaj ali prerazvrstitev

- 33 Če podjetje spremeni predstavitev, razkritje ali razvrstitev postavk v računovodskih izkazih, prerazvrsti primerjalne zneske, razen če je to neizvedljivo. Kadar podjetje prerazvrsti primerjalne zneske, razkrije (vključno po stanju na začetku predhodnega obdobja):
- (a) naravo prerazvrstitve;
 - (b) znesek vsake postavke ali skupine postavk, ki se prerazvrsti, in
 - (c) razlog za prerazvrstitev.
- 34 Če je prerazvrstitev primerjalnih zneskov neizvedljiva, podjetje razkrije:
- (a) razlog, zakaj zneskov ni bilo mogoče prerazvrstiti, in
 - (b) naravo prilagoditev, ki bi se izvedle, če bi se zneski prerazvrstili.
- 35 Povečanje primerljivosti informacij med posameznimi obdobji pomaga uporabnikom računovodskih izkazov pri sprejemanju poslovnih odločitev, in sicer predvsem s tem, da omogoča ocenjevanje trendov informacij za namene napovedovanja. V nekaterih okoliščinah je prerazvrstitev primerjalnih informacij iz preteklega obdobja poročanja, da bi se dosegla usklajenost s tekočim obdobjem, neizvedljiva. Na primer, podjetje morda v preteklih obdobjih podatkov ni zbralo na način, ki bi dovoljeval prerazvrstitev, poustvarjanje informacij pa je morda neizvedljivo.
- 36 MRS 8 določa prilagoditve primerjalnih informacij, ki so obvezne, kadar podjetje spremeni računovodsko usmeritev ali popravi napako.
- 37 Podjetje poleg primerjalnih informacij, ki se zahtevajo v 31.–32. členu, predstavi tretji izkaz finančnega položaja po stanju na začetku predhodnega obdobja, če:
- (a) uporablja računovodsko usmeritev za nazaj, naredi preračun postavk v računovodskih izkazih za nazaj ali prerazvrsti postavke v računovodskih izkazih in

- (b) **uporaba za nazaj, preračun za nazaj ali prerazvrstitev pomembno vplivajo na informacije v izkazu finančnega položaja po stanju na začetku predhodnega obdobja.**

- 38 Podjetje v okoliščinah, opisanih v 37. členu, predstavi tri izkaze finančnega položaja, in sicer izkaz finančnega položaja po stanju na:
- (a) koncu tekočega obdobja poročanja;
 - (b) koncu predhodnega obdobja in
 - (c) začetku predhodnega obdobja.
- 39 Če mora podjetje predstaviti tretji izkaz finančnega položaja v skladu s 37. členom, razkrije informacije, ki se zahtevajo v 33.–36. členu in MRS 8. Vendar mu ni treba zagotoviti povezanih pojasnil k izkazu finančnega položaja po stanju na začetku predhodnega obdobja.
- 40 Datum tega tretjega izkaza finančnega položaja je začetek predhodnega obdobja ne glede na to, ali računovodski izkazi podjetja zagotavljajo primerjalne informacije za zgodnejša obdobja (kot je dovoljeno v B14.–B15. členu).

ZDRUŽEVANJE IN RAZDRUŽEVANJE

Načela združevanja in razdruževanja

- 41 **Za namene tega standarda je postavka sredstvo, obveznost, kapitalski instrument ali rezerva, prihodek, odhodek ali denarni tok oziroma vsaka združitev ali razdružitev takih sredstev, obveznosti, lastniškega kapitala, prihodkov, odhodkov ali denarnih tokov. Vrstična postavka je postavka, ki je v temeljnih računovodskih izkazih predstavljena ločeno. Druge pomembne informacije o postavkah so razkrite v pojasnilih. Razen če bi to prevladalo nad specifičnimi zahtevami glede združevanja ali razdruževanja v računovodskih standardih MSRP, podjetje (glej B16.–B23. člen):**
- (a) **razvršča in združuje sredstva, obveznosti, lastniški kapital, prihodke, odhodke ali denarne tokove v postavke glede na skupne značilnosti;**
 - (b) **razdružuje postavke glede na značilnosti, ki niso skupne;**
 - (c) **združuje ali razdružuje postavke, da v temeljnih računovodskih izkazih predstavi vrstične postavke, ki izpolnjujejo vlogo temeljnih računovodskih izkazov glede zagotavljanja koristnih strukturiranih povzetkov (glej 16. člen);**
 - (d) **združuje ali razdružuje postavke, da v pojasnilih razkrije informacije, ki izpolnjujejo vlogo pojasnil glede zagotavljanja pomembnih informacij (glej 17. člen), in**
 - (e) **zagotovi, da združevanje in razdruževanje v računovodskih izkazih ne zmanjšata razumljivosti pomembnih informacij (glej B3. člen).**
- 42 Podjetje v skladu z načeli iz 41. člena razdruži postavke, kadar koli so izhajajoče informacije pomembne. Če podjetje ob uporabi 41.(c) člena ne predstavi pomembnih informacij v temeljnih računovodskih izkazih, razkrije informacije v pojasnilih. V B79. in B111. členu so predstavljeni primeri prihodkov, odhodkov, sredstev, obveznosti ter postavk lastniškega kapitala, ki lahko imajo dovolj nepodobne značilnosti, da je za zagotovitev pomembnih informacij potrebna predstavitev v izkazu poslovnega izida ali izkazu finančnega položaja oziroma razkritje v pojasnilih.
- 43 **Podjetje označi in opiše postavke, predstavljene v temeljnih računovodskih izkazih (tj. seštevke, vmesne seštevke in vrstične postavke), ali postavke, razkrite v pojasnilih, na način, ki natančno predstavlja značilnosti postavke (glej B24.–B26. člen). Da natančno predstavi postavko, podjetje zagotovi vse opise in obrazložitve, potrebne, da uporabnik računovodskih izkazov razume postavko. V nekaterih primerih bo podjetje morda moralo v opise in obrazložitve vključiti pomen izrazov, ki jih uporablja, in informacije o tem, kako je združilo ali razdružilo sredstva, obveznosti, lastniški kapital, prihodke, odhodke in denarne tokove.**

Pobot

- 44 **Podjetje ne pobota sredstev in obveznosti niti prihodkov in odhodkov, razen če določen računovodski standard MSRP zahteva ali dovoljuje pobot (glej B27.–B28. člen).**
- 45 Podjetje ločeno poroča o sredstvih in obveznostih kot tudi prihodkih in odhodkih. Pobot v izkazu oziroma izkazih finančne uspešnosti ali v izkazu finančnega položaja zmanjšuje uporabnikovo sposobnost razumeti transakcije in druge dogodke ter okoliščine, do katerih je prišlo, ter oceniti prihodnje denarne tokove podjetja, razen če pobot odseva vsebino transakcije ali drugega dogodka. Merjenje sredstev brez popravkov vrednosti, na primer popravkov vrednosti zaradi zastarelosti zalog in pričakovanih kreditnih izgub pri finančnih sredstvih, ni pobot.

IZKAZ POSLOVNEGA IZIDA

- 46 **Podjetje v izkaz poslovnega izida vključi vse postavke prihodkov in odhodkov v obdobju poročanja, razen če določen računovodski standard MSRP zahteva ali dovoljuje drugače (glej 88.–95. in B86. člen).**

Kategorije v izkazu poslovnega izida

- 47 **Podjetje razvrsti prihodke in odhodke, vključene v izkaz poslovnega izida, v eno od petih kategorij (glej B29. člen):**
- (a) **kategorijo poslovanja (glej 52. člen);**
 - (b) **kategorijo naložb (glej 53.–58. člen);**
 - (c) **kategorijo financiranja (glej 59.–66. člen);**
 - (d) **kategorijo davka od dohodka (glej 67. člen) in**
 - (e) **kategorijo ustavljenega poslovanja (glej 68. člen).**
- 48 V 52.–68. členu so določene zahteve za razvrščanje prihodkov in odhodkov v kategorije poslovanja, naložb, financiranja, davka od dohodka in ustavljenega poslovanja. Poleg tega so v B65.–B76. členu določene zahteve glede tega, kako se v kategorije razvrščajo tečajne razlike, dobiček ali izguba iz čistega denarnega položaja ter dobički in izgube iz izvedenih finančnih instrumentov ter instrumentov, določenih za varovanje pred tveganjem.

Podjetja z opredeljenimi glavnimi poslovnimi dejavnostmi

- 49 Pri razvrščanju prihodkov in odhodkov v kategorije poslovanja, naložb in financiranja podjetje oceni, ali ima opredeljeno glavno poslovno dejavnost, tj. glavno poslovno dejavnost (glej B30.–B41. člen):
- (a) vlaganja v določene vrste sredstev, v nadaljnjem besedilu vlaganja v sredstva (glej 53. člen), ali
 - (b) zagotavljanja financiranja strankam.
- 50 Podjetje z opredeljeno glavno poslovno dejavnostjo ob uporabi 55.–58. člena in 65.–66. člena v kategorijo poslovanja razvrsti nekatere prihodke in odhodke, ki bi bili sicer razvrščeni v kategorijo naložb ali kategorijo financiranja, če dejavnost ne bi bila glavna poslovna dejavnost.
- 51 Če:
- (a) je glavna poslovna dejavnost podjetja vlaganje v sredstva, podjetje to dejstvo razkrije;
 - (b) je glavna poslovna dejavnost podjetja zagotavljanje financiranja strankam, podjetje to dejstvo razkrije;

- (c) podjetje ugotovi drugačen rezultat glede tega, ali je njegova glavna poslovna dejavnost vlaganje v sredstva ali zagotavljanje financiranja strankam (glej B41. člen), kot pri oceni, razkrije:
 - (i) dejstvo, da se je rezultat ocene spremenil, in datum spremembe;
 - (ii) znesek in razvrstitev postavk prihodkov in odhodkov pred in po datumu spremembe rezultata ocene v tekočem obdobju ter znesek in razvrstitev v preteklem obdobju za postavke, za katere se je razvrstitev spremenila zaradi spremenjenega rezultata ocene, razen če je to neizvedljivo. Če podjetje ne razkrije informacij, ker je to neizvedljivo, to dejstvo razkrije.

Kategorija poslovanja

- 52 **Podjetje v kategorijo poslovanja razvrsti vse prihodke in odhodke, vključene v izkaz poslovnega izida, ki niso razvrščeni v (glej B42. člen):**
- (a) **kategorijo naložb;**
 - (b) **kategorijo financiranja;**
 - (c) **kategorijo davka od dohodka ali**
 - (d) **kategorijo ustavljenega poslovanja.**

Kategorija naložb

- 53 **Razen kot se zahteva v 55.–58. členu za podjetje z opredeljeno glavno poslovno dejavnostjo, podjetje v kategorijo naložb razvrsti prihodke in odhodke, navedene v 54. členu, iz:**
- (a) **naložb v pridružena podjetja, skupne podvige in nekonsolidirana odvisna podjetja (glej B43.–B44. člen);**
 - (b) **denarja in denarnih ustreznikov ter**
 - (c) **drugih sredstev, če ustvarjajo donos posamično in večinoma neodvisno od drugih virov podjetja (glej B45.–B49. člen).**
- 54 **Prihodki in odhodki iz sredstev, navedenih v 53. členu, ki jih podjetje razvrsti v kategorijo naložb, zajemajo zneske, vključene v izkaz poslovnega izida, za (glej B47. člen):**
- (a) **prihodke, ustvarjene s sredstvi;**
 - (b) **prihodke in odhodke, ki izhajajo iz začetnega in poznejšega merjenja sredstev, vključno ob odpravi pripoznanja sredstev, in**
 - (c) **dodatne odhodke, ki jih je mogoče neposredno pripisati pridobitvi in odtujitvi sredstev, na primer transakcijske stroške in stroške prodaje sredstev.**

Podjetja z opredeljenimi glavnimi poslovnimi dejavnostmi

- 55 Za sredstva, navedena v 53.(a) členu (tj. naložbe v pridružena podjetja, skupne podvige in nekonsolidirana odvisna podjetja), vlaganje v katera je glavna poslovna dejavnost podjetja (glej B38. člen), podjetje razvrsti prihodke in odhodke, navedene v 54. členu:
- (a) v kategorijo naložb, če se sredstva računovodsko obravnavajo z uporabo kapitalske metode (glej B43.(a) in B44.(a) člen), ali
 - (b) v kategorijo poslovanja, če se sredstva računovodsko ne obravnavajo z uporabo kapitalske metode (glej B43.(b)–(c) in B44.(b)–(c) člen).
- 56 Za sredstva, navedena v 53.(b) členu (tj. denar in denarne ustreznike), podjetje razvrsti prihodke in odhodke, navedene v 54. členu, v kategorijo naložb, razen če:

- (a) je njegova glavna poslovna dejavnost vlaganje v finančna sredstva iz področja uporabe 53.(c) člena – v tem primeru prihodke in odhodke razvrsti v kategorijo poslovanja;
 - (b) ne izpolnjuje zahtev iz točke (a), vendar je njegova glavna poslovna dejavnost zagotavljanje financiranja strankam – v tem primeru razvrsti:
 - (i) prihodke in odhodke iz denarja in denarnih ustreznikov, ki se nanašajo na zagotavljanje financiranja strankam, na primer denarja in denarnih ustreznikov v posesti za povezane regulativne zahteve – v kategorijo poslovanja;
 - (ii) prihodke in odhodke iz denarja in denarnih ustreznikov, ki se ne nanašajo na zagotavljanje financiranja strankam – z uporabo izbrane računovodske usmeritve, da prihodke in odhodke, navedene v 54. členu, razvrsti v kategorijo poslovanja ali kategorijo naložb. Izbira računovodske usmeritve je skladna z izbiro podjetja za namene povezane računovodske usmeritve za prihodke in odhodke iz obveznosti iz 65.(a)(ii) člena.
- 57 Če podjetje pri uporabi 56.(b) člena ne more razlikovati med denarjem in denarnimi ustrezniki, opisanimi v 56.(b)(i) ter 56.(b)(ii) členu, uporabi izbrano računovodsko usmeritev iz 56.(b)(ii) člena, da razvrsti prihodke in odhodke iz vsega denarja in denarnih ustreznikov v kategorijo poslovanja.
- 58 Za sredstva, navedena v 53.(c) členu (tj. druga sredstva, če ustvarjajo donos posamično in večinoma neodvisno od drugih virov podjetja), vlaganje v katera je glavna poslovna dejavnost podjetja (glej B40. člen), podjetje razvrsti prihodke in odhodke, navedene v 54. členu, v kategorijo poslovanja.
- Kategorija financiranja*
- 59 **Da podjetje določi, kateri prihodki in odhodki se razvrstijo v kategorijo financiranja, razlikuje med:**
- (a) **obveznostmi, ki izhajajo iz transakcij, ki vključujejo samo pridobivanje financiranja (glej B50.–B51. člen), in**
 - (b) **obveznostmi, ki niso tiste, opisane pod točko (a), tj. obveznostmi, ki izhajajo iz transakcij, ki ne vključujejo samo pridobivanja financiranja (glej B53. člen).**
- 60 **Za obveznosti, navedene v 59.(a) členu (tj. obveznosti, ki izhajajo iz transakcij, ki vključujejo samo pridobivanje financiranja), razen kot je določeno v 63.–66. členu, podjetje v kategorijo financiranja razvrsti zneske, vključene v izkaz poslovnega izida, za:**
- (a) **prihodke in odhodke, ki izhajajo iz začetnega in poznejšega merjenja obveznosti, vključno ob odpravi pripoznanja obveznosti (glej B52. člen), ter**
 - (b) **dodatne odhodke, ki jih je mogoče neposredno pripisati izdaji in prenehanju obveznosti, na primer transakcijske stroške.**
- 61 **Za obveznosti, navedene v 59.(b) členu (tj. obveznosti, ki izhajajo iz transakcij, ki ne vključujejo samo pridobivanja financiranja), razen kot je določeno v 63.–64. členu, podjetje v kategorijo financiranja razvrsti:**
- (a) **prihodke od obresti in odhodke za obresti, vendar samo če podjetje identificira take prihodke in odhodke za namene uporabe drugih zahtev v računovodskih standardih MSRP, ter**
 - (b) **prihodke in odhodke, ki izhajajo iz sprememb obrestnih mer, vendar samo če podjetje identificira take prihodke in odhodke za namen uporabe drugih zahtev v računovodskih standardih MSRP.**
- 62 V B56.–B57. členu je določeno, kako podjetje uporablja zahteve iz 59.–61. člena pri hibridnih pogodbah, ki vsebujejo gostiteljski instrument, ki je obveznost.

- 63 Zahteve iz 60.–61. člena se ne uporabljajo za dobičke in izgube iz izvedenih finančnih instrumentov ter instrumentov, določenih za varovanje pred tveganjem. Podjetje za razvrstitev takih dobičkov in izgub uporablja B70.–B76. člen.
- 64 Podjetje iz kategorije financiranja izključi in razvrsti v kategorijo poslovanja:
- (a) prihodke in odhodke iz izdanih naložbenih pogodb z udeležbo, pripoznane v skladu z MSRP 9 *Finančni instrumenti* (glej B58. člen), ter
 - (b) finančne prihodke in finančne odhodke iz zavarovanja, vključene v izkaz poslovnega izida v skladu z MSRP 17 *Zavarovalne pogodbe*.

Podjetja z opredeljenimi glavnimi poslovnimi dejavnostmi

- 65 Če je glavna poslovna dejavnost podjetja zagotavljanje financiranja strankam, razvrsti prihodke in odhodke (glej B59. člen):
- (a) iz obveznosti, navedenih v 59.(a) členu (tj. obveznosti, ki izhajajo iz transakcij, ki vključujejo samo pridobivanje financiranja):
 - (i) če se obveznosti nanašajo na zagotavljanje financiranja strankam – v kategorijo poslovanja;
 - (ii) če se obveznosti ne nanašajo na zagotavljanje financiranja strankam – z uporabo izbrane računovodske usmeritve, da prihodke in odhodke, navedene v 60. členu, razvrsti v kategorijo poslovanja ali kategorijo financiranja. Izbira računovodske usmeritve je skladna z izbiro podjetja za namene povezane računovodske usmeritve za prihodke in odhodke iz denarja in denarnih ustreznikov iz 56.(b)(ii) člena;
 - (b) iz obveznosti, navedenih v 59.(b) členu (tj. obveznosti, ki izhajajo iz transakcij, ki ne vključujejo samo pridobivanja financiranja):
 - (i) če so prihodki in odhodki navedeni v 61. členu – v kategorijo financiranja, ali
 - (ii) če prihodki in odhodki niso navedeni v 61. členu – v kategorijo poslovanja.
- 66 Če podjetje pri uporabi 65.(a) člena ne more razlikovati med obveznostmi, opisanimi v 65.(a)(i) in 65.(a)(ii) členu, uporabi izbrano računovodsko usmeritev iz 65.(a)(ii) člena, da razvrsti prihodke in odhodke iz vseh takih obveznosti v kategorijo poslovanja.

Kategorija davka od dohodka

- 67 Podjetje v kategorijo davka od dohodka razvrsti odhodek za davek ali prihodek od davka, ki je vključen v izkaz poslovnega izida z uporabo MRS 12 *Davek od dohodka*, ter vse povezane tečajne razlike (glej B65.–B68. člen).

Kategorija ustavljenega poslovanja

- 68 Podjetje v kategorijo ustavljenega poslovanja razvrsti prihodke in odhodke iz ustavljenega poslovanja, kot to zahteva MSRP 5 *Nekratkoročna sredstva v posesti za prodajo in ustavljeno poslovanje*.

Seštevki in vmesni seštevki, ki jih je treba predstaviti v izkazu poslovnega izida

- 69 Podjetje v izkazu poslovnega izida predstavi seštevke in vmesne seštevke za:
- (a) **poslovni izid iz poslovanja** (glej 70. člen);
 - (b) **poslovni izid pred financiranjem in davkom od dohodka** (glej 71. člen) ob upoštevanju 73. člena ter
 - (c) **poslovni izid** (glej 72. člen).

- 70 Poslovni izid iz poslovanja sestavljajo vsi prihodki in odhodki, razvrščeni v kategorijo poslovanja.

- 71 Poslovni izid pred financiranjem in davkom od dohodka sestavljajo:
- (a) poslovni izid iz poslovanja in
 - (b) vsi prihodki in odhodki, razvrščeni v kategorijo naložb.
- 72 Poslovni izid je vsota prihodkov, zmanjšana za odhodke, ki so vključeni v izkaz poslovnega izida. Skladno s tem ga sestavljajo vsi prihodki in odhodki, razvrščeni v vse kategorije v izkazu poslovnega izida (glej 47. člen).
- 73 Podjetje ne uporablja 69.(b) člena, če uporablja računovodsko usmeritev iz 65.(a)(ii) člena, v skladu s katero v kategorijo poslovanja razvrsti prihodke in odhodke iz obveznosti, ki se ne nanašajo na zagotavljanje financiranja strankam. Vendar tako podjetje uporabi 24. člen, da določi, ali naj predstavi dodaten vmesni seštevke po dobičku iz poslovanja in pred kategorijo financiranja. Na primer, podjetje bi predstavilo vmesni seštevke za poslovni izid iz poslovanja ter prihodke in odhodke iz naložb, računovodsko obravnavanih z uporabo kapitalske metode, če določi, da je to potrebno za zagotovitev koristnega strukturiranega povzetka njegovih prihodkov in odhodkov.
- 74 Če podjetje, opisano v 73. členu, predstavi dodaten vmesni seštevke, ki ga sestavljajo poslovni izid iz poslovanja ter vsi prihodki in odhodki, razvrščeni v kategorijo naložb, vmesnega seštevka ne označi na način, ki nakazuje, da vmesni seštevke izključuje zneske financiranja, na primer kot „dobiček pred financiranjem“. Podjetje v skladu s 43. členom vmesni seštevke označi na način, ki natančno predstavlja zneske, vključene v vmesni seštevke.

Postavke, ki jih je treba predstaviti v izkazu poslovnega izida ali razkriti v pojasnilih

- 75 **Podjetje v izkazu poslovnega izida predstavi vrstične postavke za (glej B77. člen):**
- (a) **zneske, ki jih zahteva ta standard, in sicer:**
 - (i) **prihodke, pri čemer se ločeno predstavijo vrstične postavke, opisane v točkah (b)(i) in (c)(i);**
 - (ii) **poslovne odhodke, pri čemer se ločeno predstavijo vrstične postavke, kot se zahteva v 78. in 82.(a) členu;**
 - (iii) **delež poslovnega izida pridruženih podjetij in skupnih podvigov, ki se računovodsko obravnava z uporabo kapitalske metode;**
 - (iv) **odhodke ali prihodke iz davka od dohodka in**
 - (v) **en sam znesek za celotno ustavljeno poslovanje (glej MSRP 5);**
 - (b) **zneske, ki jih zahteva MSRP 9, in sicer:**
 - (i) **prihodke od obresti, izračunane z uporabo metode efektivnih obresti;**
 - (ii) **izgube zaradi oslabitve (vključno z razveljavitvami izgub ali dobičkov zaradi oslabitve), določene v skladu z oddelkom 5.5 MSRP 9;**
 - (iii) **dobičke in izgube, ki izhajajo iz odprave pripoznanja finančnih sredstev, merjenih po odplačni vrednosti;**
 - (iv) **vsak dobiček ali izgubo, ki izhaja iz razlike med pošteno vrednostjo finančnega sredstva in njegovo prejšnjo odplačno vrednostjo na datum prerazvrstitve iz kategorije merjenja po odplačni vrednosti v kategorijo merjenja po poštenu vrednosti prek poslovnega izida, ter**
 - (v) **vsak kumulativni dobiček ali izgubo, prej pripoznano v drugem vseobsegajočem donosu, ki se prerazvrsti v poslovni izid na datum prerazvrstitve finančnega sredstva iz kategorije merjenja po poštenu vrednosti prek drugega vseobsegajočega donosa v kategorijo merjenja po poštenu vrednosti prek poslovnega izida, in**
 - (c) **zneske, ki jih zahteva MSRP 17, in sicer:**
 - (i) **prihodke iz zavarovanja;**
 - (ii) **odhodke iz zavarovalnih storitev iz izdanih pogodb iz področja uporabe MSRP 17;**
 - (iii) **prihodke ali odhodke iz pozavarovalnih pogodb, ki jih ima podjetje;**

- (iv) **finančne prihodke ali finančne odhodke iz zavarovanja iz izdanih pogodb iz področja uporabe MSRP 17 in**
 - (v) **finančne prihodke ali finančne odhodke iz pozavarovalnih pogodb, ki jih ima podjetje.**
- 76 **Podjetje v izkazu poslovnega izida (zunaj vseh kategorij, opisanih v 47. členu) predstavi razporeditev poslovnega izida za obdobje poročanja, ki ga je mogoče pripisati:**
- (a) **neobvladujočim deležem in**
 - (b) **lastnikom obvladujočega podjetja.**
- 77 V B78.–B79. členu so določene zahteve glede tega, kako podjetje uporablja presojo pri določanju, ali naj predstavi dodatne vrstične postavke v izkazu poslovnega izida ali razkrije postavke v pojasnilih.
- Predstavljanje in razkrivanje odhodkov, razvrščenih v kategorijo poslovanja*
- 78 **Podjetje v kategoriji poslovanja v izkazu poslovnega izida odhodke razvrsti in predstavi po vrstičnih postavkah na način, ki zagotavlja najkoristnejši strukturirani povzetek njegovih odhodkov, pri čemer uporabi eno od naslednjih značilnosti ali obe (glej B80.–B85. člen):**
- (a) **naravo odhodkov ali**
 - (b) **namen odhodkov v podjetju.**
- 79 Vsaka posamezna vrstična postavka je sestavljena iz poslovnih odhodkov, združenih na osnovi samo ene od navedenih značilnosti, vendar ni treba uporabiti iste značilnosti kot osnove za združevanje pri vseh vrstičnih postavkah (glej B81. člen).
- 80 Pri razvrščanju odhodkov po naravi (v nadaljnjem besedilu: odhodki po naravi) podjetje zagotovi informacije o poslovnih odhodkih, povezane z naravo gospodarskih virov, porabljenih za izvajanje dejavnosti podjetja, brez navajanja dejavnosti, v zvezi s katerimi so bili porabljeni ti gospodarski viri. Takšne informacije vključujejo informacije o odhodkih za surovine, odhodkih za zasluške zaposlenih in amortizaciji.
- 81 Podjetje pri razvrščanju odhodkov po namenu v podjetju razporedi in združi poslovne odhodke glede na dejavnost, na katero se nanašajo porabljeni viri. Na primer, stroški prodaje so vrstična postavka, ki se nanaša na namen in ki združuje odhodke, povezane s proizvodnjo ali drugimi dejavnostmi podjetja, ki ustvarjajo prihodke, kot so odhodki za surovine, odhodki za zasluške zaposlenih in amortizacija. Zato lahko podjetje pri razvrščanju odhodkov po namenu:
- (a) na več vrstičnih postavk, ki se nanašajo na namen (kot so stroški prodaje ter raziskave in razvoj), razporedi odhodke, povezane z gospodarskimi viri iste narave (kot so odhodki za zasluške zaposlenih), in
 - (b) v eno samo vrstično postavko, ki se nanaša na namen, vključi razporeditev odhodkov, povezanih z gospodarskimi viri različne narave (kot so odhodki za surovine, odhodki za zasluške zaposlenih in amortizacija).
- 82 Če podjetje predstavi eno ali več vrstičnih postavk, sestavljenih iz odhodkov, razvrščenih po namenu, v kategoriji poslovanja poslovnega izida:
- (a) predstavi ločeno vrstično postavko za svoje stroške prodaje, če podjetje poslovne odhodke razvršča po namenu, kar vključuje namen stroškov prodaje. Ta vrstična postavka vključuje skupni znesek zalog, pripoznan kot odhodek v obdobju, opisan v 38. členu MRS 2 *Zaloge*;
 - (b) razkrije kvalitativen opis narave odhodkov, vključenih v vsako vrstično postavko, ki se nanaša na namen.
- 83 **Podjetje, ki predstavi eno ali več vrstičnih postavk, sestavljenih iz odhodkov, razvrščenih po namenu, v kategoriji poslovanja poslovnega izida, v enem samem pojasnilu razkrije tudi:**

- (a) **skupni znesek za vsakega od naslednjih elementov:**
- (i) **amortizacijo opredmetenih osnovnih sredstev, sestavljeno iz zneskov, ki jih je treba razkriti v skladu s 73.(e)(vii) členom MRS 16 *Opredmetena osnovna sredstva*, 79.(d)(iv) členom MRS 40 *Naložbene nepremičnine* in 53.(a) členom MSRP 16 *Najemi*;**
 - (ii) **amortizacijo neopredmetenih osnovnih sredstev, sestavljeno iz zneska, ki ga je treba razkriti v skladu s 118.(e)(vi) členom MRS 38 *Neopredmetena sredstva*;**
 - (iii) **zaslužke zaposlenih, sestavljene iz zneska za zaslužke zaposlenih, ki ga podjetje pripozna v skladu z MRS 19 *Zaslužki zaposlenih*, in zneska za storitve, prejete od zaposlenih, ki ga podjetje pripozna v skladu z MSRP 2 *Plačilo na podlagi delnic*;**
 - (iv) **izgube zaradi oslabitve in razveljavitve izgub zaradi oslabitve, sestavljene iz zneskov, ki jih je treba razkriti v skladu s 126.(a) in 126.(b) členom MRS 36 *Oslabitev sredstev*, ter**
 - (v) **prevrednotenja navzdol in razveljavitve prevrednotenj navzdol, sestavljene iz zneskov, ki jih je treba razkriti v skladu s 36.(e) in 36.(f) členom MRS 2, ter**
- (b) **za vsak skupni znesek iz točk (a)(i)–(v):**
- (i) **znesek, povezan z vsako vrstično postavko v kategoriji poslovanja (glej B84. člen), in**
 - (ii) **seznam vseh vrstičnih postavk zunaj kategorije poslovanja, ki prav tako vključujejo zneske, povezane s skupnim zneskom.**

84 V skladu z 41. členom mora podjetje združiti postavke, da zagotovi pomembne informacije, vendar je podjetje, ki uporablja 83. člen, izvzeto iz razkritja:

- (a) v zvezi z vrstičnimi postavkami, ki se nanašajo na namen, predstavljenimi v kategoriji poslovanja v izkazu poslovnega izida – razdruženih informacij o zneskih odhodkov po naravi, vključenih v vsako vrstično postavko, razen zneskov, navedenih v 83. členu, in
- (b) v zvezi z odhodki po naravi, za katere določen računovodski standard MSRP izrecno zahteva razkritje v pojasnilih – razdruženih informacij o zneskih odhodkov, vključenih v vsako vrstično postavko, ki se nanaša na namen, predstavljeno v kategoriji poslovanja v izkazu poslovnega izida, razen zneskov, navedenih v 83. členu.

85 Izvzete iz 84. člena se nanaša na razdruževanje poslovnih odhodkov, vendar podjetja ne izvzema iz uporabe specifičnih zahtev po razkritju v zvezi s temi odhodki v računovodskih standardih MSRP.

IZKAZ VSEOBSEGAJOČEGA DONOSA

86 **Podjetje v izkazu vseobsegajočega donosa predstavi skupne zneske za:**

- (a) **poslovni izid;**
- (b) **drugi vseobsegajoči donos (glej B86.–B87. člen) in**
- (c) **vseobsegajoči donos, ki je seštevek poslovnega izida in drugega vseobsegajočega donosa.**

87 **Podjetje prikaže razporeditev vseobsegajočega donosa za obdobje poročanja, ki ga je mogoče pripisati:**

- (a) **neobvladujočim deležem in**
- (b) **lastnikom obvladujočega podjetja.**

Drugi vseobsegajoči donos

88 **Podjetje razvrsti prihodke in odhodke, vključene v izkaz vseobsegajočega donosa, v eno od dveh kategorij:**

- (a) **prihodke in odhodke, ki bodo preračunani v poslovni izid, ko bodo izpolnjeni specifični pogoji, ter**
- (b) **prihodke in odhodke, ki ne bodo preračunani v poslovni izid.**

- 89 **Podjetje v vsaki kategoriji izkaza vseobsegajočega donosa predstavi vrstične postavke za:**
- (a) **delež drugega vseobsegajočega donosa pridruženih podjetij in skupnih podvigov, ki se računovodsko obravnava z uporabo kapitalske metode, in**
 - (b) **druge postavke drugega vseobsegajočega donosa.**
- 90 **Podjetje predstavi v izkazu vseobsegajočega donosa ali razkrije v pojasnilih prilagoditve zaradi prerazvrstitev, povezane s sestavinami drugega vseobsegajočega donosa (glej B88.–B89. člen).**
- 91 Drugi računovodski standardi MSRP določajo, ali in kdaj se zneski, prej vključeni v drugi vseobsegajoči donos, prerazvrstijo v poslovni izid. Takšne prerazvrstitve se v tem standardu imenujejo prilagoditve zaradi prerazvrstitev. Podjetje vključi prilagoditev zaradi prerazvrstitve skupaj s povezano sestavino drugega vseobsegajočega donosa v obdobje, v katerem se prilagoditev prerazvrsti v poslovni izid. Podjetje je morda vključilo te zneske v drugi vseobsegajoči donos kot nerealizirane dobičke v tekočem ali v preteklih obdobjih. Podjetje jih odšteje od drugega vseobsegajočega donosa v obdobju, v katerem se realizirani dobički prerazvrstijo v poslovni izid, da se ne bi dvakrat vključili v celotni vseobsegajoči donos.
- 92 Podjetje, ki prilagoditve zaradi prerazvrstitev razkrije v pojasnilih, v izkazu vseobsegajočega donosa postavke drugega vseobsegajočega donosa predstavi za povezanimi prilagoditvami zaradi prerazvrstitev.
- 93 **Podjetje bodisi predstavi v izkazu vseobsegajočega donosa bodisi razkrije v pojasnilih znesek davka od dohodka, ki se nanaša na vsako postavko drugega vseobsegajočega donosa, vključno s prilagoditvami zaradi prerazvrstitev (glej 61.A in 63. člen MRS 12).**
- 94 Podjetje lahko predstavi postavke drugega vseobsegajočega donosa bodisi:
- (a) po prilagoditvi za povezane davčne učinke bodisi
 - (b) pred prilagoditvijo za povezane davčne učinke, pri čemer je prikazan en znesek za združeni znesek davka od dohodka, ki se nanaša na te postavke.
- 95 Če se podjetje odloči za alternativno možnost iz 94.(b) člena, razporedi davek med kategoriji iz 88. člena.

IZKAZ FINANČNEGA POLOŽAJA

Razvrstitev sredstev in obveznosti kot kratkoročne ali nekratkoročne

- 96 **Podjetje v skladu z 99.–102. členom v izkazu finančnega položaja predstavi kratkoročna in nekratkoročna sredstva ter kratkoročne in nekratkoročne obveznosti kot ločene kategorije razvrstitve, razen če predstavitev na osnovi likvidnosti zagotovi koristnejši strukturirani povzetek. V primeru te izjeme podjetje vsa sredstva in obveznosti predstavi po vrstnem redu njihove likvidnosti (glej B90.–B93. člen).**
- 97 **Podjetje ne glede na sprejeto metodo predstavljanja razkrije znesek, ki naj bi bil plačan oziroma poravnán pozneje kot v 12 mesecih, pri vsaki vrstični postavki sredstev in obveznosti, ki vključuje zneske, za katere se pričakuje, da bodo plačani ali poravnani:**
- (a) **v največ 12 mesecih po obdobju poročanja in**
 - (b) **pozneje kot v 12 mesecih po obdobju poročanja.**
- 98 **Če podjetje predstavlja kratkoročna in nekratkoročna sredstva ter kratkoročne in nekratkoročne obveznosti kot ločene kategorije razvrstitve v izkazu finančnega položaja, odloženih terjatev (obveznosti) za davek ne razvrsti kot kratkoročna sredstva (obveznosti).**

Kratkoročna sredstva

- 99 Podjetje razvrsti sredstvo kot kratkoročno, če (glej B94.–B95. člen):
- (a) pričakuje, da bo sredstvo realiziralo ali ga namerava prodati ali porabiti v normalnem poslovnem ciklu;
 - (b) ima sredstvo v posesti predvsem za namene trgovanja;
 - (c) pričakuje, da bo sredstvo realiziralo v 12 mesecih po obdobju poročanja, ali
 - (d) je sredstvo denar ali denarni ustreznik (kot je opredeljen v MRS 7), razen če ga je v obdobju najmanj 12 mesecev po obdobju poročanja prepovedano izmenjati ali uporabiti za poravnavo obveznosti.

- 100 Podjetje vsa sredstva razen tistih, ki so navedena v 99. členu, razvrsti kot nekratkoročna.

Kratkoročne obveznosti

- 101 Podjetje razvrsti obveznost kot kratkoročno, če:
- (a) pričakuje, da bo obveznost poravnalo v normalnem poslovnem ciklu (glej B96. in B107.–B108. člen);
 - (b) ima obveznost v posesti predvsem za namene trgovanja (glej B97. člen);
 - (c) je treba obveznost poravnati v 12 mesecih po obdobju poročanja (glej B97.–B98. in B107.–B108. člen) ali
 - (d) na koncu obdobja poročanja nima pravice do odložitve poravnave obveznosti za najmanj 12 mesecev po obdobju poročanja (glej B99.–B108. člen).

- 102 Podjetje vse obveznosti razen tistih, ki so navedene v 101. členu, razvrsti kot nekratkoročne.

Postavke, ki jih je treba predstaviti v izkazu finančnega položaja ali razkriti v pojasnilih

- 103 Podjetje v izkazu finančnega položaja predstavi vrstične postavke za:
- (a) opredmetena osnovna sredstva;
 - (b) naložbene nepremičnine;
 - (c) neopredmetena sredstva;
 - (d) dobro ime;
 - (e) finančna sredstva (brez zneskov, prikazanih v točkah (g), (j) in (k));
 - (f) portfelje pogodb iz področja uporabe MSRP 17, ki so sredstva, razdružene, kot se zahteva v 78. členu MSRP 17;
 - (g) naložbe, računovodsko obravnavane z uporabo kapitalske metode;
 - (h) biološka sredstva iz področja uporabe MRS 41 *Kmetijstvo*;
 - (i) zaloge;
 - (j) terjatve do kupcev in druge terjatve;
 - (k) denar in denarne ustreznike;
 - (l) seštevke sredstev, razvrščenih kot v posesti za prodajo, in sredstev, vključenih v skupine za odtujitev, razvrščene kot v posesti za prodajo v skladu z MSRP 5;
 - (m) obveznosti do dobaviteljev in druge obveznosti;
 - (n) rezervacije;
 - (o) finančne obveznosti (brez zneskov, prikazanih v točkah (m) in (n));
 - (p) portfelje pogodb iz področja uporabe MSRP 17, ki so obveznosti, razdružene, kot se zahteva v 78. členu MSRP 17;

- (q) **obveznosti in terjatve za obračunani davek, kot so opredeljene v MRS 12;**
- (r) **odložene obveznosti za davek in odložene terjatve za davek, kot so opredeljene v MRS 12, ter**
- (s) **obveznosti, vključene v skupine za odtujitev, razvrščene kot v posesti za prodajo v skladu z MSRP 5.**

104 Podjetje v izkazu finančnega položaja predstavi:

- (a) **neobvladujoče deleže in**
- (b) **izdani kapital in rezerve, ki jih je mogoče pripisati lastnikom obvladujočega podjetja.**

105 V B109.–B111. členu so določene zahteve glede tega, kako podjetje uporablja presojo pri določanju, ali naj predstavi dodatne vrstične postavke v izkazu finančnega položaja ali razkrije postavke v pojasnilih.

106 Ob upoštevanju 96. člena ta standard ne predpisuje vrstnega reda ali oblike, v katerih podjetje predstavlja postavke v izkazu finančnega položaja. Poleg tega se lahko uporabljeni opisi in vrstni red postavk ali združevanje podobnih postavk prilagodijo glede na naravo podjetja in njegovih transakcij, da se zagotovi koristen strukturirani povzetek sredstev, obveznosti in lastniškega kapitala podjetja. Na primer, finančna institucija lahko prilagodi opise v 103. členu, da zagotovi koristen strukturirani povzetek svojih sredstev, obveznosti in lastniškega kapitala.

IZKAZ SPREMEMB LASTNIŠKEGA KAPITALA

Informacije, ki jih je treba predstaviti v izkazu sprememb lastniškega kapitala

107 Podjetje predstavi izkaz sprememb lastniškega kapitala, kot se zahteva v 10. členu. Izkaz sprememb lastniškega kapitala vključuje:

- (a) **celotni vseobsegajoči donos v obdobju poročanja, kjer so skupni zneski, ki jih je mogoče pripisati lastnikom obvladujočega podjetja in neobvladujočim deležem, prikazani ločeno;**
- (b) **za vsako sestavino lastniškega kapitala učinke uporabe za nazaj ali preračuna za nazaj, pripoznane v skladu z MRS 8, in**
- (c) **za vsako sestavino lastniškega kapitala uskladitev knjigovodske vrednosti na začetku in na koncu obdobja, pri čemer se ločeno predstavijo (najmanj) spremembe, ki izhajajo iz:**
 - (i) **poslovnega izida;**
 - (ii) **drugega vseobsegajočega donosa in**
 - (iii) **transakcij z lastniki, ko delujejo kot lastniki, z ločenim prikazom vplačil lastnikov in izplačil lastnikom ter sprememb lastniških deležev v odvisnih podjetjih, ki ne povzročijo izgube obvladovanja.**

108 MRS 8 zahteva, kolikor je to izvedljivo, prilagoditve za nazaj, ki odražajo spremembe računovodskih usmeritev, razen če zahteve glede prehoda v drugem računovodskem standardu MSRP določajo drugače. MRS 8 prav tako zahteva preračune za popravke napak za nazaj, kolikor je to izvedljivo. Prilagoditve za nazaj in preračuni za nazaj niso spremembe lastniškega kapitala, ampak prilagoditve začetnega stanja prenesenega čistega poslovnega izida, razen če računovodski standardi MSRP zahtevajo prilagoditev druge sestavine lastniškega kapitala za nazaj. V skladu s 107.(b) členom mora podjetje v izkazu sprememb lastniškega kapitala predstaviti celotno prilagoditev vsake sestavine lastniškega kapitala, ki je posledica sprememb računovodskih usmeritev in, ločeno, popravkov napak. Podjetje predstavi te prilagoditve za vsako preteklo obdobje poročanja in za začetek obdobja.

Informacije, ki jih je treba predstaviti v izkazu sprememb lastniškega kapitala ali razkriti v pojasnilih

109 Podjetje za vsako sestavino lastniškega kapitala bodisi predstavi v izkazu sprememb lastniškega kapitala bodisi razkrije v pojasnilih analizo drugega vseobsegajočega donosa po postavkah (glej 107.(c)(ii) člen).

- 110 Podjetje bodisi predstavi v izkazu sprememb lastniškega kapitala bodisi razkrije v pojasnilih znesek dividend, pripoznanih kot izplačila lastnikom v obdobju poročanja, in povezani znesek dividend na delnico.
- 111 V 107. členu sestavine lastniškega kapitala vključujejo na primer vsako skupino vplačanega lastniškega kapitala, akumulirano stanje vsake skupine drugega vseobsegajočega donosa in preneseni čisti poslovni izid.
- 112 Spremembe lastniškega kapitala podjetja med začetkom in koncem obdobja poročanja odražajo povečanje ali zmanjšanje njegovih čistih sredstev v obdobju. Z izjemo sprememb, ki so posledica transakcij z lastniki, ko delujejo kot lastniki (kot so prispevki v lastniški kapital, ponovne pridobitve lastnih kapitalskih instrumentov podjetja in dividende), in s temi transakcijami neposredno povezanih transakcijskih stroškov, predstavlja celotno spremembo lastniškega kapitala v obdobju skupni znesek prihodkov in odhodkov, vključno z dobički in izgubami, ki so bili ustvarjeni z dejavnostmi podjetja v obravnavanem obdobju.

POJASNILA

Struktura

- 113 Podjetje v pojasnilih razkrije:
- (a) informacije o podlagi za pripravo računovodskih izkazov (glej 6.A–6.N člen MRS 8) in o specifičnih uporabljenih računovodskih usmeritvah (glej 27.A–27.I člen MRS 8);
 - (b) informacije, ki jih zahtevajo računovodski standardi MSRP in niso predstavljene v temeljnih računovodskih izkazih, ter
 - (c) druge informacije, ki niso predstavljene v temeljnih računovodskih izkazih, vendar so potrebne za njihovo razumevanje (glej 20. člen).
- 114 Podjetje pojasnila predstavi na kolikor je mogoče sistematičen način (glej B112. člen). Pri določanju sistematičnega načina podjetje upošteva učinek na razumljivost in primerljivost svojih računovodskih izkazov. Podjetje se pri vsaki postavki v temeljnih računovodskih izkazih sklicuje na povezane informacije v pojasnilih. Če so zneski, razkriti v pojasnilih, vključeni v eno ali več vrstičnih postavk v temeljnih računovodskih izkazih, podjetje v pojasnilu razkrije vrstične postavke, v katere so vključeni zneski.
- 115 Podjetje lahko razkrije pojasnila z informacijami o podlagi za pripravo računovodskih izkazov in o specifičnih uporabljenih računovodskih usmeritvah v ločenem delu računovodskih izkazov.
- 116 Če ni razkrita drugje v informacijah, objavljenih v računovodskih izkazih, podjetje v pojasnilih razkrije:
- (a) svoj domicil in pravno obliko, državo registracije in naslov registriranega sedeža (ali glavnega kraja poslovanja, če se razlikuje od registriranega sedeža);
 - (b) opis narave svojega poslovanja in svojih glavnih dejavnosti;
 - (c) imeni obvladujočega podjetja in končnega obvladujočega podjetja v skupini ter
 - (d) če je podjetje z omejenim rokom obstoja, informacije o trajanju obstoja.

Mere uspešnosti, ki jih določi poslovodstvo

Identifikacija mer uspešnosti, ki jih določi poslovodstvo

117 **Mera uspešnosti, ki jo določi poslovodstvo, je vmesni seštevek prihodkov in odhodkov, ki (glej B113.–B122. člen):**

- (a) **ga podjetje uporablja pri komuniciranju z javnostjo zunaj računovodskih izkazov;**
- (b) **ga podjetje uporablja, da uporabnikom računovodskih izkazov predstavi mnenje poslovodstva glede določenega vidika finančne uspešnosti podjetja kot celote, in**
- (c) **ni naveden v 118. členu oziroma katerega predstavitev ali razkritje se izrecno ne zahteva v računovodskih standardih MSRP.**

118 Vmesni seštevki prihodkov in odhodkov, ki niso mere uspešnosti, ki jih določi poslovodstvo, so:

- (a) bruto poslovni izid (prihodki, zmanjšani za stroške prodaje) in podobni vmesni seštevki (glej B123. člen);
- (b) poslovni izid iz poslovanja pred amortizacijo in oslabitvami iz področja uporabe MRS 36;
- (c) poslovni izid iz poslovanja ter prihodki in odhodki iz vseh naložb, računovodsko obravnavanih z uporabo kapitalske metode;
- (d) za podjetje, ki uporablja 73. člen, vmesni seštevek, ki ga sestavljajo poslovni izid iz poslovanja ter vsi prihodki in odhodki, razvrščeni v kategorijo naložb;
- (e) poslovni izid pred davkom od dohodka in
- (f) poslovni izid iz ohranjenega poslovanja.

119 **Podjetje predpostavlja, da vmesni seštevek prihodkov in odhodkov, ki ga uporablja pri komuniciranju z javnostjo, ki ne zajema njegovih računovodskih izkazov, uporabnikom računovodskih izkazov predstavi mnenje poslovodstva glede določenega vidika finančne uspešnosti podjetja kot celote, razen če podjetje v skladu s 120. členom ovrže to predpostavko.**

120 Podjetju je dovoljeno, da ovrže predpostavko, opisano v 119. členu, in trdi, da vmesni seštevek ne predstavlja mnenja poslovodstva glede določenega vidika finančne uspešnosti podjetja kot celote, vendar samo, če ima na voljo primerne in dokazljive informacije, ki podpirajo tako trditev (glej B124.–B131. člen).

Razkritje mer uspešnosti, ki jih določi poslovodstvo

121 **Cilj razkritij v zvezi z merami uspešnosti, ki jih določi poslovodstvo, je, da podjetje zagotovi informacije, ki uporabniku računovodskih izkazov pomagajo razumeti:**

- (a) **vidik finančne uspešnosti, ki ga po mnenju poslovodstva predstavlja mera uspešnosti, ki jo določi poslovodstvo, in**
- (b) **mero uspešnosti, ki jo določi poslovodstvo, v primerjavi z merami, določenimi v računovodskih standardih MSRP.**

122 **Podjetje razkrije informacije o vseh merah, ki ustrezajo opredelitvi mer uspešnosti, ki jih določi poslovodstvo, iz 117. člena, v enem samem pojasnilu (glej B132.–B133. člen). To pojasnilo vključuje izjavo, da mere uspešnosti, ki jih določi poslovodstvo, predstavljajo mnenje poslovodstva glede določenega vidika finančne uspešnosti podjetja kot celote in niso nujno primerljive z merami s podobnimi oznakami ali opisi, ki jih zagotovijo druga podjetja.**

- 123 Podjetje označi in opiše vsako mero uspešnosti, ki jo določi poslovodstvo, na jasn in razumljiv način, ki ne zavaja uporabnikov računovodskih izkazov (glej B134.–B135. člen). Podjetje za vsako mero uspešnosti, ki jo določi poslovodstvo, razkrije:
- (a) opis vidika finančne uspešnosti, ki ga po mnenju poslovodstva predstavlja mera uspešnosti, ki jo določi poslovodstvo. Ta opis vključuje obrazložitve, zakaj po mnenju poslovodstva mera uspešnosti, ki jo določi poslovodstvo, zagotavlja koristne informacije o finančni uspešnosti podjetja;
 - (b) kako se izračuna mera uspešnosti, ki jo določi poslovodstvo;
 - (c) uskladitev med mero uspešnosti, ki jo določi poslovodstvo, in najbolj neposredno primerljivim vmesnim seštevkom iz 118. člena ali seštevkom oziroma vmesnim seštevkom, katerega predstavitev ali razkritje izrecno zahtevajo računovodski standardi MSRP (glej B136.–B140. člen);
 - (d) učinek na davek od dohodka (določen v skladu z B141. členom) in učinek na neobvladujoče deleže za vsako postavko, razkrito v uskladitvi, ki se zahteva v točki (c);
 - (e) opis, kako podjetje uporablja B141. člen za določanje učinka na davek od dohodka, ki se zahteva v točki (d).
- 124 Če podjetje spremeni način izračuna mere uspešnosti, ki jo določi poslovodstvo, doda novo mero uspešnosti, ki jo določi poslovodstvo, preneha uporabljati prej razkrito mero uspešnosti, ki jo določi poslovodstvo, ali spremeni način, na katerega določi učinke usklajevalnih postavk na davek od dohodka, ki se zahtevajo v 123.(d) členu, razkrije:
- (a) obrazložitev, ki omogoča uporabnikom računovodskih izkazov, da razumejo spremembo, dodatek ali prenehanje in njihove učinke;
 - (b) razloge za spremembo, dodatek ali prenehanje;
 - (c) preračunane primerjalne informacije, ki odražajo spremembo, dodatek ali prenehanje, razen če je to neizvedljivo. Izbira mere uspešnosti, ki jo določi poslovodstvo, s strani podjetja ni izbira računovodske usmeritve. Kljub temu podjetje pri oceni, ali je preračun primerjalnih informacij neizvedljiv, uporabi zahteve iz 50.–53. člena MRS 8.
- 125 Če podjetje ne razkrije preračunanih primerjalnih informacij, ki se zahtevajo v 124.(c) členu, ker je to neizvedljivo, to dejstvo razkrije.

Kapital

- 126 Podjetje v pojasnilih razkrije informacije, ki omogočajo uporabnikom računovodskih izkazov, da ovrednotijo cilje, usmeritve in procese podjetja pri upravljanju kapitala.
- 127 Za zagotavljanje skladnosti s 126. členom podjetje v pojasnilih razkrije:
- (a) kvalitativne informacije o svojih ciljeh, usmeritvah in procesih pri upravljanju kapitala, vključno z naslednjim:
 - (i) opisom, kaj upravlja kot kapital;
 - (ii) če za podjetje veljajo zunanje kapitalske zahteve, naravo teh zahtev in kako so te zahteve vključene v upravljanje kapitala, ter
 - (iii) načinom, na katerega uresničuje svoje cilje glede upravljanja kapitala;
 - (b) povzetek kvantitativnih podatkov o tem, kaj upravlja kot kapital. Nekatera podjetja štejejo nekatere finančne obveznosti (na primer nekatere oblike podrejenega dolga) za del kapitala. Druga podjetja štejejo, da kapital ne vključuje nekaterih sestavin lastniškega kapitala (na primer sestavin, ki izhajajo iz varovanja denarnih tokov pred tveganjem);
 - (c) vse spremembe glede (a) in (b) od predhodnega obdobja poročanja;

- (d) ali je v obdobju poročanja izpolnjevalo kakršne koli zunanje kapitalske zahteve, ki veljajo zanj;
- (e) če ni izpolnjevalo takih zunanjih kapitalskih zahtev, posledice takega neizpolnjevanja.

- 128 Podjetje razkritja iz pojasnil, navedena v 127. členu, osnuje na informacijah, ki se znotraj podjetja zagotovijo ključnemu poslovodnemu osebju.
- 129 Podjetje lahko kapital upravlja na več načinov in zanj lahko velja več različnih kapitalskih zahtev. Na primer, v konglomeratu so lahko podjetja, ki se ukvarjajo z zavarovalniškimi dejavnostmi in bančnimi dejavnostmi in ta podjetja lahko delujejo v več pravnih ureditvah. Če združeno razkritje kapitalskih zahtev in načina upravljanja kapitala ne bi zagotovilo koristnih informacij ali bi izkrivilo razumevanje virov kapitala podjetja s strani uporabnikov računovodskih izkazov, podjetje razkrije ločene informacije za vsako kapitalsko zahtevo, ki velja za podjetje.

Druga razkritja

- 130 **Podjetje bodisi predstavi v izkazu finančnega položaja ali v izkazu sprememb lastniškega kapitala bodisi razkrije v pojasnilih:**
- (a) **za vsako skupino delniškega kapitala:**
 - (i) **število odobrenih delnic;**
 - (ii) **število delnic, izdanih in v celoti vplačanih ter izdanih in ne v celoti vplačanih;**
 - (iii) **nominalno vrednost na delnico ali izjavo, da delnice nimajo nominalne vrednosti;**
 - (iv) **uskladitev števila delnic v obtoku na začetku in na koncu obdobja poročanja;**
 - (v) **pravice, prednosti in omejitve v zvezi s to skupino, vključno z omejitvami glede izplačila dividend in vračanja kapitala;**
 - (vi) **delnice v podjetju v posesti podjetja ali njegovih odvisnih oziroma pridruženih podjetij in**
 - (vii) **delnice, rezervirane za izdajo po opcijah in pogodbah o prodaji delnic, vključno s pogoji in zneski, ter**
 - (b) **opis narave in namena vsake rezerve v okviru lastniškega kapitala.**
- 131 **Podjetje brez delniškega kapitala, kot je osebna družba ali skrbniški sklad, razkrije informacije, enakovredne tistim, ki se zahtevajo v 130.(a) členu, pri čemer prikaže spremembe v obdobju poročanja za vsako kategorijo deležev v lastniškem kapitalu ter pravice, prednosti in omejitve v zvezi z vsako kategorijo deležev v lastniškem kapitalu.**
- 132 **Podjetje v pojasnilih razkrije:**
- (a) **znesek dividend, ki so bile predlagane ali priznane pred odobritvijo računovodskih izkazov za objavo, vendar niso bile pripoznane kot izplačila lastnikom v obdobju poročanja, in povezani znesek na delnico ter**
 - (b) **znesek vseh kumulativnih prednostnih dividend, ki niso bile pripoznane.**

Dodatek A

Opredelitve pojmov

Ta dodatek je sestavni del računovodskega standarda MSRP.

združevanje	Seštevane sredstev, obveznosti, lastniškega kapitala, prihodkov, odhodkov ali denarnih tokov, ki imajo skupne značilnosti in so vključeni v isto razvrstitev.
razvrščanje	Razporejanje sredstev, obveznosti, lastniškega kapitala, prihodkov, odhodkov in denarnih tokov v skupine glede na skupne značilnosti.
razdruževanje	Ločevanje postavke na sestavne dele, ki nimajo skupnih značilnosti.
računovodska poročila za splošne namene	Poročila, ki zagotavljajo finančne informacije o poročajočem podjetju, ki so koristne za primarne uporabnike pri sprejemanju odločitev v zvezi z zagotavljanjem virov podjetju. Te odločitve vključujejo odločitve o: (a) nakupu, prodaji ali posedovanju kapitalskih in dolžniških instrumentov; (b) zagotavljanju ali prodajanju posojil in drugih oblik kreditiranja ali (c) uveljavljanju pravic do glasovanja ali drugih vrstah vplivanja glede dejanj posloводства podjetja, ki vplivajo na uporabo gospodarskih virov podjetja. Računovodska poročila za splošne namene vključujejo računovodske izkaze podjetja za splošne namene in finančna razkritja v zvezi z njegovo vzdržnostjo, vendar niso omejena nanje.
računovodski izkazi za splošne namene	Posebna oblika računovodskih poročil za splošne namene, ki zagotavljajo informacije o sredstvih, obveznostih, lastniškem kapitalu, prihodkih in odhodkih poročajočega podjetja.
računovodski standardi MSRP	Računovodski standardi, ki jih izda Upravni odbor za mednarodne računovodske standarde. Sestavljajo jih: (a) mednarodni standardi računovodskega poročanja; (b) mednarodni računovodski standardi; (c) pojasnila OPMSRP in (d) pojasnila SOP. Računovodski standardi MSRP so se prej imenovali mednarodni standardi računovodskega poročanja, MSRP oziroma standardi MSRP.
mera uspešnosti, ki jo določi posloводство	Vmesni seštevki prihodkov in odhodkov, ki: (a) ga podjetje uporablja pri komuniciranju z javnostjo zunaj računovodskih izkazov; (b) ga podjetje uporablja, da uporabnikom računovodskih izkazov predstavi mnenje posloводства glede določenega vidika finančne uspešnosti podjetja kot celote, in (c) ni naveden v 118. členu MSRP 18 oziroma katerega predstavitev ali razkritje se izrecno ne zahteva v računovodskih standardih MSRP.
pomembne informacije	Informacije so pomembne, če bi bilo mogoče upravičeno pričakovati, da bodo opustitev, napačna navedba ali zmanjšana razumljivost informacij vplivale na odločitve, ki jih primarni uporabniki računovodskih izkazov za splošne namene sprejmejo na podlagi teh računovodskih izkazov, ki zagotavljajo finančne informacije o določenem poročajočem podjetju.
pojasnila	Informacije v računovodskih izkazih, zagotovljene dodatno poleg tistih, ki so predstavljene v temeljnih računovodskih izkazih.
poslovni izid iz poslovanja	Seštevki vseh prihodkov in odhodkov, razvrščenih v kategorijo poslovanja.
drugi vseobsegajoči donosi	Postavke prihodkov in odhodkov (vključno s prilagoditvami zaradi prerazvrstitev), ki so pripoznane zunaj poslovnega izida, kakor zahtevajo ali dovoljujejo drugi računovodski standardi MSRP.

lastniki	Imetniki terjatev, razvrščenih kot lastniški kapital.
temeljni računovodski izkazi	Izkaz oziroma izkaza finančne uspešnosti, izkaz finančnega položaja, izkaz sprememb lastniškega kapitala in izkaz denarnih tokov.
poslovni izid	Vsota prihodkov, zmanjšana za odhodke, ki so vključeni v izkaz poslovnega izida.
poslovni izid pred financiranjem in davkom od dohodka	Seštevek poslovnega izida iz poslovanja ter vseh prihodkov in odhodkov, razvrščenih v kategorijo naložb.
prilagoditve zaradi prerazvrstitev	Zneski, prerazvrščeni v poslovni izid v tekočem obdobju poročanja, ki so bili v tekočem ali v preteklih obdobjih vključeni v drugi vseobsegajoči donos.
celotni vseobsegajoči donos	Sprememba lastniškega kapitala v obdobju poročanja, ki je posledica transakcij ali drugih dogodkov, razen tistih sprememb, ki so posledica transakcij z lastniki, ko delujejo kot lastniki.
koristen strukturirani povzetek	Strukturirani povzetek, zagotovljen v temeljnem računovodskem izkazu, o pripoznanih sredstvih, obveznostih, lastniškem kapitalu, prihodkih, odhodkih in denarnih tokovih poročajočega podjetja, ki je koristen pri: (a) pridobitvi razumljivega pregleda nad pripoznanimi sredstvi, obveznostmi, lastniškim kapitalom, prihodki, odhodki in denarnimi tokovi podjetja; (b) primerjavah med podjetji in med obdobji poročanja za isto podjetje ter (c) identifikaciji postavk ali področij, o katerih bi želeli uporabniki računovodskih izkazov morda poiskati dodatne informacije v pojasnilih.

Dodatek B

Napotki za uporabo

Ta dodatek je sestavni del računovodskega standarda MSRP. Opisuje uporabo 1.–132. člena in ima enako veljavo kot drugi deli računovodskega standarda MSRP.

SPLOŠNE ZAHTEVE ZA RAČUNOVODSKE IZKAZE

Pomembnost

- B1 Informacije so pomembne, če bi bilo mogoče upravičeno pričakovati, da bodo opustitev, napačna navedba ali zmanjšana razumljivost informacij vplivale na odločitve, ki jih primarni uporabniki računovodskih izkazov za splošne namene sprejmejo na podlagi teh računovodskih izkazov, ki zagotavljajo finančne informacije o določenem poročajočem podjetju.
- B2 Pomembnost je odvisna od narave ali pomena informacij ali obojega. Podjetje presodi, ali so informacije, bodisi posamično bodisi v kombinaciji z drugimi informacijami, pomembne v okviru njegovih računovodskih izkazov kot celote.
- B3 Informacije so manj razumljive, če so sporočene na način, ki bi za primarne uporabnike računovodskih izkazov imel podoben učinek, kot če bi se informacije opustile ali napačno navedle. Primeri okoliščin, ki lahko vodijo do zmanjšane razumljivosti pomembnih informacij:
- (a) pomembne informacije v zvezi s postavko, transakcijo ali drugim dogodkom so razkrite v računovodskih izkazih, vendar so podane v nedoločenem ali nejasnem jeziku;
 - (b) pomembne informacije v zvezi s postavko, transakcijo ali drugim dogodkom so razpršene po računovodskih izkazih;
 - (c) postavke, transakcije ali drugi dogodki, ki si niso podobni, so neprimerno združeni;

- (d) postavke, transakcije ali drugi dogodki, ki so si podobni, so neprimerno razdruženi, in
 - (e) razumljivost računovodskih izkazov je zmanjšana, ker so pomembne informacije zakrite z nepomembnimi informacijami v takem obsegu, da primarni uporabnik ne more ugotoviti, katere informacije so pomembne.
- B4 Presoja, ali je mogoče upravičeno pričakovati, da bodo informacije vplivale na odločitve primarnih uporabnikov računovodskih izkazov za splošne namene določenega poročajočega podjetja, od podjetja zahteva, da upošteva značilnosti teh uporabnikov, pri čemer upošteva tudi okoliščine samega podjetja.
- B5 Številni obstoječi in potencialni vlagatelji, posojilodajalci in drugi upniki od poročajočih podjetij ne morejo zahtevati, da zagotavljajo informacije neposredno njim, in se morajo za večino finančnih informacij, ki jih potrebujejo, zanašati na računovodske izkaze za splošne namene. Zato so primarni uporabniki, ki so jim namenjeni računovodski izkazi za splošne namene. Računovodski izkazi se pripravljajo za uporabnike, ki ustrezno poznajo poslovne in gospodarske dejavnosti ter skrbno pregledujejo in analizirajo informacije. Včasih potrebujejo tudi dobro obveščeni in skrbni uporabniki pomoč svetovalca, da lahko razumejo informacije o kompleksnih gospodarskih dejavnostih ali dogodkih.

Vlogi temeljnih računovodskih izkazov in pojasnil

- B6 Podjetje v skladu s 17.(a) členom v pojasnilih zagotovi informacije, ki so potrebne, da uporabniki računovodskih izkazov razumejo vrstične postavke, predstavljene v temeljnih računovodskih izkazih. Take informacije so na primer:
- (a) razdružitev vrstičnih postavk, predstavljenih v temeljnih računovodskih izkazih;
 - (b) opisi značilnosti vrstičnih postavk, predstavljenih v temeljnih računovodskih izkazih, in
 - (c) informacije o metodah, predpostavkah in presojah, uporabljenih pri pripoznavanju, merjenju in predstavljanju postavk, vključenih v temeljne računovodske izkaze.
- B7 Podjetje v skladu s 17.(b) členom dopolni temeljne računovodske izkaze z dodatnimi informacijami, ki so potrebne za doseg cilja računovodskih izkazov, in sicer so to:
- (a) informacije, ki jih izrecno zahtevajo računovodski standardi MSRP (glej 19. člen), na primer:
 - (i) informacije, ki jih zahteva MRS 37 *Rezervacije, pogojne obveznosti in pogojna sredstva* o nepripoznavanih pogojnih sredstvih in pogojnih obveznostih podjetja, in
 - (ii) informacije, ki jih zahteva MSRP 7 *Finančni instrumenti: razkritja* o izpostavljenosti podjetja različnim vrstam tveganj, kot so kreditno tveganje, likvidnostno tveganje in tržno tveganje, ter
 - (b) dodatne informacije poleg tistih, ki jih izrecno zahtevajo računovodski standardi MSRP (glej 20. člen).

Informacije, predstavljene v temeljnih računovodskih izkazih

- B8 V 23. členu je pojasnjeno, da podjetju vrstične postavke v temeljnem računovodskem izkazu ni treba predstaviti ločeno, če to ni potrebno za to, da izkaz zagotavlja koristen strukturirani povzetek, tudi če vrstično postavko zahtevajo računovodski standardi MSRP. Na primer, podjetju ni treba predstaviti vrstične postavke iz 75. člena, če to ni potrebno za to, da izkaz poslovnega izida zagotavlja koristen strukturirani povzetek prihodkov in odhodkov, ali vrstične postavke iz 103. člena, če to ni potrebno za to, da izkaz finančnega položaja zagotavlja koristen strukturirani povzetek sredstev, obveznosti in lastniškega kapitala. Če podjetje ne predstavi vrstičnih postavk iz 75. in 103. člena, postavke razkrije v pojasnilih, če so izhajajoče informacije pomembne (glej 42. člen).
- B9 Nasprotno, podjetje v skladu s 24. členom predstavi dodatne vrstične postavke poleg tistih iz 75. in 103. člena, če so take predstavitev potrebne za to, da izkaz poslovnega izida zagotavlja koristen strukturirani povzetek prihodkov in odhodkov ali da izkaz finančnega položaja zagotavlja koristen strukturirani povzetek sredstev, obveznosti in lastniškega kapitala (glej B78.–B79. in B109.–B111. člen).

Identifikacija računovodskih izkazov

- B10 V skladu s 25. členom mora podjetje računovodske izkaze jasno identificirati in jih razlikovati od drugih informacij v istem objavljenem dokumentu. Podjetje izpolni te zahteve tako, da zagotovi ustrezne naslove strani, izkazov, pojasnil, stolpcev in podobnega. Pri določanju najboljšega načina zagotovitve takšnih informacij je potrebna presoja. Na primer, če podjetje zagotovi računovodske izkaze v elektronski obliki, preuči druge načine za izpolnitev zahtev, na primer z ustreznim digitalnim označevanjem informacij, zagotovljenih v računovodskih izkazih.
- B11 Računovodski izkazi so pogosto bolj razumljivi, če podjetje zagotovi informacije v tisočih ali milijonih enot predstavitvene valute. Ta pristop je sprejemljiv, če podjetje razkrije raven zaokroževanja in če ne izpusti pomembnih informacij.

Doslednost predstavljanja, razkrivanja in razvrščanja

- B12 V skladu s 30.(a) členom mora podjetje spremeniti predstavljanje, razkrivanje ali razvrščanje postavk v računovodskih izkazih, če je očitno, da bi bilo primernejše drugačno predstavljanje, razkrivanje ali razvrščanje. Na primer, pomembna pridobitev ali odtujitev ali pa pregled računovodskih izkazov morda nakazuje, da je treba računovodske izkaze spremeniti. Podjetju je dovoljeno spremeniti predstavljanje, razkrivanje ali razvrščanje postavk v računovodskih izkazih samo, če sprememba zagotavlja informacije, ki so koristnejše za uporabnike računovodskih izkazov, in če je verjetno, da bo podjetje še naprej uporabljalo spremenjeno predstavljanje, razkrivanje ali razvrščanje, tako da se ne zmanjša primerljivost med obdobji. Pri takšnem spreminjanju podjetje prerazvrsti svoje primerjalne informacije v skladu s 33.–34. členom.

Primerjalne informacije*Zahtevane primerjalne informacije*

- B13 V nekaterih primerih so besedilne informacije, ki jih zagotavljajo računovodski izkazi enega ali več predhodnih obdobji poročanja, v tekočem obdobju še vedno relevantne. Podjetje na primer v tekočem obdobju razkrije podrobnosti o pravnem sporu, katerega izid je bil na koncu predhodnega obdobja negotov in je še nerešen. Uporabnikom računovodskih izkazov bi morda koristilo razkritje informacije, da je na koncu predhodnega obdobja obstajala negotovost, in razkritje informacij o ukrepih, ki so bili v obdobju sprejeti, da bi se negotovost razrešila.

Dodatne primerjalne informacije

- B14 Podjetje lahko poleg primerjalnih informacij, ki jih zahtevajo računovodski standardi MSRP, zagotovi dodatne primerjalne informacije, če so te pripravljene v skladu z računovodskimi standardi MSRP. Te dodatne primerjalne informacije so lahko sestavljene iz enega ali več temeljnih računovodskih izkazov iz 10. člena, vendar ni treba, da obsegajo celoten sklop računovodskih izkazov. V takšnem primeru podjetje v pojasnilih razkrije informacije za te dodatne temeljne računovodske izkaze.
- B15 Podjetje lahko na primer predstavi tretji izkaz (oziroma izkaza) finančne uspešnosti (s čimer predstavi tekoče obdobje poročanja, predhodno obdobje in dodatno primerjalno obdobje). Vendar podjetju ni treba predstaviti tretjega izkaza finančnega položaja, tretjega izkaza denarnih tokov ali tretjega izkaza sprememb lastniškega kapitala (to je, dodatnega primerjalnega temeljnega računovodskega izkaza). Podjetje mora v pojasnilih razkriti primerjalne informacije, povezane z navedenim dodatnim izkazom oziroma izkazoma finančne uspešnosti.

ZDRUŽEVANJE IN RAZDRUŽEVANJE

Načela združevanja in razdruževanja*Postopek združevanja in razdruževanja*

- B16 Računovodski izkazi so rezultat obdelave velikega števila transakcij in drugih dogodkov s strani podjetij. Te transakcije in drugi dogodki povzročijo nastanek sredstev, obveznosti, lastniškega kapitala, prihodkov, odhodkov in denarnih tokov.
- B17 Da upošteva zahteve iz 41. člena, podjetje združi postavke na podlagi skupnih značilnosti (tj. združi postavke s podobnimi značilnostmi) in razdruži postavke na podlagi značilnosti, ki niso skupne (tj. razdruži postavke z značilnostmi, ki si niso podobne). Pri tem podjetje:
- (a) identificira sredstva, obveznosti, lastniški kapital, prihodke, odhodke in denarne tokove, ki izhajajo iz posameznih transakcij ali drugih dogodkov;
 - (b) razvrsti in združi sredstva, obveznosti, lastniški kapital, prihodke, odhodke in denarne tokove v postavke na podlagi njihovih značilnosti (na primer na podlagi njihove narave, namena, podlage za merjenje ali druge značilnosti), tako da so v temeljnih računovodskih izkazih predstavljene vrstične postavke in v pojasnilih razkrite postavke, ki imajo vsaj eno podobno značilnost, ter
 - (c) razdruži postavke na podlagi značilnosti, ki si niso podobne:
 - (i) v temeljnih računovodskih izkazih, kot je potrebno, da se zagotovijo koristni strukturirani povzetki (kot je opisano v 16. členu), in
 - (ii) v pojasnilih, kot je potrebno, da se zagotovijo pomembne informacije (kot je opisano v 17. členu).
- B18 Podjetje lahko za uporabo načel združevanja in razdruževanja iz 41. člena izvede korake iz B17.(a)–B17.(c) člena v drugačnem vrstnem redu.

Podlaga za združevanje in razdruževanje

- B19 V B16.–B18. členu je pojasnjeno, da podjetje uporablja presojo pri združevanju in razdruževanju sredstev, obveznosti, lastniškega kapitala, prihodkov, odhodkov in denarnih tokov iz posameznih transakcij in drugih dogodkov na podlagi podobnih in nepodobnih značilnosti. V B78. in B110. členu so navedeni primeri značilnosti, ki jih podjetje upošteva pri svojih presojah.
- B20 Bolj kot so si podobne značilnosti sredstev, obveznosti, lastniškega kapitala, prihodkov, odhodkov in denarnih tokov, verjetneje je, da bo njihovo združevanje izpolnilo vlogo temeljnih računovodskih izkazov (tj. zagotoviti koristne strukturirane povzetke, kot je opisano v 16. členu) ali pojasnil (tj. zagotoviti pomembne informacije, kot je opisano v 17. členu). Manj kot so si podobne značilnosti sredstev, obveznosti, lastniškega kapitala, prihodkov, odhodkov in denarnih tokov, verjetneje je, da bo razdruževanje postavk izpolnilo vlogi temeljnih računovodskih izkazov ali pojasnil.
- B21 Postavke, združene in predstavljene kot vrstične postavke v temeljnih računovodskih izkazih, imajo poleg skladnosti z opredelitvijo sredstev, obveznosti, lastniškega kapitala, prihodkov, odhodkov ali denarnih tokov še vsaj eno podobno značilnost. Ker pa je vloga temeljnih računovodskih izkazov zagotoviti koristne strukturirane povzetke, je tudi verjetno, da bodo vrstične postavke v temeljnih računovodskih izkazih združevale postavke, ki imajo dovolj nepodobne značilnosti, da so informacije o razdruženih postavkah pomembne.
- B22 Podjetje v skladu z 41. členom razdruži postavke z značilnostmi, ki si niso podobne, kadar so izhajajoče informacije pomembne. Ena sama nepodobna značilnost lahko povzroči, da so informacije o razdruženih postavkah pomembne.

B23 Na primer, podjetje lahko v izkazu finančnega položaja predstavi finančna sredstva, ki jih sestavljajo naložbe v lastniški kapital in naložbe v dolžniški kapital, ločeno od nefinančnih sredstev. Finančna sredstva imajo značilnosti, ki si niso podobne, ker imajo različni podlagi za merjenje; nekatera se merijo po pošteni vrednosti prek poslovnega izida, druga pa po odplačni vrednosti. Podjetje lahko zato določi, da je za zagotovitev koristnega strukturiranega povzetka potrebno predstaviti vrstične postavke, ki združujejo finančna sredstva glede na ti podlagi za merjenje. To razdruževanje povzroči, da ena vrstična postavka vsebuje naložbe v lastniški kapital in naložbe v dolžniški kapital, merjene po pošteni vrednosti prek poslovnega izida, druga pa naložbe v dolžniški kapital, merjene po odplačni vrednosti. Ker naložbe v lastniški kapital niso podobne naložbam v dolžniški kapital, saj vsake od teh izpostavijo podjetje drugačnim tveganjem, bi podjetje presodilo, ali je treba v izkazu finančnega položaja finančna sredstva, merjena po pošteni vrednosti prek poslovnega izida, nadalje razdružiti na naložbe v lastniški kapital in naložbe v dolžniški kapital, da se zagotovi koristen strukturirani povzetek. Če temu ni tako in če bi bile izhajajoče informacije pomembne, bi morale podjetje v pojasnilih naložbe v lastniški kapital razkriti ločeno od naložb v dolžniški kapital. Poleg tega bi morale podjetje, če bi na primer naložbe v lastniški kapital imele druge značilnosti, ki ne bi bile podobne, te naložbe v lastniški kapital nadalje razdružiti v pojasnilih, če bi bile izhajajoče informacije pomembne.

Opis postavk

B24 V skladu s 43. členom mora podjetje označiti in opisati predstavljene oziroma razkrite postavke na način, ki natančno predstavlja značilnosti postavke. Take postavke bodo pogosto združitev postavk, ki izhajajo iz posameznih transakcij ali drugih dogodkov, in bi se lahko razlikovale glede tega, ali so združitev postavk, za katere so informacije pomembne, in postavk, za katere so informacije nepomembne. Natančneje, bodisi v temeljnih računovodskih izkazih bodisi v pojasnilih:

- (a) bi lahko bila postavka, za katero so informacije pomembne, združena z drugimi postavkami, za katere so informacije prav tako pomembne; podjetje bi morda zagotovilo tako združitev, da povzame informacije, vendar bi morale tudi razkriti informacije o vsaki postavki;
- (b) bi lahko bila postavka, za katero so informacije pomembne, združena s postavkami, za katere informacije niso pomembne; podjetje bi moralo zagotoviti informacije o razdruženih postavkah samo, če bi nepomembne informacije zmanjšale razumljivost pomembnih informacij, ali
- (c) bi lahko bila postavka, za katero informacije niso pomembne, združena z drugimi postavkami, za katere informacije niso pomembne; podjetje bi morda zagotovilo tako združitev, da zaključi seznam postavk in mu ne bi bilo treba razkriti informacij o razdruženih postavkah, pri čemer pa bi morale upoštevati B26.(b) člen.

B25 Podjetje označi predstavljene oziroma razkrite postavke kot „drugo“ samo, če ne more najti bolj informativne oznake. Primeri, kako lahko podjetje najde bolj informativno oznako, so:

- (a) če je postavka, za katero so informacije pomembne, združena s postavkami, za katere informacije niso pomembne, podjetje najde oznako, ki opisuje postavko, za katero so informacije pomembne, in
- (b) če so združene postavke, za katere informacije niso pomembne:
 - (i) podjetje združi postavke, ki imajo podobne značilnosti, in jih opiše na način, ki natančno predstavlja podobne značilnosti, ali
 - (ii) podjetje združi postavke z drugimi postavkami, ki nimajo podobnih značilnosti, in jih opiše na način, ki natančno predstavlja nepodobne značilnosti postavk.

B26 Če podjetje ne more najti bolj informativne oznake kot „drugo“:

- (a) podjetje pri vsakem združevanju uporabi oznako, ki opisuje združeno postavko kolikor natančno je mogoče, na primer „drugi poslovni odhodki“ ali „drugi finančni odhodki“;

- (b) pri združevanju samo postavk, za katere informacije niso pomembne, podjetje preuči, ali je združeni znesek dovolj velik, da bi se lahko uporabniki računovodskih izkazov upravičeno spraševali, ali vključuje postavke, za katere bi lahko bile informacije pomembne. Če je tako, so informacije, ki razrešijo to vprašanje, pomembne informacije. Skladno s tem podjetje v takih primerih razkrije nadaljnje informacije o znesku, na primer:
- (i) obrazložitev, da v znesek niso vključene nobene postavke, za katere bi bile informacije pomembne, ali
 - (ii) obrazložitev, da znesek sestavlja več postavk, za katere informacije ne bi bile pomembne, z navedbo narave in zneska največje postavke.

Pobot

- B27 V 44. členu je podjetju prepovedano pobotati sredstva in obveznosti ali prihodke in odhodke, razen če določen računovodski standard MSRP zahteva ali dovoljuje pobot. Na primer, MSRP 15 *Prihodki iz pogodb s kupci* zahteva, da podjetje meri prihodke iz pogodb s kupci po znesku nadomestila, do katerega bo po pričakovanjih upravičeno v zameno za prenos obljubljenega blaga ali storitev. Znesek pripoznanih prihodkov odraža vse trgovinske in količinske popuste, ki jih podjetje dovoljuje. Nasprotno bi lahko podjetje v okviru svojih rednih dejavnosti izvajalo druge transakcije, ki ne ustvarjajo prihodkov, vendar so povezane z glavnimi dejavnostmi, ki ustvarjajo prihodke. Podjetje bi v temeljnih računovodskih izkazih predstavilo ali v pojasnilih razkrilo posledice takih transakcij s pobotom prihodkov z ustreznimi odhodki, ki so nastali pri isti transakciji, če taka predstavitev ali razkritje odseva vsebino transakcije ali drugega dogodka. Na primer:
- (a) podjetje v temeljnih računovodskih izkazih predstavi ali v pojasnilih razkrije dobičke in izgube iz odtujitve nekratkoročnih sredstev tako, da od zneska nadomestila za odtujitev odšteje knjigovodsko vrednost sredstva in s tem povezane odhodke za prodajo, ter
 - (b) podjetje lahko izdatek, povezan z rezervacijo, ki se pripozna v skladu z MRS 37 in povrne v skladu s pogodbenim dogovorom s tretjo osebo (npr. garancijska pogodba, sklenjena z dobaviteljem), pobota s povezanim povračilom.
- B28 Poleg tega podjetje dobičke in izgube, ki izhajajo iz skupine podobnih transakcij, predstavi v čistem znesku – na primer dobičke in izgube iz tečajnih razlik ali dobičke in izgube iz finančnih instrumentov v posesti za trgovanje, ki so vključeni v isto kategorijo izkaza oziroma izkazov finančne uspešnosti ob uporabi 47.–68. člena. Podjetje pa take dobičke in izgube razkrije ločeno v pojasnilih, če s tem zagotovi pomembne informacije.

IZKAZ POSLOVNEGA IZIDA

Kategorije v izkazu poslovnega izida

- B29 V skladu s 47. členom mora podjetje razvrstiti prihodke in odhodke, vključene v izkaz poslovnega izida, v eno od petih kategorij. Kategorija poslovanja zajema vse prihodke in odhodke, vključene v izkaz poslovnega izida, ki niso razvrščeni v druge kategorije (glej 52. člen). Za prihodke in odhodke, razvrščene v kategorijo ustavljenega poslovanja ob upoštevanju 68. člena, ne veljajo zahteve za razvrščanje postavk prihodkov in odhodkov v kategorije, navedene v 47.(a)–(d) členu. Za prihodke in odhodke, razvrščene v kategorijo davka od dohodka ob upoštevanju 67. člena, ne veljajo zahteve za razvrščanje postavk prihodkov in odhodkov v kategorije, navedene v 47.(a)–(c) členu.

Ocena opredeljenih glavnih poslovnih dejavnosti

- B30 V skladu z 49. členom mora podjetje oceniti, ali je njegova glavna poslovna dejavnost vlaganje v sredstva ali zagotavljanje financiranja strankam. Podjetje ima lahko več kot eno glavno poslovno dejavnost. Na primer, podjetje, ki proizvaja izdelek in tudi zagotavlja financiranje strankam, lahko določi, da sta tako njegova proizvodna dejavnost kot dejavnost financiranja strank glavni poslovni dejavnosti. Da razvrsti prihodke in odhodke v kategorije poslovanja, naložb in financiranja, kot to zahteva ta standard, mora podjetje določiti samo, ali je glavna poslovna dejavnost bodisi vlaganje v sredstva bodisi zagotavljanje financiranja strankam oziroma ali sta to obe dejavnosti.

- B31 Primeri podjetij, katerih glavna poslovna dejavnost je lahko vlaganje v sredstva, vključujejo:
- (a) naložbena podjetja, kot so opredeljena v MSRP 10 *Konsolidirani računovodski izkazi*;
 - (b) podjetja, ki vlagajo v naložbene nepremičnine, in
 - (c) zavarovatelje.
- B32 Primeri podjetij, katerih glavna poslovna dejavnost je lahko zagotavljanje financiranja strankam, vključujejo:
- (a) banke in druge posojilne institucije;
 - (b) podjetja, ki zagotavljajo financiranje strankam, da tem strankam omogočijo nakup izdelkov podjetja, in
 - (c) najemodajalce, ki zagotavljajo financiranje strankam v finančnih najemih.
- B33 Ali je vlaganje v sredstva oziroma zagotavljanje financiranja strankam glavna poslovna dejavnost podjetja, je vprašanje dejstev in ne samo trditev. Podjetje po lastni presoji oceni, ali je vlaganje v sredstva oziroma zagotavljanje financiranja strankam glavna poslovna dejavnost, ta ocena pa temelji na dokazih.
- B34 Na splošno je verjetno, da bo vlaganje v sredstva ali zagotavljanje financiranja strankam glavna poslovna dejavnost podjetja, če podjetje uporablja posebno vrsto vmesnih seštevkov kot pomemben kazalnik uspešnosti poslovanja. Posebna vrsta vmesnega seštevka je vmesni seštevček, podoben bruto dobičku (glej B123. člen), ki vključuje prihodke in odhodke, ki bi bili razvrščeni v kategorijo naložb ali financiranja, če vlaganje v sredstva ali zagotavljanje financiranja strankam ne bi bili glavni poslovni dejavnosti.
- B35 Med dokaze, da so vmesni seštevki, podobni bruto dobičku, opisani v B123. členu, pomembni kazalniki uspešnosti poslovanja, spada uporaba takih vmesnih seštevkov za:
- (a) pojasnjevanje uspešnosti poslovanja zunaj podjetja ali
 - (b) ocenjevanje ali spremljanje uspešnosti poslovanja znotraj podjetja.
- B36 Informacije o odsekih lahko zagotovijo dokaze, da je vlaganje v sredstva ali zagotavljanje financiranja strankam glavna poslovna dejavnost, če podjetje uporablja MSRP 8 *Poslovni odseki*. Natančneje:
- (a) če odsek poročanja sestavlja ena sama poslovna dejavnost, to kaže, da je uspešnost odseka poročanja pomemben kazalnik uspešnosti poslovanja podjetja in da je poslovna dejavnost odseka poročanja glavna poslovna dejavnost podjetja, in
 - (b) če poslovni odsek sestavlja ena sama poslovna dejavnost, to kaže, da bi lahko bila poslovna dejavnost glavna poslovna dejavnost podjetja, če je uspešnost poslovnega odseka pomemben kazalnik uspešnosti poslovanja podjetja, kot je opisano v B34. členu.
- B37 Podjetje oceni, ali je vlaganje v sredstva oziroma zagotavljanje financiranja strankam glavna poslovna dejavnost, za poročajoče podjetje kot celoto. Skladno s tem bi lahko ocena, ali je vlaganje v sredstva oziroma zagotavljanje financiranja strankam glavna poslovna dejavnost, privedla do različnih rezultatov glede na to, ali jo opravi poročajoče podjetje, ki je konsolidirana skupina, ali poročajoče podjetje, ki je eno od odvisnih podjetij v konsolidirani skupini.
- B38 Podjetje oceni, ali je njegova glavna poslovna dejavnost vlaganje v pridružena podjetja, skupne podvige in nekonsolidirana odvisna podjetja, ki se računovodsko ne obravnavajo z uporabo kapitalske metode (glej B43.(b)–(c) in B44.(b)–(c) člen), po posameznih sredstvih ali z uporabo skupin sredstev s skupnimi značilnostmi. Če podjetje pripravi ločene računovodske izkaze, kot je določeno v MRS 27 *Ločeni računovodski izkazi*, in opravi oceno za skupine sredstev, uporabi skupine sredstev, ki so skladne s kategorijami, uporabljenimi za določanje njihove podlage za merjenje v skladu z 10. členom MRS 27. Podjetju ni treba oceniti, ali je njegova glavna poslovna dejavnost vlaganje v pridružena podjetja, skupne podvige in nekonsolidirana odvisna podjetja, ki se računovodsko obravnavajo z uporabo kapitalske metode (glej B43.(a) in B44.(a) člen), ker mora razvrstiti prihodke in odhodke iz teh naložb v kategorijo naložb (glej 55.(a) člen).

- B39 Podjetju ni treba oceniti, ali je njegova glavna poslovna dejavnost vlaganje v denar in denarne ustreznike (glej 53.(b) člen). Podjetje mora razvrstiti prihodke in odhodke iz denarja in denarnih ustreznikov v kategorijo naložb, razen če se uporablja 56.(a) ali 56.(b) člen.
- B40 Podjetje oceni, ali je njegova glavna poslovna dejavnost vlaganje v druga sredstva, ki ustvarjajo donos posamično in večinoma neodvisno od drugih virov podjetja (glej 53.(c) člen), tako, da oceni posamezno sredstvo ali skupine sredstev s skupnimi značilnostmi. Pri izvajanju ocene za skupine finančnih sredstev podjetje uporablja skupine finančnih sredstev, ki so skladne z vrstami finančnih sredstev, ki jih je podjetje identificiralo v skladu s 6. členom MSRP 7.
- B41 Podjetje oceni, ali je vlaganje v sredstva oziroma zagotavljanje financiranja strankam glavna poslovna dejavnost, na podlagi dejstev, ki veljajo v tistem trenutku, tako da sprememba rezultata ocene ne spremeni rezultata prejšnjih ocen. Skladno s tem podjetje razvrsti in predstavi prihodke in odhodke tako, da uporabi spremembo rezultata ocene za naprej od datuma spremembe in ne prerazvrsti zneskov, predstavljenih pred datumom spremembe. V skladu z 51.(c)(ii) členom mora podjetje, razen če je to neizvedljivo, razkriti znesek in razvrstitev postavk prihodkov in odhodkov pred in po datumu spremembe rezultata ocene v tekočem obdobju ter znesek in razvrstitev v preteklem obdobju za postavke, za katere se je razvrstitev spremenila zaradi spremembe rezultata ocene.

Kategorija poslovanja

- B42 Zaradi zahtev iz 47.–66. člena podjetje razvrsti prihodke in odhodke iz svojih glavnih poslovnih dejavnosti v kategorijo poslovanja v izkazu poslovnega izida z izjemo takih prihodkov in odhodkov iz naložb, ki se računovodsko obravnavajo z uporabo kapitalske metode. Kategorija poslovanja poleg tega ni omejena na prihodke in odhodke iz glavnih poslovnih dejavnosti podjetja. Vključuje vse prihodke in odhodke, ki jih podjetje ne razvrsti v druge kategorije ob upoštevanju 53.–68. člena, vključno s takimi prihodki ali odhodki, ki so nestanovitni ali enkratni.

Kategorija naložb

Naložbe v pridružena podjetja, skupne podvige in nekonsolidirana odvisna podjetja

- B43 V 53. in 55. členu so določene zahteve za razvrščanje prihodkov in odhodkov iz naložb v pridružena podjetja in skupne podvige. Te naložbe zajemajo:
- (a) naložbe v pridružena podjetja in skupne podvige, ki se računovodsko obravnavajo z uporabo kapitalske metode v skladu s 16. členom MRS 28 *Naložbe v pridružena podjetja in skupne podvige* in 10.(c) členom MRS 27;
 - (b) naložbe v pridružena podjetja in skupne podvige (ali dele teh naložb), za katere se podjetje odloči, da jih bo merilo po pošteni vrednosti prek poslovnega izida v skladu z MSRP 9 ob upoštevanju 18.–19. člena MRS 28 ter 11. člena MRS 27, in
 - (c) naložbe v pridružena podjetja in skupne podvige v ločenih računovodskih izkazih, ki se računovodsko obravnavajo po nabavni vrednosti ob upoštevanju 10.(a) člena MRS 27 ali v skladu z MSRP 9 ob upoštevanju 10.(b) člena MRS 27.
- B44 V 53. in 55. členu so določene tudi zahteve za razvrščanje prihodkov in odhodkov iz nekonsolidiranih odvisnih podjetij. Naložbe v nekonsolidirana odvisna podjetja zajemajo:
- (a) naložbe v odvisna podjetja v ločenih računovodskih izkazih, ki se računovodsko obravnavajo z uporabo kapitalske metode v skladu z 10.(c) členom MRS 27;
 - (b) naložbe v odvisna podjetja v posesti naložbenega podjetja, ki se merijo po pošteni vrednosti prek poslovnega izida v skladu z 31. členom MSRP 10 in 11.A členom MRS 27, ter
 - (c) naložbe v odvisna podjetja v ločenih računovodskih izkazih, ki se računovodsko obravnavajo po nabavni vrednosti ob upoštevanju 10.(a) člena MRS 27 ali v skladu z MSRP 9 ob upoštevanju 10.(b) člena MRS 27.

Sredstva, ki ustvarjajo donos posamično in večinoma neodvisno od drugih virov podjetja

- B45 V skladu s 53.(c) členom mora podjetje identificirati sredstva, ki ustvarjajo donos posamično in večinoma neodvisno od drugih virov podjetja. Donos je lahko pozitiven ali negativen.
- B46 Sredstva, ki ustvarjajo donos posamično in večinoma neodvisno od drugih virov podjetja, navedena v 53.(c) členu, običajno vključujejo:
- (a) naložbe v dolžniški ali lastniški kapital ter
 - (b) naložbene nepremičnine in terjatve za najemnine, ki jih ustvarijo te nepremičnine.
- B47 Prihodki in odhodki iz 54. člena, ki izhajajo iz takih sredstev, običajno vključujejo:
- (a) obresti;
 - (b) dividende;
 - (c) prihodke od najemnin;
 - (d) amortizacijo;
 - (e) izgube zaradi oslabitve in razveljavitve izgub zaradi oslabitve;
 - (f) dobičke in izgube iz sprememb poštene vrednosti ter
 - (g) prihodke in odhodke iz odprave pripoznanja sredstva ali njegove razvrstitve in ponovnega merjenja kot v posesti za prodajo (glej B60.–B64. člen).

Sredstva, ki ne ustvarjajo donosa posamično in večinoma neodvisno od drugih virov podjetja

- B48 Sredstva, ki jih podjetje uporablja v kombinaciji, da proizvede ali dobavi blago ali opravi storitve, ne ustvarjajo donosa posamično in večinoma neodvisno od drugih virov podjetja. Taka sredstva običajno vključujejo:
- (a) opredmetena osnovna sredstva;
 - (b) sredstva, ki nastanejo ob proizvodnji ali dobavi blaga oziroma opravljanju storitev, za katera so prihodki in odhodki razvrščeni v kategorijo poslovanja (na primer terjatve za tako blago in storitve), ter
 - (c) če je glavna poslovna dejavnost podjetja zagotavljanje financiranja strankam, posojila strankam.
- B49 Prihodki in odhodki iz sredstev, opisanih v B48. členu, so razvrščeni v kategorijo poslovanja, na primer:
- (a) prihodki za blago ali storitve, ki jih podjetje proizvede ali dobavi oziroma opravi z uporabo kombinacije sredstev;
 - (b) prihodki od obresti;
 - (c) amortizacija;
 - (d) izgube zaradi oslabitve in razveljavitve izgub zaradi oslabitve;
 - (e) prihodki in odhodki iz odprave pripoznanja sredstva ali njegove razvrstitve in ponovnega merjenja kot v posesti za prodajo (glej B60.–B64. člen) ter
 - (f) prihodki in odhodki, ki nastanejo ob poslovni združitvi, ki vključuje sredstva, iz katerih bodo izhajali prihodki in odhodki, ki bodo razvrščeni v kategorijo poslovanja, kot so dobiček pri izpogajanem nakupu in ponovne meritve pogodnega nadomestila.

Kategorija financiranja**Obveznosti, ki izhajajo iz transakcij, ki vključujejo samo pridobivanje financiranja**

- B50 V skladu z 59.(a) členom mora podjetje identificirati obveznosti, ki izhajajo iz transakcij, ki vključujejo samo pridobivanje financiranja. Podjetje v takih transakcijah:
- (a) prejme financiranje v obliki denarja, prenehanja finančne obveznosti ali prejema lastnih kapitalskih instrumentov podjetja in
 - (b) bo na poznejši datum v zameno vrnilo denar ali svoje lastne kapitalske instrumente.
- B51 Obveznosti, ki izhajajo iz transakcij, ki vključujejo samo pridobivanje financiranja, so med drugim:
- (a) dolžniški instrument, ki bo poravnan z denarjem, kot so zadolžnice, posojila, menice, obveznice in hipotekarni krediti – podjetje prejme denar in bo v zameno vrnilo denar;
 - (b) obveznost v okviru dogovora o financiranju obveznosti do dobaviteljev, kadar se za obveznost za blago ali storitve odpravi pripoznanje – finančna obveznost podjetja za blago ali storitve je izpolnjena, podjetje pa bo v zameno vrnilo denar;
 - (c) obveznica, ki bo poravnana z izročitvijo delnic podjetja – podjetje prejme denar in bo v zameno vrnilo svoje lastne kapitalske instrumente, ter
 - (d) obveza podjetja, da kupi svoje lastne kapitalske instrumente – podjetje prejme svoje lastne kapitalske instrumente in bo v zameno vrnilo denar.
- B52 Primeri prihodkov in odhodkov iz takih obveznosti, za katere 60. člen od podjetja zahteva, da jih razvrsti v kategorijo financiranja, vključujejo:
- (a) odhodke za obresti (na primer za izdane dolžniške instrumente);
 - (b) dobičke in izgube iz sprememb poštene vrednosti (na primer pri obveznosti, določeni za merjenje po poštenu vrednosti prek poslovnega izida);
 - (c) dividende na izdane delnice, razvrščene kot obveznosti, in
 - (d) prihodke in odhodke iz odprave pripoznanja obveznosti (glej B61. člen).

Obveznosti, ki izhajajo iz transakcij, ki ne vključujejo samo pridobivanja financiranja

- B53 V skladu z 59.(b) členom mora podjetje identificirati obveznosti, ki izhajajo iz transakcij, ki ne vključujejo samo pridobivanja financiranja. Take obveznosti vključujejo:
- (a) obveznosti za blago ali storitve, ki bodo poravnane z denarjem – podjetje prejme blago ali storitve in ne financiranja v obliki, opisani v B50.(a) členu;
 - (b) obveznosti iz pogodb – podjetje bo vrnilo blago in storitve in ne denarja ali svojih lastnih kapitalskih instrumentov, kot je opisano v B50.(b) členu;
 - (c) obveznosti iz najema – podjetje prejme sredstvo, ki predstavlja pravico do uporabe, in ne financiranja v obliki, opisani v B50.(a) členu;
 - (d) obveznosti za pokojnine iz programa z določenimi zaslužki – podjetje prejme storitve zaposlenih in ne financiranja v obliki, opisani v B50.(a) členu;
 - (e) rezervacije za razgradnjo ali vrnitev sredstva v prvotno stanje – podjetje prejme sredstvo, ki ni financiranje v obliki, opisani v B50.(a) členu, in
 - (f) rezervacijo za pravdne postopke – podjetje ne prejme financiranja, kot je opisano v B50.(a) členu.
- B54 Primeri prihodkov in odhodkov iz takih obveznosti, za katere 61. člen od podjetja zahteva, da jih razvrsti v kategorijo financiranja, vključujejo:
- (a) odhodke za obresti pri obveznostih, ki izhajajo iz nakupa blaga ali storitev, ob upoštevanju MSRP 9;
 - (b) odhodke za obresti pri obveznosti iz pogodbe s pomembno sestavino financiranja, kot je podrobneje določena v MSRP 15;

- (c) odhodke za obresti pri obveznosti iz najema ob upoštevanju MSRP 16;
- (d) čiste odhodke za obresti (prihodke od obresti) pri čisti obveznosti za določene zasluške (čistem sredstvu določenih zaslužkov) ob upoštevanju MRS 19 ter
- (e) povečanje diskontiranega zneska rezervacije zaradi poteka časa in učinek vsake spremembe diskontne stopnje na rezervacije ob upoštevanju MRS 37.

B55 Primeri prihodkov in odhodkov, ki izhajajo iz transakcij, ki ne vključujejo samo pridobivanja financiranja, vendar ne spadajo v področje uporabe 61. člena in se skladno s tem razvrstijo v kategorijo poslovanja, vključujejo:

- (a) pripoznane odhodke za porabo kupljenega blaga ali storitev, opisane v B54.(a) členu;
- (b) stroške sprotnega in preteklega službovanja, ki izhajajo iz programa z določenimi zasluški, pri uporabi MRS 19 ter
- (c) ponovne meritve poštene vrednosti obveznosti za pogojno nadomestilo v poslovni združitvi, pripoznane v skladu z MSRP 3 *Poslovne združitve*.

Razvrstitev prihodkov in odhodkov iz hibridnih pogodb, ki vsebujejo gostiteljski instrument, ki je obveznost

B56 Kako podjetje razvrsti prihodke in odhodke iz hibridne pogodbe z gostiteljskim instrumentom, ki je obveznost, je odvisno od tega, ali je vgrajeni izvedeni finančni instrument ločen od gostiteljske pogodbe. V primeru vgrajenega izvedenega finančnega instrumenta, ki:

- (a) je ločen od gostiteljske obveznosti:
 - (i) podjetje za ločeno gostiteljsko obveznost uporabi zahteve za prihodke in odhodke iz obveznosti, kot je določeno v 52., 59.–61., 64.(b) in 65.–66. členu, ter
 - (ii) podjetje za ločeni vgrajeni izvedeni finančni instrument uporabi zahteve za prihodke in odhodke iz izvedenih finančnih instrumentov, kot je določeno v B70.–B76. členu;
- (b) ni ločen od gostiteljske obveznosti, in če hibridna pogodba izhaja iz transakcije, ki vključuje samo pridobivanje financiranja, podjetje uporabi zahteve za obveznosti, ki izhajajo iz takih transakcij, kot je določeno v 52., 60. in 65.–66. členu;
- (c) ni ločen od gostiteljske obveznosti, in če hibridna pogodba ne izhaja iz transakcije, ki vključuje samo pridobivanje financiranja:
 - (i) če je gostiteljska obveznost finančna obveznost iz področja uporabe MSRP 9, ki se meri po odplačni vrednosti, podjetje v kategorijo financiranja razvrsti prihodke in odhodke, določene v 60. členu, iz pogodbe po začetnem pripoznanju (namesto prihodkov in odhodkov, določenih v 61. členu) (glej B59. člen);
 - (ii) če je hibridna pogodba zavarovalna pogodba iz področja uporabe MSRP 17, podjetje uporabi zahteve iz 52. in 64.(b) člena, ter
 - (iii) v drugih primerih podjetje uporabi zahteve za prihodke in odhodke iz obveznosti, ki izhajajo iz takih transakcij, kot je določeno v 52. in 61. členu.

B57 Podjetje uporablja B56.(b) in B56.(c) člen za vse hibridne pogodbe, ki vsebujejo gostiteljsko obveznost, pri kateri vgrajeni izvedeni finančni instrument ni ločen, ne glede na to, ali podjetje ni ločilo vgrajenega izvedenega finančnega instrumenta v skladu s 4.3.3. členom MSRP 9 ali v skladu s 4.3.5. členom MSRP 9.

Obveznosti, ki izhajajo iz izdanih naložbenih pogodb z udeležbo

- B58 V 64.(a) členu so določene zahteve za prihodke in odhodke iz obveznosti, ki izhajajo iz izdanih naložbenih pogodb z udeležbo, pripoznanih v skladu z MSRP 9. Primeri takih naložbenih pogodb so:
- (a) naložbena pogodba z udeležbo, ki jo izda zavarovatelj in ne ustreza opredelitvi naložbene pogodbe z možnostjo diskrecijske udeležbe iz MSRP 17, in
 - (b) naložbena pogodba z udeležbo, ki jo izda naložbeno podjetje.

Prihodki in odhodki, ki jih v kategorijo poslovanja razvrsti podjetje, katerega glavna poslovna dejavnost je zagotavljanje financiranja strankam

- B59 V skladu s 65. členom mora podjetje, katerega glavna poslovna dejavnost je zagotavljanje financiranja strankam, v kategorijo poslovanja razvrstiti prihodke in odhodke iz nekaterih ali vseh obveznosti, ki izhajajo iz transakcij, ki vključujejo samo pridobivanje financiranja. Podjetje uporablja zahteve iz navedenega člena tudi za prihodke in odhodke iz izvedenega finančnega instrumenta v zvezi s transakcijo, ki vključuje samo pridobivanje financiranja, iz B73.(a) člena, ne pa za prihodke in odhodke iz hibridne pogodbe iz B56.(c)(i) člena.

Odprava pripoznanja in spremembe razvrstitve**Odprava pripoznanja sredstva ali obveznosti ali razvrstitev in ponovno merjenje sredstva kot v posesti za prodajo**

- B60 V B47.(g) in B49.(e) členu so omenjeni prihodki in odhodki iz odprave pripoznanja sredstva ali njegove razvrstitve kot v posesti za prodajo. Podjetje razvrsti prihodke in odhodke iz odprave pripoznanja sredstva ali njegove razvrstitve kot v posesti za prodajo in morebitnega poznejšega merjenja med posestjo za prodajo v isto kategorijo, kot je razvrstilo prihodke in odhodke iz sredstva neposredno pred odpravo njegovega pripoznanja. Na primer, podjetje razvrsti dobičke in izgube:
- (a) iz odtujitve opredmetenih osnovnih sredstev – v kategorijo poslovanja;
 - (b) iz odtujitve naložbenih nepremičnin, vlaganje v katere ni glavna poslovna dejavnost podjetja – v kategorijo naložb, in
 - (c) iz ponovnega merjenja naložbe v pridruženo podjetje, prej računovodsko obravnavane z uporabo kapitalske metode, ob postopnem prevzemu odvisnega podjetja – v kategorijo naložb.
- B61 Podjetje razvrsti prihodke in odhodke iz odprave pripoznanja obveznosti v skladu z zahtevami iz 52. in 59.–60. člena. Na primer, podjetje razvrsti prihodke in odhodke iz odprave pripoznanja obveznosti:
- (a) v kategorijo financiranja, če obveznost izhaja iz transakcije, ki vključuje samo pridobivanje financiranja s strani podjetja, katerega glavna poslovna dejavnost ni zagotavljanje financiranja strankam, in
 - (b) v kategorijo poslovanja, če podjetje v okviru dogovora o financiranju obveznosti do dobaviteljev odpravi pripoznanje obveznosti do dobavitelja in pripozna obveznost v okviru tega dogovora.

Sprememba uporabe sredstva

- B62 Določena transakcija ali drug dogodek lahko spremeni, v katero kategorijo poslovnega izida podjetje razvrsti prihodke in odhodke iz sredstva, ne da bi se za sredstvo odpravilo pripoznanje. Podjetje v takih primerih razvrsti prihodke in odhodke iz transakcije ali drugega dogodka v kategorijo, v katero je razvrstilo prihodke in odhodke iz sredstva neposredno pred transakcijo ali dogodkom. Na primer, podjetje v kategorijo poslovanja razvrsti vse prihodke ali odhodke, pripoznane v izkazu poslovnega izida ob prenosu sredstev iz področja uporabe MRS 16 med naložbene nepremičnine iz področja uporabe MRS 40.

Skupine sredstev in obveznosti

B63 V B60.–B62. členu so določene zahteve za prihodke in odhodke iz sredstva ali obveznosti, ki izhajajo iz odprave pripoznanja, razvrstitve kot v posesti za prodajo in poznejšega merjenja med posestjo za prodajo ali spremembe uporabe sredstva ali obveznosti. Določena transakcija ali drug dogodek lahko privede do takega izida za skupino sredstev (ali skupino sredstev in obveznosti), ki je ustvarila prihodke in odhodke, ki jih je podjetje razvrstilo v različne kategorije neposredno pred transakcijo ali drugim dogodkom. Podjetje razvrsti prihodke ali odhodke iz take transakcije ali drugega dogodka:

- (a) v kategorijo naložb, če so vsa sredstva v skupini, z izjemo terjatev za davek od dohodka, ustvarila prihodke in odhodke, ki jih je podjetje razvrstilo v kategorijo naložb neposredno pred transakcijo ali drugim dogodkom, in
- (b) v vseh drugih primerih v kategorijo poslovanja.

B64 Na primer, podjetje razvrsti:

- (a) v kategorijo poslovanja dobičke in izgube iz odtujitve konsolidiranega odvisnega podjetja, če je odvisno podjetje vključevalo sredstva, ki so ustvarjala prihodke in odhodke, ki jih je podjetje razvrstilo v kategorijo poslovanja neposredno pred odtujitvijo. Dobički in izgube vključujejo prerazvrstitev tečajnih razlik iz lastniškega kapitala v poslovni izid, ki se zahteva v 48. členu MRS 21;
- (b) v kategorijo poslovanja izgubo zaradi oslabitve, ki nastane, ko podjetje skupino za odtujitev razvrsti kot v posesti za prodajo v skladu z MSRP 5, če je skupina za odtujitev vključevala sredstva, ki so ustvarjala prihodke in odhodke, ki jih je podjetje razvrstilo v kategorijo poslovanja neposredno pred njeno razvrstitvijo kot v posesti za prodajo;
- (c) v kategorijo naložb dobičke in izgube iz odtujitve konsolidiranega odvisnega podjetja, če so bila edina sredstva odvisnega podjetja naložbene nepremičnine, vlaganje v katere ni bila glavna poslovna dejavnost konsolidiranega poročajočega podjetja, ter povezane terjatve za davek od dohodka. Dobički in izgube vključujejo prerazvrstitev tečajnih razlik iz lastniškega kapitala v poslovni izid, ki se zahteva v 48. členu MRS 21.

Razvrstitev tečajnih razlik in dobička ali izgube iz čistega denarnega položaja

B65 Da upošteva 47. člen, podjetje razvrsti tečajne razlike, vključene v izkaz poslovnega izida v skladu z MRS 21, v isto kategorijo kot prihodke in odhodke iz postavk, ki so povzročile tečajne razlike, razen če bi to vključevalo pretirane stroške ali prizadevanja (glej B68. člen).

B66 Na primer, podjetje razvrsti tečajne razlike pri:

- (a) terjatvi, opisani v B48.(b) členu, izraženi v tuji valuti, v isto kategorijo kot prihodke in odhodke iz tega sredstva, tj. v kategorijo poslovanja, ter
- (b) dolžniškem instrumentu, ki je obveznost, opisana v B51.(a) členu, izraženem v tuji valuti, v isto kategorijo kot prihodke in odhodke iz te obveznosti, tj. v kategorijo financiranja (razen če je glavna poslovna dejavnost podjetja zagotavljanje financiranja strankam in podjetje prihodke in odhodke iz te obveznosti razvrsti v kategorijo poslovanja v skladu s 65. členom).

B67 Podjetje lahko v več kot eno kategorijo razvrsti prihodke in odhodke iz transakcije, ki ne vključuje samo pridobivanja financiranja. Na primer, nakup storitev v transakciji, izraženi v tuji valuti in z dogovorjenim daljšim obdobjem plačila, bi lahko povzročil odhodek za nakup storitev, razvrščen v kategorijo poslovanja (glej B55.(a) člen), in odhodke za obresti, razvrščene v kategorijo financiranja (glej B54.(a) člen). V takih primerih podjetje ob upoštevanju B68. člena uporabi presojo, da določi, ali se tečajna razlika nanaša na znesek, razvrščen v kategorijo financiranja, in jo razvrsti v to kategorijo, ali se nanaša na znesek, razvrščen v drugo kategorijo, in jo razvrsti v to kategorijo. Podjetje ne razporedi med kategorijami tečajne razlike, ki izhaja iz obveznosti iz transakcije, ki ne vključuje samo pridobivanja financiranja. Podjetju pri presojanju, kako razvrstiti tečajne razlike, ni treba razvrstiti tečajnih razlik pri vseh takih obveznostih v isto kategorijo. Kljub temu pa podjetje v isto kategorijo razvrsti tečajne razlike pri podobnih obveznostih.

- B68 Če bi upoštevanje zahtev iz B65. in B67. člena vključevalo pretirane stroške ali prizadevanja, podjetje namesto tega razvrsti zadevne tečajne razlike v kategorijo poslovanja. Podjetje oceni, ali razvrstitev tečajnih razlik, kot je opisana v B65. in B67. členu, vključuje pretirane stroške ali prizadevanja, za vsako postavko, ki povzroči tečajne razlike. Ocena je specifična za dejstva in okoliščine, povezane s posamezno postavko. Če so ista dejstva in okoliščine povezani z več postavkami, lahko podjetje uporabi isto oceno za vsako od teh postavk.
- B69 Podjetje lahko v skladu z 28. členom MRS 29 *Računovodsko poročanje v hiperinflacijskih gospodarstvih* dobiček ali izgubo iz čistega denarnega položaja predstavi skupaj z drugimi postavkami prihodkov in odhodkov, povezanimi s čistim denarnim položajem, kot so prihodki od obresti in odhodki za obresti ter tečajne razlike. Če podjetje dobička ali izgube iz čistega denarnega položaja ne predstavi skupaj s povezanimi prihodki in odhodki, dobiček ali izgubo razvrsti v kategorijo poslovanja.

Razvrstitev dobičkov in izgub iz izvedenih finančnih instrumentov ter instrumentov, določenih za varovanje pred tveganjem

- B70 V skladu s 47. členom mora podjetje razvrstiti prihodke in odhodke v kategorije v izkazu poslovnega izida. Da upošteva 47. člen, podjetje razvrsti dobičke in izgube, vključene v izkaz poslovnega izida, iz finančnega instrumenta, določenega kot instrument za varovanje pred tveganjem v skladu z MSRP 9, v isto kategorijo kot prihodke in odhodke, na katere vplivajo tveganja, za obvladovanje katerih se uporablja finančni instrument. Če pa bi to zahtevalo predstavljanje dobičkov in izgub v bruto zneskih, podjetje vse take dobičke in izgube razvrsti v kategorijo poslovanja (glej B74.–B75. člen).
- B71 Podjetje pri instrumentu, določenem za varovanje pred tveganjem, dobičke in izgube iz sestavine, ki ni določena za varovanje, razvrsti v isto kategorijo kot dobičke in izgube iz sestavine, ki je tako določena. Podjetje razvrsti neučinkovite dele dobička ali izgube v isto kategorijo kot učinkovite dele.
- B72 Podjetje uporablja zahteve iz B70. člena tudi za dobičke in izgube iz izvedenega finančnega instrumenta, ki ni določen kot instrument za varovanje pred tveganjem v skladu z MSRP 9, vendar se uporablja za obvladovanje ugotovljenih tveganj. Če pa bi to zahtevalo predstavljanje dobičkov ali izgub v bruto zneskih (glej B74.–B75. člen) ali vključevalo pretirane stroške ali prizadevanja, podjetje namesto tega vse dobičke in izgube iz izvedenega finančnega instrumenta razvrsti v kategorijo poslovanja.
- B73 Podjetje dobičke in izgube iz izvedenega finančnega instrumenta, ki se ne uporablja za obvladovanje ugotovljenih tveganj, razvrsti:
- (a) v kategorijo financiranja, če se izvedeni finančni instrument nanaša na transakcijo, ki vključuje samo pridobivanje financiranja (na primer kupljeno nakupno opcijo, ki omogoča podjetju izdajatelju, da zamenja določen znesek tuje valute za določeno število kapitalskih instrumentov podjetja), razen če podjetje, katerega glavna poslovna dejavnost je zagotavljanje financiranja strankam, razvrsti dobičke in izgube v kategorijo poslovanja v skladu z B59. členom, in
 - (b) v kategorijo poslovanja, če niso izpolnjeni pogoji iz točke (a).
- B74 V B70. in B72. členu je prepovedano predstavljanje v bruto zneskih dobičkov in izgub iz finančnih instrumentov, ki so določeni kot instrumenti za varovanje pred tveganjem, ter iz izvedenih finančnih instrumentov, ki niso določeni kot instrumenti za varovanje pred tveganjem. Do predstavljanja dobičkov in izgub v bruto zneskih lahko pride v primerih, v katerih:
- (a) podjetje uporabi take finančne instrumente za obvladovanje tveganj skupine postavk z izravnalnimi pozicijami tveganja (glej 6.6.1. člen MSRP 9 za merila, na podlagi katerih je skupina postavk primerna pred tveganjem varovana postavka) in
 - (b) obvladovana tveganja vplivajo na vrstične postavke v več kot eni kategoriji izkaza poslovnega izida.

- B75 Na primer, podjetje lahko uporabi izvedeni finančni instrument za obvladovanje neto valutnega tveganja tako pri prihodkih (razvrščenih v kategorijo poslovanja) kot odhodkih za obresti (razvrščenih v kategorijo financiranja). V takih primerih se tečajne razlike pri prihodkih izravnavajo s tečajnimi razlikami pri odhodkih za obresti ter dobički ali izgubami iz izvedenega finančnega instrumenta. Podjetje pa razvrsti tečajne razlike pri prihodkih v drugo kategorijo kot tečajne razlike pri odhodkih za obresti. Da bi predstavilo dobiček ali izgubo iz izvedenega finančnega instrumenta v vsaki kategoriji, bi moralo podjetje v vsaki kategoriji predstaviti večji dobiček ali izgubo, kot nastane pri izvedenem finančnem instrumentu. Podjetje ob upoštevanju zahtev iz B70.–B73. člena ne predstavlja dobičkov in izgub v bruto zneskih na ta način in namesto tega razvrsti vsak dobiček ali izgubo iz izvedenega finančnega instrumenta v kategorijo poslovanja.
- B76 Zahteve iz B70.–B75. člena določajo samo, kako se prihodki in odhodki razvrstijo v kategorije v izkazu poslovnega izida. Ne predpisujejo, v katero vrstično postavko (ali vrstične postavke) se vključijo taki prihodki in odhodki, niti ne prevladajo nad zahtevami v drugih računovodskih standardih MSRP.

Postavke, ki jih je treba predstaviti v izkazu poslovnega izida ali razkriti v pojasnilih

- B77 Podjetje bo morda moralo predstaviti vrstično postavko, navedeno v 75. členu ali določeno v drugem računovodskem standardu MSRP, v več kot eni od kategorij iz 47. člena. Na primer, podjetje, katerega glavna poslovna dejavnost ni vlaganje v sredstva ali zagotavljanje financiranja strankam, bo morda moralo predstaviti vrstično postavko, določeno v 75.(b)(ii) členu, tj. izgube zaradi oslabitve, določene v skladu z oddelkom 5.5 MSRP 9, v:
- (a) kategoriji poslovanja, če se nanaša na terjatve za blago in storitve, kot so opisane v B48.(b) členu, in
 - (b) kategoriji naložb, če se nanaša na finančna sredstva, ki ustvarjajo donos posamično in večinoma neodvisno od drugih virov podjetja, kot so opisana v B46. členu.
- B78 V skladu s 24. in 41.(c) členom mora podjetje v izkazu poslovnega izida predstaviti dodatne vrstične postavke, če je to potrebno za zagotovitev koristnega strukturiranega povzetka prihodkov in odhodkov podjetja. Podjetje uporabi presojo, da določi, ali je to potrebno (in tudi, ali je treba razdružiti vrstične postavke iz 75. člena). V skladu z 20. in 41.(d) členom mora podjetje razdružiti postavke, da razkrije pomembne informacije v pojasnilih. Podjetje v zvezi s tem prav tako uporabi presojo. V skladu z 41. členom mora podjetje svoje presoje utemeljiti na oceni, ali imajo postavke skupne (podobne) značilnosti ali imajo značilnosti, ki niso skupne (si niso podobne). Takšne značilnosti vključujejo:
- (a) naravo (glej 80. člen);
 - (b) namen (vlogo) v poslovnih dejavnostih podjetja (glej 81. člen);
 - (c) stalnost (vključno s pogostostjo postavke prihodkov ali odhodkov oziroma s tem, ali je ponavljajoča ali enkratna);
 - (d) podlago za merjenje;
 - (e) negotovost pri merjenju ali negotovost rezultatov (ali druga tveganja, povezana s postavko);
 - (f) velikost;
 - (g) zemljepisno lokacijo ali zakonodajno okolje;
 - (h) davčne učinke (na primer, če se za postavke prihodkov ali odhodkov uporabljajo različne davčne stopnje) ter
 - (i) ali prihodki ali odhodki nastanejo ob začetnem pripoznanju transakcije ali dogodka ali izhajajo iz poznejše spremembe ocene v zvezi s transakcijo ali dogodkom.
- B79 Prihodki in odhodki, ki lahko imajo dovolj nepodobne značilnosti, da je potrebna predstavitev v izkazu poslovnega izida za zagotovitev koristnega strukturiranega povzetka ali razkritje v pojasnilih za zagotovitev pomembnih informacij, vključujejo:
- (a) prevrednotenja zalog navzdol in razveljavitve takšnih prevrednotenij navzdol;
 - (b) izgube zaradi oslabitve pri opredmetenih osnovnih sredstvih in razveljavitve takšnih izgub zaradi oslabitve;

- (c) prihodke in odhodke iz prestrukturiranja dejavnosti podjetja in razveljavitve vseh rezervacij za prestrukturiranje;
- (d) prihodke in odhodke iz odtujitev opredmetenih osnovnih sredstev;
- (e) prihodke in odhodke iz odtujitev naložb;
- (f) prihodke in odhodke iz poravnjav pravnih;
- (g) razveljavitve rezervacij ter
- (h) enkratne prihodke in odhodke, ki niso vključeni v točkah (a)–(g).

Predstavljanje in razkrivanje odhodkov, razvrščenih v kategorijo poslovanja

Uporaba značilnosti v zvezi z naravo in namenom

- B80 Podjetje pri določanju, kako uporabiti značilnosti v zvezi z naravo in namenom za zagotovitev najkoristnejšega strukturiranega povzetka, kot se zahteva v 78. členu, preuči:
- (a) katere vrstične postavke zagotavljajo najkoristnejše informacije o glavnih sestavinah ali dejavnostih dobičkonosnosti podjetja. Na primer, za maloprodajno podjetje bi lahko bili glavna sestavina ali dejavnost dobičkonosnosti stroški prodaje. Predstavitev vrstične postavke s stroški prodaje bi lahko zagotovila relevantne informacije o tem, ali prihodki, ustvarjeni s prodajo blaga, pokrijejo, kar so za maloprodajna podjetja predvsem neposredni stroški, in s kakšno maržo. Vendar pa stroški prodaje verjetno ne bodo zagotovili relevantnih informacij o pomembnih sestavinah ali dejavnostih dobičkonosnosti, če je povezava med prihodki in stroški manj neposredna. Na primer, za nekatera storitvena podjetja bi lahko bile informacije o poslovnih odhodkih, razvrščenih glede na naravo, kot so zasluzki zaposlenih, bolj relevantne za uporabnike računovodskih izkazov, ker so ti odhodki glavni dejavniki dobičkonosnosti;
 - (b) katere vrstične postavke najbolj natančno predstavljajo način upravljanja podjetja in notranjega poročanja poslovanja. Na primer, proizvodno podjetje, ki se upravlja na podlagi glavnih namenov, bi lahko za potrebe notranjega poročanja odhodke razvrstilo po namenu. Nasprotno bi lahko podjetje, ki ima en sam prevladujoč namen, kot je zagotavljanje financiranja strankam, določilo, da najkoristnejše informacije za potrebe notranjega poročanja zagotavljajo vrstične postavke, sestavljene iz odhodkov, razvrščenih po naravi;
 - (c) kakšna je standardna praksa v panogi. Če podjetja v panogi odhodke razvrščajo na isti način, lahko uporabniki računovodskih izkazov lažje primerjajo odhodke med podjetji v isti panogi;
 - (d) ali bi bila razporeditev določenih odhodkov na namene arbitrarna do take mere, da predstavljene vrstične postavke ne bi natančno predstavljale namenov. V takih primerih podjetje razvrsti te odhodke po naravi.
- B81 V nekaterih primerih lahko podjetje pri preučevanju elementov iz B80. člena določi, da razvrstitev in predstavitev nekaterih odhodkov po naravi in drugih po namenu zagotavlja najkoristnejši strukturirani povzetek. Na primer:
- (a) elementi iz B80.(a)–(b) člena bi lahko kazali na to, da razvrstitev in predstavitev odhodkov po namenu zagotavlja najkoristnejši strukturirani povzetek, razen za določene odhodke, za katere bi bila razporeditev na namene arbitrarna (glej B80.(d) člen), ter
 - (b) podjetje, ki ima dve različni vrsti glavnih poslovnih dejavnosti, bi lahko razvrstilo in predstavilo nekatere odhodke po namenu in druge po naravi, da bi zagotovilo informacije o glavnih dejavnostih svoje dobičkonosnosti.
- B82 Če podjetje v poslovnem izidu razvrsti in predstavi nekatere odhodke po naravi in druge po namenu, izhajajoče vrstične postavke označi na način, ki jasno prikazuje, kateri odhodki so vključeni v vsako vrstično postavko. Na primer, če podjetje nekatere zasluzke zaposlenih vključi v vrstično postavko, ki se nanaša na namen, druge zasluzke zaposlenih pa v vrstično postavko, ki se nanaša na naravo, bi oznaka za vrstično postavko, ki se nanaša na naravo, jasno prikazovala, da ta ne vključuje vseh zasluzkov zaposlenih (na primer „zasluzki zaposlenih, razen vključenih v stroške prodaje“).

- B83 Podjetje v skladu s 30. členom razvršča in predstavlja odhodke dosledno iz enega obdobja poročanja v naslednje, razen če se uporablja 30.(a) ali 30.(b) člen. Na primer, če podjetje oslabitev dobrega imena v enem obdobju poročanja predstavi kot vrstično postavko, ki se nanaša na naravo, v poznejših obdobjih poročanja vsako podobno oslabitev dobrega imena prav tako predstavi kot vrstično postavko, ki se nanaša na naravo, razen če se uporablja 30.(a) ali 30.(b) člen. Če v poznejšem obdobju ni podobne oslabitve dobrega imena, dejstvo, da v tem poznejšem obdobju obstaja odhodek v znesku nič, ne pomeni spremembe pri razvrščanju in predstavljanju.
- B84 Podjetje bo bodisi predstavilo odhodke po naravi bodisi bo v skladu s 83. členom razkrilo nekatere odhodke po naravi. Za predstavljene ali razkrite zneske ni treba, da so zneski, pripoznani kot odhodek v obdobju. Vključevali bi lahko zneske, ki so bili pripoznani kot del knjigovodske vrednosti sredstva. Če podjetje:
- (a) predstavi zneske, ki niso zneski, pripoznani kot odhodek v obdobju, bo predstavilo tudi dodatno vrstično postavko za spremembo knjigovodske vrednosti zadevnih sredstev. Na primer, podjetje bi lahko v skladu z 39. členom MRS 2 predstavilo vrstično postavko za spremembe zalog dokončanih proizvodov in nedokončane proizvodnje;
 - (b) v skladu s 83.(b) členom razkrije zneske, ki niso zneski, pripoznani kot odhodek v obdobju, podjetje zagotovi kvalitativno obrazložitev tega dejstva, pri čemer navede vpletena sredstva.

Združevanje poslovnih odhodkov

- B85 Da upošteva 78. člen, podjetje preuči, kakšna raven združevanja poslovnih odhodkov zagotavlja najkoristnejši strukturirani povzetek. Na primer, podjetje lahko izvaja različne administrativne dejavnosti (kot so kadrovske zadeve, informacijska tehnologija, pravne zadeve in računovodstvo). Da bi zagotovilo koristen strukturirani povzetek, bi lahko podjetje združilo poslovne odhodke, povezane s temi dejavnostmi, na podlagi njihove skupne značilnosti – vsi so odhodki za vire, porabljene pri administrativnih dejavnostih. Skladno s tem bi jih lahko podjetje predstavilo v vrstični postavki z oznako „administrativni odhodki“. Podjetju bi lahko nastali tudi odhodki v zvezi z viri, porabljenimi pri prodajnih dejavnostih. Ti odhodki imajo značilnosti, ki niso podobne značilnostim administrativnih odhodkov – odhodki za prodajo nastanejo pri virih, porabljenih za prodajne dejavnosti, administrativni odhodki pa nastanejo pri virih, porabljenih za administrativne dejavnosti. Te značilnosti so si dovolj nepodobne, da bi lahko bilo za zagotovitev koristnega strukturiranega povzetka odhodkov podjetja potrebno razdruževanje, tj. predstavljanje odhodkov za prodajo in administrativnih odhodkov v ločenih vrstičnih postavkah.

IZKAZ VSEOBSEGajočEGA DONOSA

Drugi vseobsegajoči donos

- B86 Nekateri računovodski standardi MSRP določajo okoliščine, v katerih podjetje določene postavke izven izkaza poslovnega izida vključi v tekoče obdobje poročanja. MRS 8 določa dve taki okoliščini: odpravljanje napak in učinek sprememb računovodskih usmeritev. Drugi računovodski standardi MSRP zahtevajo ali dovoljujejo, da podjetje iz poslovnega izida izključi sestavine drugega vseobsegajočega donosa, ki ustrezajo opredelitvi prihodkov ali odhodkov iz *Temelnjega okvira za računovodsko poročanje* (glej B87. člen).
- B87 V Dodatku A je opredeljen „drugi vseobsegajoči donos“. Sestavine drugega vseobsegajočega donosa vključujejo:
- (a) spremembe presežka iz prevrednotenja (glej MRS 16 in MRS 38);
 - (b) ponovne meritve programov z določenimi zasluži (glej MRS 19);
 - (c) dobičke in izgube, ki izhajajo iz prevedbe računovodskih izkazov podjetja v tujini (glej MRS 21);
 - (d) dobičke in izgube iz naložb v kapitalske instrumente, določenih za merjenje po pošteni vrednosti prek drugega vseobsegajočega donosa v skladu s 5.7.5. členom MSRP 9;
 - (e) dobičke in izgube iz finančnih sredstev, merjenih po pošteni vrednosti prek drugega vseobsegajočega donosa v skladu s 4.1.2.A členom MSRP 9;

- (f) učinkoviti del dobičkov in izgub iz instrumentov za varovanje pred tveganjem pri varovanju denarnih tokov pred tveganjem ter dobičke in izgube iz instrumentov za varovanje pred tveganjem, ki varujejo naložbe v kapitalske instrumente, določene za merjenje po pošteni vrednosti prek drugega vseobsegajočega donosa v skladu s 5.7.5. členom MSRP 9 (glej poglavje 6 MSRP 9);
 - (g) za nekatere obveznosti, določene za merjenje po pošteni vrednosti prek poslovnega izida, znesek spremembe poštene vrednosti, ki se lahko pripiše spremembam kreditnega tveganja obveznosti (glej 5.7.7. člen MSRP 9);
 - (h) spremembe časovne vrednosti opcij pri ločevanju notranje vrednosti in časovne vrednosti opsijske pogodbe ter določitvi samo sprememb notranje vrednosti kot instrumenta za varovanje pred tveganjem (glej poglavje 6 MSRP 9);
 - (i) spremembe vrednosti terminskih elementov terminskih pogodb pri ločevanju terminskega elementa in promptnega elementa terminske pogodbe ter določitvi samo sprememb promptnega elementa kot instrumenta za varovanje pred tveganjem, kot tudi spremembe vrednosti v bazičnih točkah izraženega valutnega tečajnega razmika pri finančnem instrumentu, kadar se ga izključi iz določitve tega finančnega instrumenta kot instrumenta za varovanje pred tveganjem (glej poglavje 6 MSRP 9);
 - (j) finančne prihodke ali finančne odhodke iz zavarovanja iz izdanih pogodb iz področja uporabe MSRP 17, izključene iz poslovnega izida, kadar se skupni finančni prihodki ali finančni odhodki iz zavarovanja razdružijo, da se v poslovni izid vključi znesek, določen s sistematično razporeditvijo v skladu z 88.(b) členom MSRP 17 ali z zneskom, ki odpravi računovodska neskladja s finančnimi prihodki ali finančnimi odhodki, ki izhajajo iz postavk, ki so podlaga, v skladu z 89.(b) členom MSRP 17, in
 - (k) finančne prihodke ali finančne odhodke iz pozavarovalnih pogodb, ki jih ima podjetje, izključene iz poslovnega izida, kadar se skupni finančni prihodki ali finančni odhodki iz pozavarovanja razdružijo, da se v poslovni izid vključi znesek, določen s sistematično razporeditvijo v skladu z 88.(b) členom MSRP 17.
- B88 Do prilagoditev zaradi prerazvrstitev pride na primer ob odtujitvi podjetja v tujini (glej MRS 21) in kadar nekateri pred tveganjem varovani napovedani denarni tokovi vplivajo na poslovni izid (glej 6.5.11.(d) člen MSRP 9 v zvezi z varovanjem denarnih tokov pred tveganjem).
- B89 V skladu z 90. členom mora podjetje predstaviti v izkazu vseobsegajočega donosa ali razkriti v pojasnilih prilagoditve zaradi prerazvrstitev, povezane s sestavinami drugega vseobsegajočega donosa. Do prilagoditev zaradi prerazvrstitev ne pride pri spremembah presežka iz prevrednotenja, pripoznanih v skladu z MRS 16 ali MRS 38, ali pri ponovnih meritvah programov z določenimi zaslužki, pripoznanih v skladu z MRS 19. Podjetje pripozna te sestavine v drugem vseobsegajočem donosu in jih v poznejših obdobjih poročanja ne prerazvrsti v poslovni izid. Podjetje lahko spremembe presežka iz prevrednotenja prenese v preneseni čisti poslovni izid v poznejših obdobjih, ko se sredstvo uporabi ali ko se preneha pripoznavati (glej MRS 16 in MRS 38). V skladu z MSRP 9 do prilagoditev zaradi prerazvrstitev ne pride, če varovanje denarnih tokov pred tveganjem ali računovodenje časovne vrednosti opcije (ali terminskega elementa terminske pogodbe ali v bazičnih točkah izraženega valutnega tečajnega razmika pri finančnem instrumentu) privede do zneskov, ki jih podjetje odstrani iz rezerve za varovanje denarnih tokov pred tveganjem oziroma iz ločene sestavine kapitala in vključi neposredno v začetno nabavno vrednost ali drugo knjigovodsko vrednost sredstva ali obveznosti. Podjetje prenese te zneske neposredno v sredstva ali obveznosti.

IZKAZ FINANČNEGA POLOŽAJA

Razvrstitev sredstev in obveznosti kot kratkoročne ali nekratkoročne

- B90 Pri uporabi 96. člena, kadar podjetje dobavlja proizvode ali storitve v jasno opredeljem poslovnem ciklu, zagotavlja ločena razvrstitev kratkoročnih in nekratkoročnih sredstev in obveznosti v izkazu finančnega položaja koristne informacije, saj so čista sredstva, ki trajno krožijo kot obratni kapital, in tista, ki se uporabljajo pri dolgoročnem poslovanju podjetja, ločena. Taka ločena razvrstitev prav tako izpostavlja sredstva, za katera podjetje pričakuje, da bodo realizirana v tekočem poslovnem ciklu, in obveznosti, ki jih je treba poravnati v istem obdobju.
- B91 Pri nekaterih podjetjih, kot so finančne institucije, predstavitev sredstev in obveznosti v naraščajočem ali padajočem vrstnem redu njihove likvidnosti zagotavlja koristnejši strukturirani povzetek kot predstavitev glede na kratkoročnost/nekratkoročnost, saj podjetje ne dobavlja proizvodov ali storitev v jasno opredeljem poslovnem ciklu.

- B92 Pri uporabi 96. člena lahko podjetje predstavi del svojih sredstev in obveznosti na podlagi razvrstitve glede na kratkoročnost/nekratkoročnost, preostali del pa v vrstnem redu njihove likvidnosti, če je na ta način zagotovljen koristnejši strukturirani povzetek. Takšna dvojna osnova za predstavitev bo morda potrebna, če podjetje opravlja raznolike dejavnosti.
- B93 Informacije o pričakovanih datumih realizacije sredstev in zapadlosti obveznosti so koristne pri ocenjevanju likvidnosti in solventnosti podjetja. MSRP 7 zahteva razkritje analize zapadlosti finančnih sredstev in finančnih obveznosti. Finančna sredstva obsegajo terjatve do kupcev in druge terjatve, finančne obveznosti pa obveznosti do dobaviteljev in druge obveznosti. Informacije o pričakovanem datumu unovčenja nedenarnih sredstev, kot so zaloge, in pričakovanem datumu poravnave obveznosti, kot so rezervacije, so prav tako koristne, ne glede na to, ali so sredstva in obveznosti razvrščeni kot kratkoročni ali nekratkoročni. Na primer, podjetje v pojasnilih razkrije znesek zalog, za katere pričakuje, da jih bo unovčilo pozneje kot 12 mesecev po obdobju poročanja.

Kratkoročna sredstva

- B94 V skladu s 100. členom mora podjetje kot nekratkoročna razvrstiti vsa sredstva, ki niso razvrščena kot kratkoročna. Ta standard uporablja izraz „nekratkoročen“ tako, da vključuje opredmetena, neopredmetena in finančna sredstva dolgoročne narave. Ne prepoveduje uporabe drugačnih opisov, če so njihovi pomeni jasni.
- B95 Poslovni cikel podjetja je čas od pridobitve sredstev, ki se vključijo v določen proces, do njihove realizacije v obliki denarja ali denarnih ustreznikov. Če normalnega poslovnega cikla podjetja ni možno jasno opredeliti, se šteje, da traja 12 mesecev. Kratkoročna sredstva so sredstva (kot so zaloge in terjatve do kupcev), ki se prodajo, porabijo ali realizirajo v normalnem poslovnem ciklu, tudi če se ne pričakuje, da se bo to zgodilo v 12 mesecih po obdobju poročanja. Kratkoročna sredstva vključujejo tudi sredstva, ki so namenjena predvsem trgovanju (na primer nekatera finančna sredstva, ki ustrezajo opredelitvi „v posesti za trgovanje“ v MSRP 9), in kratkoročni del nekratkoročnih finančnih sredstev.

Kratkoročne obveznosti

Normalni poslovni cikel (glej 101.(a) člen)

- B96 Nekatero kratkoročne obveznosti, kot so obveznosti do dobaviteljev in nekatere vnaprej vračunane obveznosti za stroške zaposlenih in druge poslovne stroške, so del obratnega kapitala, ki se uporablja v normalnem poslovnem ciklu podjetja. Podjetje razvrsti takšne postavke kot kratkoročne obveznosti, tudi če jih je treba poravnati pozneje kot v 12 mesecih po obdobju poročanja. Pri razvrstitvi sredstev in obveznosti se uporablja isti normalni poslovni cikel podjetja. Če normalnega poslovnega cikla podjetja ni možno jasno opredeliti, se šteje, da traja 12 mesecev.

V posesti predvsem za namene trgovanja (glej 101.(b) člen) ali jih je treba poravnati v 12 mesecih (glej 101.(c) člen)

- B97 Druge kratkoročne obveznosti se ne poravnavajo v normalnem poslovnem ciklu, temveč jih je treba poravnati v 12 mesecih po obdobju poročanja ali pa so v posesti predvsem za namene trgovanja. Primer so nekatere finančne obveznosti, ki ustrezajo opredelitvi „v posesti za trgovanje“ v MSRP 9, prekoračitve na bančnih računih, kratkoročni del nekratkoročnih finančnih obveznosti, obveznosti za dividende, davek od dohodka ter druge obveznosti, ki niso obveznosti do dobaviteljev. Finančne obveznosti, ki zagotavljajo dolgoročno financiranje (tj. niso del obratnega kapitala, ki se uporablja v normalnem poslovnem ciklu podjetja) in jih ni treba poravnati v 12 mesecih po obdobju poročanja, so nekratkoročne obveznosti, za katere se uporablja B99.–B103. člen.
- B98 Podjetje razvrsti svoje finančne obveznosti kot kratkoročne, če jih je treba poravnati v 12 mesecih po obdobju poročanja, tudi če:
- (a) je bil prvotni rok daljši od 12 mesecev in
 - (b) se po obdobju poročanja in pred odobritvijo računovodskih izkazov za objavo sklene sporazum o refinanciranju ali o spremembi razporeda plačevanja na dolgi rok.

Pravica do odložitve poravnave za najmanj 12 mesecev (101.(d) člen)

- B99 Pravica podjetja do odložitve poravnave obveznosti za najmanj 12 mesecev po obdobju poročanja mora biti utemeljena ter mora, kot je ponazorjeno v B100.–B103. členu, obstajati na koncu obdobja poročanja.
- B100 Pravica podjetja do odložitve poravnave obveznosti, ki izhaja iz posojilne pogodbe, za najmanj 12 mesecev po obdobju poročanja je lahko pogojena s tem, da podjetje izpolnjuje pogoje, določene v tej posojilni pogodbi (v nadaljnjem besedilu: zaveze). Za namene uporabe 101.(d) člena take zaveze:
- (a) vplivajo na to, ali ta pravica obstaja na koncu obdobja poročanja, kot je ponazorjeno v B102.–B103. členu, če mora podjetje izpolniti zavezo na koncu ali pred koncem obdobja poročanja. Taka zaveza vpliva na to, ali pravica obstaja na koncu obdobja poročanja, tudi če se izpolnjevanje zaveze ocenjuje šele po obdobju poročanja (na primer, izpolnjevanje zaveze na podlagi finančnega položaja podjetja na koncu obdobja poročanja se oceni šele po obdobju poročanja);
 - (b) ne vplivajo na to, ali ta pravica obstaja na koncu obdobja poročanja, če mora podjetje izpolniti zavezo šele po obdobju poročanja (na primer zaveza na podlagi finančnega položaja podjetja šest mesecev po koncu obdobja poročanja).
- B101 Če ima podjetje na koncu obdobja poročanja pravico do podaljšanja roka za poravnavo obveznosti iz naslova obstoječega posojila za najmanj 12 mesecev po obdobju poročanja, razvrsti obveznost kot nekratkoročno, tudi če bi jo bilo sicer treba poravnati že prej. Če podjetje take pravice nima, možnosti refinanciranja obveznosti ne upošteva in jo razvrsti kot kratkoročno.
- B102 Če podjetje na koncu ali pred koncem obdobja poročanja prekrši zavezo v pogodbi za dolgoročno posojilo, zaradi česar postane obveznost plačljiva na zahtevo, obveznost razvrsti kot kratkoročno, tudi če se je posojilodajalec po obdobju poročanja in pred odobritvijo računovodskih izkazov za objavo strinjal, da zaradi kršitve ne bo zahteval plačila. Podjetje razvrsti obveznost kot kratkoročno, ker podjetje na koncu obdobja poročanja nima pravice do odložitve poravnave obveznosti za najmanj 12 mesecev po obdobju poročanja.
- B103 Vendar podjetje obveznost razvrsti kot nekratkoročno, če je posojilodajalec do konca obdobja poročanja odobril odlog plačila za najmanj 12 mesecev po obdobju poročanja, pri čemer lahko podjetje v tem obdobju, v katerem posojilodajalec ne sme zahtevati takojšnjega odplačila, odpravi kršitev posojilne pogodbe.
- B104 Verjetnost, da bo podjetje uveljavljalo pravico do odložitve poravnave obveznosti za najmanj 12 mesecev po obdobju poročanja, ne vpliva na razvrstitev obveznosti. Če obveznost izpolnjuje merila iz 101.–102. člena za razvrstitev kot nekratkoročna, se razvrsti kot nekratkoročna, tudi če jo poslovodstvo namerava poravnati ali pričakuje, da jo bo podjetje poravnalo, v 12 mesecih po obdobju poročanja ali tudi če podjetje poravna obveznost med koncem obdobja poročanja in datumom, ko so računovodski izkazi odobreni za objavo. Vendar mora podjetje v kateri koli od navedenih okoliščin morda razkriti informacije o času poravnave, da lahko uporabniki računovodskih izkazov razumejo učinek obveznosti na finančni položaj podjetja (glej 6.C(c) člen MRS 8 in B105.(d) člen).
- B105 Če se med koncem obdobja poročanja in datumom odobritve računovodskih izkazov za objavo zgodijo naslednji dogodki, se te dogodke v skladu z MRS 10 *Dogodki po obdobju poročanja* razkrije kot dogodke, ki ne zahtevajo prilagoditve:
- (a) refinanciranje na dolgi rok obveznosti, ki je razvrščena kot kratkoročna (glej B98. člen);
 - (b) odprava kršitve pogodbe za dolgoročno posojilo, ki je razvrščeno kot kratkoročno (glej B102. člen);
 - (c) odobritev odloga plačila s strani posojilodajalca za odpravo kršitve pogodbe za dolgoročno posojilo, ki je razvrščeno kot kratkoročno (glej B103. člen), in
 - (d) poravnava obveznosti, ki je razvrščena kot nekratkoročna (glej B104. člen).

B106 Podjetje lahko pri uporabi 101.–102. člena in B96.–B103. člena razvrsti obveznosti, ki izhajajo iz posojilnih pogodb, kot nekratkoročne, kadar je pravica podjetja do odložitve poravnave teh obveznosti pogojena s tem, da podjetje izpolni zaveze v 12 mesecih po obdobju poročanja (glej B100.(b) člen). V takih primerih podjetje v pojasnilih razkrije informacije, ki uporabnikom računovodskih izkazov omogočajo, da razumejo tveganje, da lahko obveznosti postanejo plačljive v 12 mesecih po obdobju poročanja, vključno z:

- (a) informacijami o zavezah (vključno z naravo zavez in kdaj jih mora podjetje izpolniti) in knjigovodsko vrednostjo povezanih obveznosti;
- (b) dejstvi in okoliščinami, če obstajajo, ki kažejo, da bo podjetje morda imelo težave pri izpolnjevanju zavez – na primer, podjetje je med obdobjem poročanja ali po njem ukrepalo, da bi preprečilo ali ublažilo potencialno kršitev. Takšna dejstva in okoliščine bi lahko vključevala tudi dejstvo, da podjetje ne bi izpolnjevalo zavez, če bi se njihovo izpolnjevanje ocenjevalo na podlagi okoliščin v podjetju na koncu obdobja poročanja.

Poravnava (101.(a), 101.(c) in 101.(d) člen)

B107 Za namene razvrstitve obveznosti kot kratkoročne ali nekratkoročne poravnava pomeni prenos na nasprotno stranko, katerega posledica je prenehanje obveznosti. Prenesejo se lahko:

- (a) denar ali drugi gospodarski viri, na primer blago ali storitve, ali
- (b) lastni kapitalski instrumenti podjetja, razen če se uporablja B108. člen.

B108 Pogoji obveznosti, ki bi zaradi opcije nasprotne stranke utegnili povzročiti, da bi bila obveznost poravnana s prenosom lastnih kapitalskih instrumentov podjetja, ne vplivajo na razvrstitev obveznosti kot kratkoročne ali nekratkoročne, če podjetje v skladu z MRS 32 razvrsti opcijo kot kapitalski instrument in jo pripozna ločeno od obveznosti kot sestavino lastniškega kapitala sestavljenega finančnega instrumenta.

Postavke, ki jih je treba predstaviti v izkazu finančnega položaja ali razkriti v pojasnilih

B109 V skladu s 24. in 41.(c) členom mora podjetje v izkazu finančnega položaja predstaviti dodatne vrstične postavke, če je to potrebno za zagotovitev koristnega strukturiranega povzetka sredstev, obveznosti in lastniškega kapitala podjetja. Podjetje uporabi presojo, da določi, ali je to potrebno (in tudi, ali je treba razdružiti vrstične postavke iz 103. člena). V skladu z 41. členom mora podjetje svoje presoje utemeljiti na oceni, ali imajo postavke skupne (podobne) značilnosti ali imajo značilnosti, ki niso skupne (si niso podobne). Za dodatne vrstične postavke za sredstva in obveznosti podjetje svoje presoje utemelji na oceni narave ali namena sredstev ali obveznosti. Značilnosti, navedene v B110.(c)–(k) členu, lahko podjetju pomagajo pri določanju narave ali namena sredstev in obveznosti.

B110 V skladu z 20. in 41.(d) členom mora podjetje razdružiti postavke, da razkrije pomembne informacije v pojasnilih. Da to stori, podjetje uporabi presojo na podlagi ocene, ali imajo postavke skupne (podobne) značilnosti ali imajo značilnosti, ki niso skupne (si niso podobne). Takšne značilnosti vključujejo:

- (a) naravo;
- (b) namen (vlogo) v poslovnih dejavnostih podjetja;
- (c) trajanje in čas unovčenja ali poravnave (in tudi, ali sta sredstvo ali obveznost razvrščena kot kratkoročna ali nekratkoročna oziroma ali je njuno unovčenje ali poravnava del poslovnega cikla podjetja);
- (d) likvidnost;
- (e) podlago za merjenje;
- (f) negotovost pri merjenju ali negotovost rezultatov (ali druga tveganja, povezana s postavko);

- (g) velikost;
- (h) zemljepisno lokacijo ali zakonodajno okolje;
- (i) vrsto, na primer vrsto blaga, storitve ali stranke;
- (j) davčne učinke, na primer, če imajo sredstva ali obveznosti različne davčne vrednosti, in
- (k) omejitve glede uporabe sredstva ali prenosljivosti obveznosti.

B111 Sredstva, obveznosti in postavke lastniškega kapitala, ki lahko imajo dovolj nepodobne značilnosti, da je potrebna predstavitev v izkazu finančnega položaja za zagotovitev koristnega strukturiranega povzetka ali razkritje v pojasnilih za zagotovitev pomembnih informacij, vključujejo:

- (a) opredmetena osnovna sredstva, razdružena v skupine v skladu z MRS 16;
- (b) terjatve, razdružene na zneske terjatev do kupcev, zneske terjatev do povezanih oseb, predplačila in druge zneske;
- (c) zaloge, razdružene v skladu z MRS 2 na postavke, kot so trgovsko blago, pomožni material, osnovni material, nedokončana proizvodnja in dokončani proizvodi;
- (d) obveznosti do dobaviteljev, razdružene v skladu z MRS 7, tako da so ločeno prikazani zneski tistih obveznosti, ki so del dogovorov o financiranju obveznosti do dobaviteljev;
- (e) rezervacije, razdružene glede na njihovo naravo, na primer rezervacije za zaslužke zaposlenih, obveznosti razgradnje ali druge postavke, ter
- (f) lastniški kapital in rezerve, razdružene v različne skupine, kot so vplačani kapital, vplačani presežek kapitala in rezerve.

POJASNILA

Struktura

B112 V skladu s 114. členom mora podjetje predstaviti pojasnila na kolikor je mogoče sistematičen način. Primeri sistematičnega vrstnega reda ali združevanja pojasnil vključujejo:

- (a) poudarjanje pomembnosti področij dejavnosti, za katera podjetje meni, da so najpomembnejša za razumevanje njegove finančne uspešnosti in finančnega položaja, kot je združevanje informacij o določenih poslovnih dejavnostih;
- (b) združevanje informacij o podobno merjenih postavkah, kot so sredstva, merjena po pošteni vrednosti, ali
- (c) upoštevanje vrstnega reda vrstičnih postavk v izkazu oziroma izkazih finančne uspešnosti in v izkazu finančnega položaja, kot so:
 - (i) izjava o skladnosti z računovodskimi standardi MSRP (glej 6.B člen MRS 8);
 - (ii) pomembne informacije o računovodskih usmeritvah (glej 27.A člen MRS 8);
 - (iii) podporne informacije za postavke, predstavljene v izkazu finančnega položaja, izkazu oziroma izkazih finančne uspešnosti, izkazu sprememb lastniškega kapitala in izkazu denarnih tokov, v vrstnem redu prikaza posameznega izkaza in predstavitve posamezne vrstične postavke ter
 - (iv) druga razkritja, med njimi:
 - (1) pogoje obveznosti (glej MRS 37) in nepripoznane pogodbene zaveze ter
 - (2) razkritja nefinančne narave, na primer cilji in usmeritve podjetja na področju obvladovanja finančnih tveganj (glej MSRP 7).

Mere uspešnosti, ki jih določi poslovodstvo*Identifikacija mer uspešnosti, ki jih določi poslovodstvo*

- B113 V 117. členu so opredeljene mere uspešnosti, ki jih določi poslovodstvo. Podjetje morda nima mer uspešnosti, ki jih določi poslovodstvo, ima eno tako mero ali pa več kot eno. Na primer, podjetje, ki javno objavi informacije v zvezi s svojo finančno uspešnostjo za uporabnike računovodskih izkazov in pri tem uporabi samo seštevke in vmesne seštevke, ki jih mora predstaviti ali razkriti v skladu z računovodskimi standardi MSRP, nima mere uspešnosti, ki jo določi poslovodstvo.
- B114 Da ustreza opredelitvi mere uspešnosti, ki jo določi poslovodstvo, mora mera uporabnikom računovodskih izkazov predstaviti mnenje poslovodstva glede določenega vidika finančne uspešnosti podjetja kot celote. Na primer, če vmesni seštevki prihodkov in odhodkov, ki se nanaša na odsek poročanja, razkrit v skladu z MSRP 8, ne zagotovi informacij o določenem vidiku finančne uspešnosti podjetja kot celote, tak vmesni seštevki ne more ustrezati opredelitvi mere uspešnosti, ki jo določi poslovodstvo.
- B115 Včasih pa lahko vmesni seštevki prihodkov in odhodkov, ki se nanaša na odsek poročanja, zagotovi informacije o določenem vidiku finančne uspešnosti podjetja kot celote. Na primer, če odsek poročanja vsebuje eno samo glavno poslovno dejavnost podjetja in je vmesni seštevki prihodkov in odhodkov, ki se nanaša na ta odsek, predstavljen v izkazu poslovnega izida, bi to kazalo na to, da vmesni seštevki zagotavljajo informacije o določenem vidiku finančne uspešnosti podjetja kot celote. V takih primerih bi vmesni seštevki prihodkov in odhodkov, ki se nanaša na ta odsek poročanja, ustrezal opredelitvi mere uspešnosti, ki jo določi poslovodstvo, če bi ustrezal drugim delom opredelitve mere uspešnosti, ki jo določi poslovodstvo.

Vmesni seštevki prihodkov in odhodkov

- B116 Mera uspešnosti, ki jo določi poslovodstvo, je vmesni seštevki prihodkov in odhodkov. Primeri mer, ki niso mere uspešnosti, ki jih določi poslovodstvo, ker niso vmesni seštevki prihodkov in odhodkov, so med drugim:
- (a) vmesni seštevki samo prihodkov ali samo odhodkov (na primer samostojna mera prilagojenih prihodkov, ki ni del vmesnega seštevka, ki vključuje tudi odhodke);
 - (b) sredstva, obveznosti, lastniški kapital ali kombinacije teh elementov;
 - (c) finančni kazalniki (na primer donos na sredstva) (glej B117. člen);
 - (d) mere likvidnosti ali denarnih tokov (na primer prosti denarni tok) ali
 - (e) nefinančne mere uspešnosti.
- B117 Finančni kazalnik ni mera uspešnosti, ki jo določi poslovodstvo, ker ni vmesni seštevki prihodkov in odhodkov. Vmesni seštevki, ki je števec ali imenoalec v finančnem kazalniku, pa je mera uspešnosti, ki jo določi poslovodstvo, kadar bi vmesni seštevki ustrezal opredelitvi mere uspešnosti, ki jo določi poslovodstvo, če ne bi bil del kazalnika. Skladno s tem podjetje za tak števec ali imenoalec uporablja zahteve po razkritju iz 121.–125. člena.
- B118 Vmesni seštevki prihodkov in odhodkov, ki ustreza opredelitvi mere uspešnosti, ki jo določi poslovodstvo, iz 117. člena, je mera uspešnosti, ki jo določi poslovodstvo, ne glede na to, ali je predstavljen v izkazu poslovnega izida.

Komuniciranje z javnostjo

- B119 Vmesni seštevki ustreza opredelitvi mere uspešnosti, ki jo določi poslovodstvo, samo, če jo podjetje uporablja pri komuniciranju z javnostjo, ki ne zajema njegovih računovodskih izkazov. Komuniciranje z javnostjo vključuje pojasnila poslovodstva, sporočila za javnost in predstavitev za vlagatelje. Za namene opredelitve mer uspešnosti, ki jih določi poslovodstvo, komuniciranje z javnostjo ne vključuje ustne komunikacije, pisnih prepisov ustne komunikacije in objav v družbenih medijih.

B120 Mere uspešnosti, ki jih določi poslovodstvo, se nanašajo na isto obdobje poročanja kot računovodski izkazi. Natančneje, vmesni seštevki:

- (a) ki se nanaša na medletne računovodske izkaze, ne pa na letne računovodske izkaze, je lahko mera uspešnosti, ki jo določi poslovodstvo, samo v medletnih računovodskih izkazih in
- (b) ki se nanaša na letne računovodske izkaze, ne pa na medletne računovodske izkaze, je lahko mera uspešnosti, ki jo določi poslovodstvo, samo v letnih računovodskih izkazih.

B121 Da identificira mere uspešnosti, ki jih določi poslovodstvo, za obdobje poročanja, podjetje upošteva samo komuniciranje z javnostjo v zvezi z obdobjem poročanja, razen če kot del procesa računovodskega poročanja redno izdaja objave v okviru takega komuniciranja po datumu izdaje računovodskih izkazov. Če je tako, podjetje upošteva komuniciranje z javnostjo v zvezi s prejšnjim obdobjem poročanja, da identificira mere uspešnosti, ki jih določi poslovodstvo, za tekoče obdobje poročanja.

B122 Mere, uporabljene pri komuniciranju z javnostjo v zvezi s prejšnjim obdobjem poročanja, pa ni treba identificirati kot mero uspešnosti, ki jo določi poslovodstvo, za tekoče obdobje poročanja, če obstajajo dokazi, ki kažejo na to, da ne bo vključena v komuniciranje z javnostjo, ki naj bi se objavilo v zvezi s tekočim obdobjem poročanja. Če je bila taka mera razkrita kot mera uspešnosti, ki jo določi poslovodstvo, v prejšnjem obdobju poročanja in ni identificirana kot taka za tekoče obdobje poročanja, bi to bila sprememba, ali prenehanje, mere uspešnosti, ki jo določi poslovodstvo, za katero se uporabljajo zahteve po razkritju iz 124. člena.

Vmesni seštevki, podobni bruto dobičku

B123 V skladu s 118.(a) členom vmesni seštevki, podobni bruto dobičku, niso mere uspešnosti, ki jih določi poslovodstvo. Vmesni seštevki so podobni bruto dobičku, kadar prikazuje razliko med vrsto prihodka in neposredno povezanimi odhodki, nastalimi pri ustvarjanju tega prihodka. Primeri takih vmesnih seštevkov so med drugim:

- (a) čisti prihodki od obresti;
- (b) čisti prihodki od opravnin in provizij;
- (c) rezultat zavarovalnih storitev;
- (d) čisti finančni rezultat (prihodki od naložb, zmanjšani za finančne prihodke in finančne odhodke iz zavarovanja) ter
- (e) čisti prihodki od najemnin.

Predpostavka o predstavljanju mnenja poslovodstva

B124 V 119. členu je navedeno, da se za vmesni seštevki prihodkov in odhodkov, uporabljen pri komuniciranju z javnostjo, ki ne zajema računovodskih izkazov, predpostavlja, da uporabnikom računovodskih izkazov predstavi mnenje poslovodstva glede določenega vidika finančne uspešnosti podjetja kot celote. Podjetju je v skladu s 120. členom dovoljeno ovreči to predpostavko, če ima na voljo primerne in dokazljive informacije, ki kažejo, da:

- (a) vmesni seštevki uporabnikom računovodskih izkazov ne predstavljajo mnenja poslovodstva glede določenega vidika finančne uspešnosti podjetja kot celote (glej B125.–B128. člen) in
- (b) ima podjetje drug razlog, da uporablja vmesni seštevki pri komuniciranju z javnostjo, ki ni predstavljanje mnenja poslovodstva glede določenega vidika finančne uspešnosti podjetja kot celote (glej B129. člen).

B125 Primera primernih in dokazljivih informacij, ki kažeta, da vmesni seštevki uporabnikom računovodskih izkazov ne predstavljajo mnenja poslovodstva glede določenega vidika finančne uspešnosti podjetja kot celote, sta:

- (a) podjetje predstavi vmesni seštevki brez poudarjanja pomembnosti (glej B126. člen) in
- (b) poslovodstvo ne uporablja vmesnega seštevka interno za ocenjevanje ali spremljanje finančne uspešnosti podjetja (glej B127.–B128. člen).

B126 Vprašanje, ali podjetje vmesni seštevek predstavi brez poudarjanja pomembnosti, je stvar presoje, ki temelji na več dejavnikih, na primer:

- (a) v kakšni meri se sklicuje na vmesni seštevek – malo sklicevanja kaže na to, da se pomembnost ne poudarja, veliko sklicevanja kaže na poudarjanje pomembnosti, in
- (b) vsebini pojasnila ali analize posloводства, ki se nanaša ali zanaša na vmesni seštevek, na primer:
 - (i) opis vmesnega seštevka kot informacij, ki ne predstavljajo mnenja posloводства in so zagotovljene samo v odziv na pogoste zahteve nekaterih uporabnikov računovodskih izkazov, kaže na to, da se pomembnost ne poudarja;
 - (ii) uporaba vmesnega seštevka za podporo analizi in pojasnilu posloводства v zvezi s finančno uspešnostjo podjetja ter za obrazložitev razlogov za spremembe vmesnega seštevka iz obdobja v obdobje kaže na poudarjanje pomembnosti ter
 - (iii) primerjava vmesnega seštevka z vmesnimi seštevki tekmecev ali referenčnimi vrednostmi v panogi kaže na poudarjanje pomembnosti.

B127 Če posloводство uporablja vmesni seštevek za ocenjevanje ali spremljanje določenega vidika finančne uspešnosti podjetja kot celote, to kaže, da vmesni seštevek predstavlja mnenje posloводства glede določenega vidika finančne uspešnosti podjetja kot celote. Toda če podjetje uporablja vmesni seštevek interno, ne pa pri komuniciranju podjetja z javnostjo, vmesni seštevek ne ustreza opredelitvi mere uspešnosti, ki jo določi posloводство.

B128 Podjetje lahko prilagodi vmesni seštevek, predstavljen pri komuniciranju z javnostjo, za notranjo uporabo posloводства pri ocenjevanju ali spremljanju finančne uspešnosti podjetja. V takih primerih podjetje po lastni presoji oceni, ali je vmesni seštevek, ki ga uporablja interno, dovolj podoben vmesnemu seštevku, ki ga uporablja pri komuniciranju z javnostjo, da se uporablja B127. člen. Bolj kot so si vmesni seštevki podobni, verjetneje je, da vmesni seštevek, uporabljen pri komuniciranju podjetja z javnostjo, uporabnikom računovodskih izkazov predstavlja mnenje posloводства glede določenega vidika finančne uspešnosti podjetja kot celote.

B129 Primeri primernih in dokazljivih informacij, ki kažejo, da ima podjetje drug razlog, da uporablja vmesni seštevek pri komuniciranju z javnostjo, ki ni predstavljanje mnenja posloводства glede določenega vidika finančne uspešnosti podjetja kot celote uporabnikom računovodskih izkazov, so:

- (a) vmesni seštevek mora biti vključen v komuniciranje z javnostjo v skladu z zakonom ali predpisom;
- (b) vmesni seštevek predstavlja uspešnost v povezavi z računovodskimi izkazi, pripravljenimi v skladu z drugim računovodskim okvirom in ne računovodskimi standardi MSRP;
- (c) vmesni seštevek se uporablja pri komuniciranju z javnostjo, da se ugotovi zahtevi osebe zunaj podjetja, ali
- (d) vmesni seštevek se uporablja pri komuniciranju z javnostjo za namene predstavljanja drugih informacij in ne finančne uspešnosti.

B130 120. člen se uporablja za vmesni seštevek in ne za posamezne postavke prihodkov in odhodkov, ki sestavljajo vmesni seštevek. Skladno s tem podjetje ne more trditi, da vmesni seštevek ne predstavlja mnenja posloводства glede določenega vidika finančne uspešnosti podjetja kot celote, na podlagi informacij, ki kažejo, da posamezna postavka (ali postavke) prihodkov ali odhodkov v vmesnem seštevku ne predstavlja takega mnenja.

B131 Podjetje lahko spremeni uporabo vmesnega seštevka za predstavljanje mnenja posloводства glede določenega vidika finančne uspešnosti podjetja kot celote uporabnikom računovodskih izkazov. Posledično lahko vmesni seštevek postane, ali preneha biti, mera uspešnosti, ki jo določi posloводство. Potrebna je presoja, da se ugotovi, ali je mera, ki prvotno ni bila identificirana kot mera uspešnosti, ki jo določi posloводство, postala taka mera oziroma ali je mera, prej identificirana kot mera uspešnosti, ki jo določi posloводство, prenehala biti taka mera. Na primer, regulator lahko od podjetja zahteva, da poroča določen vmesni seštevek, ki ne predstavlja mnenja glede določenega vidika finančne uspešnosti podjetja kot celote, ko je prvič uporabljen. Sčasoma lahko postopek priprave vmesnega seštevka povzroči, da posloводство uporablja mero interno za ocenjevanje in spremljanje finančne uspešnosti podjetja ali za razširitev pojasnil in obrazložitev pri komuniciranju z javnostjo, ki presega regulativne zahteve, zaradi česar mera ustreza opredelitvi mere uspešnosti, ki jo določi posloводство.

Razkritje mer uspešnosti, ki jih določi poslovodstvo

Eno samo pojasnilo za informacije o merah uspešnosti, ki jih določi poslovodstvo

- B132 V skladu s 122. členom mora podjetje v eno samo pojasnilo vključiti vse informacije o merah uspešnosti, ki jih določi poslovodstvo, kot se zahtevajo v 121.–125. členu. Če podjetje v tem pojasnilu razkrije tudi druge informacije, se informacije v pojasnilu označijo na način, ki jasno razlikuje med informacijami, ki se zahtevajo v 121.–125. členu, in drugimi informacijami.
- B133 Na primer, če podjetje uporablja MSRP 8 in informacije o odseku poročanja vključujejo mero uspešnosti, ki jo določi poslovodstvo, lahko podjetje razkrije zahtevane informacije o meri uspešnosti, ki jo določi poslovodstvo, v istem pojasnilu kot druge informacije o odseku poročanja, če podjetje bodisi:
- (a) v to pojasnilo vključi informacije, ki se zahtevajo v 121.–125. členu, za vse mere uspešnosti, ki jih določi poslovodstvo, ter, da izpolni zahteve iz B132. člena, označi informacije v pojasnilu na način, ki jasno razlikuje med informacijami, ki se zahtevajo v 121.–125. členu, in informacijami, ki jih zahteva MSRP 8, bodisi
 - (b) zagotovi ločeno pojasnilo, ki vsebuje informacije, zahtevane za vse njegove mere uspešnosti, ki jih določi poslovodstvo, vključno s tistimi, za katere podjetje vključi informacije med informacije o odseku poročanja.

Jasen in razumljiv način

- B134 Podjetje mora v skladu s 123. členom označiti in opisati svoje mere uspešnosti, ki jih določi poslovodstvo, na jasen in razumljiv način, ki ne zavaja uporabnikov računovodskih izkazov. Da zagotovi tak opis, podjetje razkrije informacije, ki uporabniku računovodskih izkazov omogočijo razumevanje postavk prihodkov ali odhodkov, vključenih in izključenih iz vmesnega seštevka. Podjetje zato:
- (a) označi in opiše mero na način, ki natančno predstavlja njene značilnosti, v skladu s 43. členom (glej B135. člen) in
 - (b) zagotovi informacije, ki so specifične za mere uspešnosti, ki jih določi poslovodstvo, to je:
 - (i) če je podjetje izračunalo mero drugače kot z uporabo računovodskih usmeritev, ki jih je uporabilo za postavke v izkazu oziroma izkazih finančne uspešnosti, navede to dejstvo in izračune, ki jih je uporabilo za mero, ter
 - (ii) če se poleg tega izračun mere razlikuje od računovodskih usmeritev, ki jih zahtevajo ali dovoljujejo računovodski standardi MSRP, podjetje navede to dodatno dejstvo in po potrebi obrazložitve pomena izrazov, ki jih uporablja (glej B135.(b) člen).
- B135 Da označi in opiše mero na način, ki natančno predstavlja njene značilnosti, podjetje:
- (a) označi mero na način, ki predstavlja značilnosti vmesnega seštevka (na primer tako, da uporabi oznako „dobiček iz poslovanja pred enkratnimi odhodki“ samo za vmesni seštevke, pri katerem so iz dobička iz poslovanja izključeni vsi odhodki, ki jih je podjetje identificiralo kot enkratne), in
 - (b) pojasni pomen izrazov, ki jih uporablja v svojih opisih in so potrebni za razumevanje vidika finančne uspešnosti, ki se predstavlja (na primer pojasni, kako podjetje opredeljuje „enkratne odhodke“).

Uskladitev najbolj neposredno primerljivega seštevka ali vmesnega seštevka

- B136 V skladu s 123.(c) členom mora podjetje vsako mero uspešnosti, ki jo določi poslovodstvo, uskladiti z najbolj neposredno primerljivim vmesnim seštevkom iz 118. člena ali seštevkom oziroma vmesnim seštevkom, katerega predstavitev ali razkritje izrecno zahtevajo računovodski standardi MSRP. Na primer, podjetje, ki v pojasnilih razkrije mero uspešnosti, ki jo določi poslovodstvo, ki je prilagojeni poslovni izid iz poslovanja, uskladi to mero s poslovnim izidom iz poslovanja. Podjetje pri združevanju ali razdruževanju razkritih usklajevalnih postavk uporablja zahteve iz 41.–43. člena.

B137 Podjetje za vsako usklajevalno postavko razkrije:

- (a) zneske, povezane z vsako vrstično postavko v izkazu oziroma izkazih finančne uspešnosti, ter
- (b) opis, kako se postavka izračuna in prispeva k meri uspešnosti, ki jo določi poslovodstvo, glede zagotavljanja koristnih informacij (glej B138.–B140. člen), če je to potrebno za zagotovitev informacij, ki se zahtevajo s 123.(a) in 123.(b) členom.

B138 Opis, ki se zahteva v B137.(b) členu, je potreben, če obstaja več kot ena usklajevalna postavka in se vsaka postavka izračuna z uporabo drugačne metode ali na drugačen način prispeva k zagotavljanju koristnih informacij. Podjetje bi lahko na primer iz mere uspešnosti, ki jo določi poslovodstvo, izključilo več postavk odhodkov, nekatere od njih, ker je bilo ugotovljeno, da poslovodstvo nad njimi nima nadzora, in druge, ker so bile identificirane kot enkratne. V takih primerih bi bilo potrebno razkritje, katere postavke so prispevale h kateri vrsti prilagoditve, da bi se pojasnilo, kako mera uspešnosti, ki jo določi poslovodstvo, zagotavlja koristne informacije.

B139 Ena sama obrazložitev lahko velja za več kot eno postavko ali pa lahko velja za vse usklajevalne postavke skupaj. Podjetje bi lahko na primer pri računanju mere uspešnosti, ki jo določi poslovodstvo, izključilo več postavk prihodkov ali odhodkov na podlagi za podjetje specifične uporabe pojma „enkratni“. V takem primeru bi lahko ena sama obrazložitev, ki vključuje opredelitev pojma „enkratni“ podjetja, ki se uporablja za vse usklajevalne postavke, izpolnila zahtevo iz B137.(b) člena.

B140 Podjetju je pri uporabi 123.(c) člena dovoljeno uskladiti mero uspešnosti, ki jo določi poslovodstvo, s seštevkom ali vmesnim seštevkom, ki ni predstavljen v izkazu oziroma izkazih finančne uspešnosti. Podjetje v takih primerih:

- (a) uskladi ta seštevke ali vmesni seštevke z najbolj neposredno primerljivim seštevkom ali vmesnim seštevkom, predstavljenim v izkazu oziroma izkazih finančne uspešnosti, in
- (b) ni obvezano razkriti informacij, ki se zahtevajo s 123.(d) in 123.(e) členom, za uskladitev iz točke (a).

Učinek na davek od dohodka za vsako postavko, razkrito pri uskladitvi

B141 Podjetje mora v skladu s 123.(d) členom razkriti učinek na davek od dohodka za vsako postavko, razkrito pri uskladitvi med mero uspešnosti, ki jo določi poslovodstvo, in najbolj neposredno primerljivim vmesnim seštevkom iz 118. člena ali seštevkom oziroma vmesnim seštevkom, katerega predstavitev ali razkritje izrecno zahtevajo računovodski standardi MSRP. Podjetje določi učinek na davek od dohodka, ki se zahteva v 123.(d) členu, tako, da izračuna učinke na davek od dohodka, ki jih imajo osnovne transakcije:

- (a) po zakonsko določenih davčnih stopnjah, ki se uporabljajo za transakcije v zadevnih davčnih jurisdikcijah;
- (b) na podlagi smiselne sorazmerne razporeditve obračunanega in odloženega davka podjetja v zadevnih davčnih jurisdikcijah ali
- (c) z uporabo druge metode, ki v danih okoliščinah zagotovi ustrežnejšo razporeditev.

B142 Če podjetje v skladu z B141. členom uporabi več kot eno metodo za izračun učinkov usklajevalnih postavk na davek od dohodka, za vsako usklajevalno postavko razkrije, kako je določilo učinke na davek.

*Dodatek C***Datum začetka veljavnosti in prehod**

Ta dodatek je sestavni del računovodskega standarda MSRP.

DATUM ZAČETKA VELJAVNOSTI

- C1 Podjetje uporablja ta standard za letna obdobja poročanja, ki se začnejo 1. januarja 2027 ali pozneje. Zgodnejša uporaba je dovoljena. Če podjetje ta standard uporablja za zgodnejše obdobje, to dejstvo razkrije v pojasnilih.

PREHOD

- C2 Podjetje ta standard uporablja za nazaj v skladu z MRS 8. Vendar podjetju ni treba predstaviti kvantitativnih informacij iz 28.(f) člena MRS 8.
- C3 Podjetje v svojih letnih računovodskih izkazih za primerjalno obdobje, ki je neposredno pred obdobjem, v katerem se ta standard prvič uporabi, za vsako vrstično postavko v izkazu poslovnega izida razkrije uskladitev med:
- (a) preračunanimi zneski, predstavljenimi v skladu s tem standardom, in
 - (b) zneski, ki so bili prej predstavljeni v skladu z MRS 1 *Predstavljanje računovodskih izkazov*.
- C4 Če podjetje uporablja MRS 34 za pripravo strnjenih medletnih računovodskih izkazov v prvem letu uporabe tega standarda, v strnjenih medletnih računovodskih izkazih predstavi vsak naslov, ki ga bo po pričakovanjih uporabilo pri uporabi tega standarda, in vmesne seštevke, ki se zahtevajo v 69.–74. členu tega standarda, ne glede na zahteve v 10. členu MRS 34. Podjetje ne uporablja zahtev iz 10. člena MRS 34 za naslove in vmesne seštevke v strnjenih medletnih računovodskih izkazih, dokler ne izda prvega sklopa letnih računovodskih izkazov, pripravljenih v skladu s tem standardom.
- C5 Če podjetje pri pripravi medletnih računovodskih izkazov v prvem letu uporabe tega standarda uporablja MRS 34, med informacijami, ki se zahtevajo v 16.A(a) členu MRS 34, razkrije uskladitve za vsako vrstično postavko, predstavljeno v izkazu poslovnega izida, za primerljivi obdobji neposredno pred tekočim obdobjem in kumulativnim tekočim obdobjem. Zahtevajo se uskladitve med:
- (a) preračunanimi zneski, ki jih podjetje predstavi za primerjalno obdobje in kumulativno primerjalno obdobje z uporabo računovodskih usmeritev v skladu s tem standardom, ter
 - (b) zneski, ki jih je podjetje prej predstavilo za primerjalno obdobje in kumulativno primerjalno obdobje z uporabo računovodskih usmeritev v skladu z MRS 1.
- C6 Podjetju je dovoljeno, vendar se od njega ne zahteva, razkriti uskladitve, opisane v C3. in C5. členu, za tekoče obdobje ali za zgodnejša primerjalna obdobja.
- C7 Na datum začetka uporabe tega standarda je podjetju, ki izpolnjuje pogoje za uporabo 18. člena MRS 28, dovoljeno spremeniti svojo odločitev glede merjenja naložbe v pridruženo podjetje ali skupni podvig ter namesto kapitalске metode uporabiti pošteno vrednost prek poslovnega izida v skladu z MSRP 9. Če se podjetje odloči za to spremembo, jo uporablja za nazaj ob upoštevanju MRS 8. Podjetje, ki uporablja 11. člen MRS 27, izvede isto spremembo v svojih ločenih računovodskih izkazih.

RAZVELJAVITEV MRS 1

- C8 Ta standard nadomešča MRS 1.

Dodatek D

Spremembe drugih računovodskih standardov MSRP

Ta dodatek opisuje spremembe drugih računovodskih standardov MSRP.

MSRP 1 Prva uporaba mednarodnih standardov računovodskega poročanja

Spremenijo se 1., 3., 4., 4.A, 5., 22., 32., D30. in E2. člen ter Dodatek A. Dodata se 32.(za) in 39.AJ člen.

CILJ

- 1 Cilj tega MSRP je zagotoviti, da prvi računovodski izkazi v skladu z MSRP in medletna računovodska poročila podjetja za del obdobja, ki ga zajemajo ti računovodski izkazi, vsebujejo visokokakovostne informacije, ki:
 - (a) so za uporabnike pregledne in primerljive za vsa predstavljena obdobja;
 - (b) zagotavljajo ustrezno izhodišče za računovodenje v skladu z računovodskimi standardi MSRP in
 - (c) jih je mogoče pripraviti ob stroških, ki ne presegajo koristi.

PODROČJE UPORABE

...

- 3 Prvi računovodski izkazi podjetja v skladu z MSRP so prvi letni računovodski izkazi, v katerih podjetje sprejme MSRP z izrecno in brezpogojno izjavo o skladnosti z računovodskimi standardi MSRP, ki je vključena v te računovodske izkaze. Računovodski izkazi v skladu z MSRP so prvi računovodski izkazi podjetja v skladu z MSRP, če je podjetje na primer:
 - (a) predstavilo računovodske izkaze iz zadnjega prejšnjega obdobja:

...

 - (ii) v skladu z MSRP v vseh pogledih, vendar računovodski izkazi niso vsebovali izrecne in brezpogojne izjave, da so v skladu z računovodskimi standardi MSRP;
 - (iii) z vključitvijo izrecne in brezpogojne izjave o skladnosti z nekaterimi, vendar ne vsemi računovodskimi standardi MSRP;

...
 - (c) pripravilo sveženj poročil v skladu z MSRP za namene konsolidacije brez priprave celotnega sklopa računovodskih izkazov, kot je opredeljen v MSRP 18 *Predstavljanje in razkrivanje v računovodskih izkazih*, ali

...
- 4 Ta MSRP se uporablja, ko podjetje prvokrat uporabi MSRP. Ne uporablja se, kadar na primer:
 - (a) podjetje neha predstavljati računovodske izkaze v skladu z zahtevami v državi in jih je prej predstavljalo skupaj z drugim sklopom računovodskih izkazov, ki so vsebovali izrecno in brezpogojno izjavo o skladnosti z računovodskimi standardi MSRP;
 - (b) je podjetje v prejšnjem letu predstavilo računovodske izkaze v skladu z zahtevami v državi in so ti računovodski izkazi vsebovali izrecno in brezpogojno izjavo o skladnosti z računovodskimi standardi MSRP ali
 - (c) je podjetje v prejšnjem letu predstavilo računovodske izkaze, ki so vsebovali izrecno in brezpogojno izjavo o skladnosti z računovodskimi standardi MSRP, tudi če so revizorji v revizijskem poročilu za te računovodske izkaze izrazili pridržek.

- 4A Ne glede na zahteve iz 2. in 3. člena mora podjetje, ki je v prejšnjem obdobju poročanja uporabilo MSRP, vendar njegovi letni računovodski izkazi iz zadnjega prejšnjega obdobja niso vsebovali izrecne in brezpogojne izjave o skladnosti z računovodskimi standardi MSRP, uporabljati ta MSRP ali pa uporabljati MSRP za nazaj v skladu z MRS 8 *Podlaga za pripravljanje računovodskih izkazov*, kot da ni nikoli prenehalo uporabljati MSRP.

...

- 5 Ta MSRP se ne uporablja za spremembe računovodskih usmeritev, ki jih opravi podjetje, ki že uporablja MSRP. Za take spremembe se uporabljajo:

- (a) zahteve za spremembe računovodskih usmeritev iz MRS 8 in

...

PREDSTAVLJANJE IN RAZKRIVANJE

...

Primerjalne informacije

...

Primerjalne informacije in povzetki preteklih podatkov, ki niso v skladu z MSRP

- 22 Nekatera podjetja predstavijo povzetek preteklih podatkov za izbrane podatke za obdobja pred prvim obdobjem, za katero predstavijo popolne primerjalne informacije v skladu z MSRP. Ta MSRP ne zahteva, da so taki povzetki v skladu z zahtevami MSRP za pripoznavanje in merjenje. Poleg tega nekatera podjetja predstavijo primerjalne informacije v skladu s prejšnjimi splošno sprejetimi računovodskimi načeli in tudi primerjalne informacije, ki jih zahteva MSRP 18. Podjetje v vseh računovodskih izkazih, ki vsebujejo povzetke preteklih podatkov ali primerjalne informacije v skladu s prejšnjimi splošno sprejetimi računovodskimi načeli:

...

Obrazložitev prehoda na MSRP

...

Medletna računovodska poročila

- 32 Če podjetje predstavi medletno računovodsko poročilo v skladu z MRS 34 za del obdobja, ki ga zajemajo njegovi prvi računovodski izkazi v skladu z MSRP, za uskladitev s 23. členom podjetje izpolni zahteve iz MRS 34, razen če je navedeno drugače, in naslednje zahteve:

- (za) podjetje predstavi vsak naslov, ki ga bo po pričakovanjih uporabilo pri uporabi MSRP 18, in vmesne seštevke, ki se zahtevajo v 69.–74. členu navedenega standarda, ne glede na zahteve v 10. členu MRS 34. Podjetje uporablja zahteve iz 10. člena MRS 34 za naslove in vmesne seštevke v strnjenih računovodskih izkazih po tem, ko je izdalo prve računovodske izkaze v skladu z MSRP, pripravljene v skladu z MSRP 18.

...

DATUM ZAČETKA VELJAVNOSTI

...

- 39AJ Z MSRP 18, izdanim aprila 2024, so se spremenili 1., 3., 4., 4.A, 5., 22., 32., D30. in E2. člen ter Dodatek A in dodal 32.(za) člen. Podjetje navedene spremembe uporabi, kadar uporablja MSRP 18.

...

Dodatek A

Opredelitve pojmov

...

prvi računovodski izkazi v skladu z MSRP Prvi letni računovodski izkazi, v katerih podjetje sprejme **računovodske standarde MSRP** z izrecno in brezpogojno izjavo o skladnosti z računovodskimi standardi MSRP.

...

računovodski standardi MSRP Računovodski standardi MSRP so računovodski standardi, ki jih izda Upravni odbor za mednarodne računovodske standarde. Sestavljajo jih:

- (a) mednarodni standardi računovodskega poročanja;
- (b) mednarodni računovodski standardi;
- (c) pojasnila OPMSRP in
- (d) pojasnila SOP.

Računovodski standardi MSRP so se prej imenovali mednarodni standardi računovodskega poročanja, MSRP oziroma standardi MSRP.

...

Dodatek D

Izvzetja iz drugih MSRP

...

Velika hiperinflacija

...

D30 Če je datum normalizacije funkcijske valute znotraj 12-mesečnega primerjalnega obdobja, je lahko primerjalno obdobje krajše od 12 mesecev, če je za to krajše obdobje zagotovljen celoten sklop računovodskih izkazov (kot se zahteva v 10. členu MSRP 18).

...

Dodatek E

Kratkoročna izvzetja iz MSRP

Izvzetje iz zahteve po preračunu primerjalnih informacij za MSRP 9

...

E2 Podjetje, ki se odloči, da bo v prvem letu prehoda predstavilo primerjalne informacije, ki niso v skladu z MSRP 7 in končno različico MSRP 9 (izdano leta 2014):

...

- (d) uporabi 6.C(c) člen MRS 8, da zagotovi dodatna razkritja, če skladnost s specifičnimi zahtevami v MSRP ne zadostuje, da bi uporabniki razumeli učinek posameznih transakcij, drugih dogodkov in okoliščin na finančni položaj in finančno uspešnost podjetja.

Na koncu 39.K člena se doda opomba.

- * UOMRS je aprila 2024 izdal MSRP 18 *Predstavljanje in razkrivanje v računovodskih izkazih* in prenesel te zahteve iz MRS 1 *Predstavljanje računovodskih izkazov* v MSRP 18.

V 39.P členu se k besedilu „MRS 8 Računovodske usmeritve, spremembe računovodskih ocen in napake“ doda opomba.

- * UOMRS je ob izdaji MSRP 18 spremenil naslov MRS 8 na *Podlaga za pripravljanje računovodskih izkazov*.

V 39.Q in 39.R členu se k besedilu „MRS 8 Računovodske usmeritve, spremembe računovodskih ocen in napake“ doda opomba.

- * UOMRS je ob izdaji MSRP 18 spremenil naslov MRS 8.

Opomba k opredelitvi računovodskih standardov MSRP v dodatku A se črta.

MSRP 2 Plačilo na podlagi delnic

V 59.B členu se k besedilu „MRS 8 Računovodske usmeritve, spremembe računovodskih ocen in napake“ doda opomba.

- * UOMRS je ob izdaji MSRP 18 *Predstavljanje in razkrivanje v računovodskih izkazih* aprila 2024 spremenil naslov MRS 8 na *Podlaga za pripravljanje računovodskih izkazov*.

V 63.E členu se k besedilu „MRS 8 Računovodske usmeritve, spremembe računovodskih ocen in napake“ doda opomba.

- * UOMRS je ob izdaji MSRP 18 spremenil naslov MRS 8.

MSRP 3 Poslovne združitve

Spremenita se 50. in B64. člen. Doda se 64.R člen.

PREVZEMNA METODA

...

Obdobje merjenja

...

- 50 Ko se obdobje merjenja konča, prevzemnik popravi računovodenje poslovne združitve samo, da popravi napako v skladu z MRS 8 *Podlaga za pripravljanje računovodskih izkazov*.

...

DATUM ZAČETKA VELJAVNOSTI IN PREHOD

Datum začetka veljavnosti

...

- 64R Z MSRP 18 *Predstavljanje in razkrivanje v računovodskih izkazih*, izdanim aprila 2024, sta se spremenila 50. in B64. člen. Podjetje navedeni spremembi uporabi, kadar uporablja MSRP 18.

...

Dodatek B

Napotki za uporabo

...

RAZKRIVANJE (UPORABA 59. IN 61. ČLENA)

B64 Za doseganje cilja iz 59. člena prevzemnik razkrije naslednje informacije za vsako poslovno združitev, do katere pride v obdobju poročanja:

...

(q) naslednje informacije:

...

Če je razkritje katere koli od informacij, ki jih zahteva ta pododstavek, neizvedljivo, prevzemnik to dejstvo razkrije in pojasni, zakaj je razkritje neizvedljivo. Pomen izraza „neizvedljivo“ v tem MSRP je isti kot v MRS 8 *Podlaga za pripravljanje računovodskih izkazov*.

MSRP 5 *Nekratkoročna sredstva v posesti za prodajo in ustavljeno poslovanje*

Spremenijo se 2., 3., 5.A, 5.B, 13., 17., 26.A, 28., 33.–36.A, 38., 39. in 41. člen ter naslova pred 31. in 38. členom. 31. člen se ne spremeni, vendar je vključen zaradi lažjega sklicevanja. Doda se 44.N člen.

PODROČJE UPORABE

- 2 Zahteve glede razvrščanja, predstavljanja in razkrivanja iz tega MSRP se uporabljajo za vsa pripoznana *nekratkoročna sredstva* in za vse *skupine za odtujitev* v podjetju. Zahteve glede merjenja iz tega MSRP se uporabljajo za vsa pripoznana *nekratkoročna sredstva* in skupine za odtujitev (kot je določeno v 4. členu), razen za tista sredstva, ki so navedena v 5. členu, ki se še naprej merijo v skladu s tam navedenim standardom.
- 3 Sredstev, ki so v skladu z MSRP 18 *Predstavljanje in razkrivanje v računovodskih izkazih* razvrščena kot *nekratkoročna*, se ne prerazvrsti med *kratkoročna sredstva*, dokler ne izpolnjujejo meril za razvrstitev kot v posesti za prodajo v skladu s tem MSRP. Sredstva skupine, ki jo podjetje ponavadi obravnava kot *nekratkoročno*, ki se pridobijo izključno z namenom ponovne prodaje, se ne razvrstijo med *kratkoročna*, razen če izpolnjujejo merila za razvrstitev kot v posesti za prodajo v skladu s tem MSRP.
- ...
- 5A Zahteve glede razvrščanja, predstavljanja, merjenja in razkrivanja iz tega MSRP, ki se nanašajo na *nekratkoročno sredstvo* (ali skupino za odtujitev), razvrščeno kot sredstvo v posesti za prodajo, se nanašajo tudi na *nekratkoročno sredstvo* (ali skupino za odtujitev), razvrščeno za razdelitev lastnikom, ki delujejo kot lastniki (v posesti za razdelitev lastnikom).
- 5B Ta MSRP določa razkritja, zahtevana v zvezi z *nekratkoročnimi sredstvi* (ali skupinami za odtujitev), razvrščenimi kot v posesti za prodajo ali ustavljeno poslovanje. Razkritja iz drugih MSRP se ne uporabljajo za taka sredstva (ali skupine za odtujitev), razen če ti MSRP zahtevajo:
 - (a) posebna razkritja v zvezi z *nekratkoročnimi sredstvi* (ali skupinami za odtujitev), razvrščenimi kot v posesti za prodajo ali ustavljeno poslovanje; ali
 - (b) razkritja o merjenju sredstev in obveznosti v skupini za odtujitev, ki ne spadajo v področje uporabe zahteve glede merjenja iz MSRP 5 in niso zagotovljena že v drugih pojasnilih k računovodskim izkazom.

Za uskladitev z zahtevami po razkritju iz MSRP 18 in zahtevami iz MRS 8 *Podlaga za pripravljanje računovodskih izkazov*, zlasti s 6.A in 31.A členom MRS 8, bodo morda potrebna dodatna razkritja o *nekratkoročnih sredstvih* (ali skupinah za odtujitev), razvrščenih kot v posesti za prodajo ali ustavljeno poslovanje.

RAZVRSTITEV NEKRATKOROČNIH SREDSTEV (ALI SKUPIN ZA ODTUJITEV) KOT V POSESTI ZA PRODAJO ALI ZA RAZDELITEV LASTNIKOM

...

Nekratkoročna sredstva, ki bodo opuščena

- 13 Podjetje med sredstva v posesti za prodajo ne razvršča nekratkoročnih sredstev (ali skupin za odtujitev), ki bodo opuščena. To je zato, ker bo njihova knjigovodska vrednost povrnjena predvsem z nadaljnjo uporabo. Če pa skupina za odtujitev, ki bo opuščena, izpolnjuje merila iz 32.(a)–(c) člena, podjetje predstavi ali razkrije rezultate in denarne tokove skupine za odtujitev kot ustavljeno poslovanje v skladu s 33. in 34. členom na datum, na katerega se preneha uporabljati. Nekratkoročna sredstva (ali skupine za odtujitev), ki bodo opuščena, vključujejo nekratkoročna sredstva (ali skupine za odtujitev), ki se morajo uporabljati do konca dobe gospodarne uporabe, in nekratkoročna sredstva (ali skupine za odtujitev), ki jih je treba ukiniti in ne prodati.

...

MERJENJE NEKRATKOROČNIH SREDSTEV (ALI SKUPIN ZA ODTUJITEV), RAZVRŠČENIH KOT V POSESTI ZA PRODAJO

Merjenje nekratkoročnega sredstva (ali skupine za odtujitev)

...

- 17 Če se prodaja pričakuje po izteku enega leta, podjetje meri stroške prodaje po njihovi sedanjí vrednosti. Vsako povečanje sedanje vrednosti stroškov prodaje, ki je rezultat pretečenega časa, se razvrsti v poslovnem izidu z uporabo zahtev iz MSRP 18 v zvezi s prihodki in odhodki, ki izhajajo iz ponovnega merjenja nekratkoročnega sredstva (ali skupine za odtujitev), razvrščenega kot v posesti za prodajo.

...

Spremembe načrta prodaje ali načrta razdelitve lastnikom

...

- 26A Če podjetje prerazvrsti sredstvo (ali skupino za odtujitev) neposredno iz sredstev v posesti za prodajo med sredstva v posesti za razdelitev lastnikom ali neposredno iz sredstev v posesti za razdelitev lastnikom med sredstva v posesti za prodajo, se ta sprememba razvrstitve šteje za nadaljevanje prvotnega načrta za odtujitev. Podjetje:

- (a) za računovodenje te spremembe ne uporablja napotkov iz 27.–29. člena. Podjetje uporablja zahteve glede razvrščanja, predstavljanja, merjenja in razkrivanja iz tega MSRP, ki se uporabljajo za novo metodo odtujitve;

...

- 28 Podjetje vključi morebitne zahtevane prilagoditve knjigovodske vrednosti nekratkoročnega sredstva, ki ni več razvrščeno kot v posesti za prodajo ali za razdelitev lastnikom, v poslovni izid iz ohranjenega poslovanja v obdobju, v katerem niso več izpolnjena merila iz 7.–9. člena oziroma 12.A člena. Računovodski izkazi za obdobja od razvrstitve kot v posesti za prodajo ali za razdelitev lastnikom se ustrezno spremenijo, če je skupina za odtujitev ali nekratkoročno sredstvo, ki ni več razvrščeno kot v posesti za prodajo ali za razdelitev lastnikom, odvisno podjetje, skupna dejavnost, skupni podvig, pridruženo podjetje ali del deleža v skupnem podvigu ali pridruženem podjetju. Podjetje takšno prilagoditev predstavi v isti vrstični postavki izkaza vseobsegajočega donosa, kjer predstavlja morebitni dobiček ali izgubo, pripoznano v skladu s 37. členom.

...

PREDSTAVLJANJE IN RAZKRIVANJE

...

Ustavljeno poslovanje

- 31 *Sestavni del podjetja* vključuje poslovanje in denarne tokove, ki jih je mogoče jasno razlikovati, po delovanju in za namene računovodskega poročanja, od ostalega dela podjetja. Z drugimi besedami, sestavni del podjetja je, ko je v uporabi, denar ustvarjajoča enota ali skupina denar ustvarjajočih enot.

...

33 Podjetje predstavi ali razkrije:

...

(b) analizo skupnega zneska iz točke (a), razčlenjeno na:

- (i) prihodke, odhodke in poslovni izid ustavljenega poslovanja pred obdavčitvijo;
- (ii) povezan odhodek za davek od dohodka v skladu z zahtevami 81.(h) člena MRS 12;
- (iii) dobiček ali izgubo, pripoznano ob merjenju poštene vrednosti, zmanjšane za stroške prodaje, ali ob odtujitvi sredstev oziroma skupin za odtujitev, ki sestavljajo ustavljeno poslovanje, in
- (iv) povezan odhodek za davek od dohodka v skladu z zahtevami 81.(h) člena MRS 12.

Analiza je lahko predstavljena v izkazu vseobsegajočega donosa ali razkrita v pojasnilih. Če je predstavljena v izkazu vseobsegajočega donosa, je razvrščena v kategorijo ustavljenega poslovanja, tj. ločeno od ohranjenega poslovanja. Analiza se ne zahteva za skupine za odtujitev, ki so na novo pridobljena odvisna podjetja in ob pridobitvi izpolnjujejo merila za razvrstitev kot v posesti za prodajo (glej 11. člen);

- (c) čiste denarne tokove, ki jih je mogoče pripisati poslovanju, naložbenim dejavnostim in dejavnostim financiranja ustavljenega poslovanja. Te informacije so lahko bodisi predstavljene v izkazu denarnih tokov bodisi razkrite v pojasnilih. Razkritje se ne zahteva za skupine za odtujitev, ki so na novo pridobljena odvisna podjetja in ob pridobitvi izpolnjujejo merila za razvrstitev kot v posesti za prodajo (glej 11. člen);
- (d) znesek dohodka od ohranjenega poslovanja in od ustavljenega poslovanja, ki ga je mogoče pripisati lastnikom obvladujočega podjetja. Te informacije so lahko bodisi predstavljene v izkazu vseobsegajočega donosa bodisi razkrite v pojasnilih.

33A Če podjetje predstavi postavke poslovnega izida v izkazu poslovnega izida, ločenem od izkaza vseobsegajočega donosa, kot je opisano v 12.(b) členu MSRP 18, se v izkazu poslovnega izida predstavi kategorija v zvezi z ustavljenim poslovanjem.

34 Podjetje ponovno predstavi predstavitev in razkritja iz 33. člena za pretekla obdobja, predstavljena v računovodskih izkazih, tako da se predstavitev in razkritja navezujejo na celotno poslovanje, ustavljeno do konca obdobja poročanja, za zadnje predstavljeno obdobje.

35 Prilagoditve v tekočem obdobju za zneske, ki so bili predhodno razvrščeni v kategorijo ustavljenega poslovanja in so neposredno povezani z odtujitvijo ustavljenega poslovanja v preteklem obdobju, se prav tako razvrstijo ločeno v kategorijo ustavljenega poslovanja. Razkrijeta se vrsta in znesek takšnih prilagoditev. Primeri okoliščin, v katerih se pojavijo takšne prilagoditve, vključujejo naslednje:

...

36 Če podjetje preneha razvrščati sestavni del podjetja kot v posesti za prodajo, se rezultati poslovanja sestavnega dela, ki so bili predhodno razvrščeni v kategorijo ustavljenega poslovanja v skladu s 33.–35. členom, prerazvrstijo in vključijo v prihodke iz ohranjenega poslovanja za vsa predstavljena obdobja. Zneski za pretekla obdobja se opišejo kot ponovno predstavljeni.

36A Podjetje, ki je zavezano prodajnemu načrtu, ki vključuje izgubo obvladovanja odvisnega podjetja, predstavi ali razkrije informacije iz 33.–36. člena, če je odvisno podjetje skupina za odtujitev, ki ustreza opredelitvi ustavljenega poslovanja iz 32. člena.

...

Nekratkoročno sredstvo ali skupina za odtujitev, razvrščena kot v posesti za prodajo

- 38 Podjetje predstavi nekratkoročno sredstvo, razvrščeno kot v posesti za prodajo, in sredstva skupine za odtujitev, razvrščene kot v posesti za prodajo, ločeno od ostalih sredstev v izkazu finančnega položaja. Obveznosti skupine za odtujitev, razvrščene kot v posesti za prodajo, so predstavljene ločeno od ostalih obveznosti v izkazu finančnega položaja. Ta sredstva in obveznosti se ne smejo pobotati in predstaviti kot en znesek. Pomembnejše skupine sredstev in obveznosti, razvrščenih kot v posesti za prodajo, se bodisi ločeno predstavijo v izkazu finančnega položaja bodisi razkrijejo v pojasnilih, razen v primeru, ki ga dovoljuje 39. člen. Podjetje ločeno predstavi kumulativni znesek prihodkov ali odhodkov, pripoznanih v drugem vseobsegajočem donosu, ki se nanaša na nekratkoročno sredstvo (ali skupino za odtujitev), razvrščeno kot v posesti za prodajo.
- 39 Če je skupina za odtujitev na novo pridobljeno odvisno podjetje, ki ob pridobitvi izpolnjuje merila za razvrstitev kot v posesti za prodajo (glej 11. člen), se ne zahteva predstavitev oziroma razkritje pomembnejših skupin sredstev in obveznosti.

...

Dodatna razkritja

- 41 Podjetje v obdobju, ko je bilo nekratkoročno sredstvo (ali skupina za odtujitev) razvrščeno kot v posesti za prodajo ali je bilo prodano, razkrije naslednje informacije v pojasnilih:
- ...
- (c) dobiček ali izgubo, pripoznano v skladu z 20.–22. členom in, če nista predstavljena ločeno v izkazu vseobsegajočega donosa, vrstično postavko izkaza vseobsegajočega donosa, ki vključuje ta dobiček ali izgubo,
- ...

DATUM ZAČETKA VELJAVNOSTI

...

- 44N Z MSRP 18, izdanim aprila 2024, so se spremenili 2., 3., 5.A, 5.B, 13., 17., 26.A, 28., 33.–36.A, 38., 39. in 41. člen ter naslova pred 31. in 38. členom. Podjetje navedene spremembe uporabi, kadar uporablja MSRP 18.

Na koncu 44.A člena se doda opomba.

- * UOMRS je aprila 2024 izdal MSRP 18 *Predstavljanje in razkrivanje v računovodskih izkazih* in prenesel te zahteve iz MRS 1 *Predstavljanje računovodskih izkazov* v MSRP 18.

Na koncu 44.I člena se doda opomba.

- * UOMRS je ob izdaji MSRP 18 prenesel te zahteve iz MRS 1 v MSRP 18.

V 44.L členu se k besedilu „MRS 8 Računovodske usmeritve, spremembe računovodskih ocen in napake“ doda opomba.

- * UOMRS je ob izdaji MSRP 18 spremenil naslov MRS 8 na *Podlaga za pripravljanje računovodskih izkazov*.

MSRP 6 Raziskovanje in vrednotenje rudnih bogastev

Spremeni se 6. člen. Doda se 26.B člen.

PRIPOZNAVANJE SREDSTEV ZA RAZISKOVANJE IN VREDNOTENJE**Začasno izvzetje iz 11. in 12. člena MRS 8**

- 6 Pri razvoju svojih računovodskih usmeritev podjetje, ki pripozna sredstva za raziskovanje in vrednotenje, uporablja 10. člen MRS 8 *Podlaga za pripravljanje računovodskih izkazov*.

...

DATUM ZAČETKA VELJAVNOSTI

...

26B Z MSRP 18 *Predstavljanje in razkrivanje v računovodskih izkazih*, izdanim aprila 2024, se je spremenil 6. člen. Podjetje navedene spremembe uporabi, kadar uporablja MSRP 18.

V 26.A členu se k besedilu „MRS 8 *Računovodske usmeritve, spremembe računovodskih ocen in napake*“ doda opomba.

* UOMRS je ob izdaji MSRP 18 *Predstavljanje in razkrivanje v računovodskih izkazih* aprila 2024 spremenil naslov MRS 8 na *Podlaga za pripravljane računovodskih izkazov*.

MSRP 7 *Finančni instrumenti: razkritja*

Spremenijo se 3., 8., 20., 21., 24.C, 24.E, 24.F, 24.G, B5., B7. in B46. člen. Dodajo se 19.A in 19.B člen ter z njima povezani podnaslov in 44.KK člen.

PODROČJE UPORABE

3 Ta MSRP uporabljajo vsa podjetja za vse vrste finančnih instrumentov, razen za:

...

- (f) instrumente, ki jih je treba razvrstiti kot kapitalske instrumente v skladu s 16.A in 16.B členom ali 16.C in 16.D členom MRS 32. Za take instrumente pa so potrebna razkritja, ki se zahtevajo v 19.A–19.B členu.

...

POMEN FINANČNIH INSTRUMENTOV ZA FINANČNI POLOŽAJ IN USPEŠNOST

...

Izkaz finančnega položaja

Kategorije finančnih sredstev in finančnih obveznosti

8 Knjigovodske vrednosti vsake od spodaj navedenih kategorij, kot so določene v MSRP 9, se bodisi predstavijo v izkazu finančnega položaja bodisi razkrijejo v pojasnilih:

...

Finančni instrumenti, razvrščeni kot lastniški kapital v skladu s 16.A–16.B členom ali 16.C–16.D členom MRS 32

19A Za finančne instrumente s prodajno opcijo, ki so razvrščeni kot kapitalski instrumenti v skladu s 16.A–16.B členom MRS 32, podjetje razkrije (v obsegu, v katerem ni razkrito drugje):

- (a) povzetek kvantitativnih podatkov o znesku, razvrščenem kot lastniški kapital;
- (b) svoje cilje, usmeritve in procese za upravljanje obveze ponovnega nakupa ali unovčenja instrumentov, kadar to zahtevajo imetniki instrumentov, vključno s kakršnimi koli spremembami iz prejšnjega obdobja;
- (c) pričakovani denarni odtok za unovčenje ali ponovni nakup te skupine finančnih instrumentov in
- (d) informacije, kako je bil pričakovani denarni odtok za unovčenje ali ponovni nakup določen.

19B Če je podjetje prerazvrstilo katerega koli od naslednjih finančnih instrumentov med finančnimi obveznostmi in lastniškim kapitalom, razkrije znesek, prerazvrščen v posamezno kategorijo in iz posamezne kategorije (finančne obveznosti ali lastniški kapital), časovni okvir in razlog za takšno prerazvrstitev:

- (a) finančni instrument s prodajno opcijo, ki je razvrščen kot kapitalski instrument v skladu s 16.A–16.B členom MRS 32, ali
- (b) instrument, ki podjetju nalaga obvezo, da drugi osebi izroči sorazmeren delež čistih sredstev podjetja samo v primeru prenehanja, in je razvrščen kot kapitalski instrument v skladu s 16.C–16.D členom MRS 32.

Izkaz vseobsegajočega donosa*Postavke prihodkov, odhodkov, dobičkov ali izgub*

- 20 Podjetje bodisi v izkazu vseobsegajočega donosa predstavi, ob upoštevanju zahtev glede predstavljanja iz MSRP 18 *Predstavljanje in razkrivanje v računovodskih izkazih*, bodisi v pojasnilih razkrije naslednje postavke prihodkov, odhodkov, dobičkov ali izgub:

...

Druga razkritja*Računovodske usmeritve*

- 21 Podjetje v skladu s 27.A členom MRS 8 *Podlaga za pripravljanje računovodskih izkazov* razkrije pomembne informacije o računovodskih usmeritvah. Za informacije o podlagah za merjenje finančnih instrumentov, ki se uporabljajo pri pripravi računovodskih izkazov, se pričakuje, da so pomembne informacije o računovodskih usmeritvah.

Računovodenje varovanja pred tveganjem

...

Učinki računovodenja varovanja pred tveganjem na finančni položaj in uspešnost podjetja

...

- 24C Podjetje v obliki tabele razkrije naslednje zneske, in sicer ločeno po kategorijah tveganja za posamezne vrste varovanja pred tveganjem, kot sledi:

...

- (b) za varovanja denarnih tokov pred tveganjem in varovanja čiste naložbe v podjetje v tujini pred tveganjem:

...

- (iv) znesek, prerazvrščen iz rezerve za varovanje denarnih tokov pred tveganjem ali rezerve iz prevedbe tujih valut v poslovni izid kot prilagoditev zaradi prerazvrstitve (glej MSRP 18) (pri čemer mora razlikovati med zneski, za katere se je prej uporabljalo računovodenje varovanja pred tveganjem, vendar se v zvezi z njimi ne pričakuje več, da bo prišlo do varovanih prihodnjih denarnih tokov, in med zneski, ki so se prenesli, ker je varovana postavka vplivala na poslovni izid);

- (v) vrstično postavko v izkazu vseobsegajočega donosa, ki vključuje prilagoditev zaradi prerazvrstitve (glej MSRP 18), in

...

- 24E Podjetje zagotovi uskladitev posameznih sestavin lastniškega kapitala in analizo drugega vseobsegajočega donosa v skladu z MSRP 18, ki gledano skupaj:

...

- 24F Podjetje informacije, ki se zahtevajo v 24.E členu, zagotovi ločeno po kategorijah tveganja. Ta razdružitev po tveganjih se lahko razkrije v pojasnilih k računovodskim izkazom.

Možnost, da se kreditna izpostavljenost določi kot merjena po pošteni vrednosti prek poslovnega izida

- 24G Če je podjetje finančni instrument ali njegov del določilo za merjenje po pošteni vrednosti prek poslovnega izida, ker uporablja kreditni izvedeni finančni instrument za obvladovanje kreditnega tveganja tega finančnega instrumenta, razkrije:

...

- (c) ob prenehanju merjenja finančnega instrumenta ali njegovega dela po pošteni vrednosti prek poslovnega izida pošteno vrednost tega instrumenta, ki je postala nova knjigovodska vrednost v skladu s 6.7.4. členom MSRP 9, ter povezan nominalni znesek ali znesek glavnice (podjetju ni treba nadaljevati tega razkrivanja v poznejših obdobjih razen za potrebe primerjalnih informacij v skladu z MSRP 18).

...

DATUM ZAČETKA VELJAVNOSTI IN PREHOD

...

44KK Z MSRP 18, izdanim aprila 2024, so se spremenili 3., 8., 20., 21., 24.C, 24.E, 24.F, 24.G, B5., B7. in B46. člen ter dodali 19.A–19.B člen in z njima povezani podnaslov. Podjetje navedene spremembe uporabi, kadar uporablja MSRP 18.

...

Dodatek B

Napotki za uporabo

VRSTE FINANČNIH INSTRUMENTOV IN RAVEN RAZKRITJA (6. ČLEN)

...

Druga razkritja – računovodske usmeritve (21. člen)

B5 21. člen zahteva razkritje pomembnih informacij o računovodskih usmeritvah, za katere se pričakuje, da vključujejo informacije o podlagah za merjenje finančnih instrumentov, uporabljenih pri pripravi računovodskih izkazov. V primeru finančnih instrumentov lahko taka razkritja vključujejo:

...

27.G člen MRS 8 *Podlaga za pripravljanje računovodskih izkazov* od podjetij zahteva tudi, da skupaj s pomembnimi informacijami o računovodskih usmeritvah ali drugimi pojasnili razkrijejo presoje, razen tistih, ki vključujejo ocene, ki jih je poslovodstvo sprejelo pri uporabi računovodskih usmeritev podjetja in ki najbolj vplivajo na zneske, pripoznane v računovodskih izkazih.

NARAVA IN OBSEG TVEGANJ, KI IZHAJAJO IZ FINANČNIH INSTRUMENTOV (31.–42. ČLEN)

...

Kvantitativna razkritja (34. člen)

B7 34.(a) člen zahteva razkritja povzetkov kvantitativnih podatkov o izpostavljenosti podjetja tveganju na podlagi informacij, ki se znotraj podjetja zagotovijo njegovemu ključnemu poslovnemu osebju. Kadar podjetje uporablja več metod za obvladovanje izpostavljenosti tveganju, razkrije informacije z uporabo metode ali metod, ki zagotavljajo najbolj ustrezne in najbolj zanesljive informacije. Ustreznost in zanesljivost sta obravnavani v MRS 8.

...

ODPRAVA PRIPOZNANJA (42.C–42.H ČLEN)

...

Pobot finančnih sredstev in finančnih obveznosti (13.A–13.F člen)

...

Razkrivanje čistih zneskov, ki so predstavljeni v izkazu finančnega položaja (13.C(c) člen)

...

B46 Zneski, katerih razkritje zahteva 13.C(c) člen, morajo biti usklajeni z zneski v posameznih vrstičnih postavkah, predstavljenimi v izkazu finančnega položaja. Na primer, če podjetje pri izvajanju zahtev MSRP 18 združuje ali razdružuje zneske, predstavljene v posameznih vrstičnih postavkah računovodskega izkaza, mora, ko zagotovi zneske, ki jih zahteva 13.C(c) člen, uskladiti te združene ali razdružene zneske z zneski v posameznih vrstičnih postavkah, predstavljenimi v izkazu finančnega položaja.

Na koncu 44.A člena se doda opomba.

- * UOMRS je aprila 2024 izdal MSRP 18 *Predstavljanje in razkrivanje v računovodskih izkazih* in prenesel te zahteve iz MRS 1 *Predstavljanje računovodskih izkazov* v MSRP 18.

Na koncu 44.C člena se doda opomba.

- * UOMRS je ob izdaji MSRP 18 prenesel te zahteve iz MRS 1 v MSRP 7 *Finančni instrumenti: razkritja*.

Na koncu 44.Q člena se doda opomba.

- * UOMRS je ob izdaji MSRP 18 prenesel te zahteve iz MRS 1 v MSRP 18.

V 44.AA členu se k besedilu „MRS 8 *Računovodske usmeritve, spremembe računovodskih ocen in napake*“ doda opomba.

- * UOMRS je ob izdaji MSRP 18 spremenil naslov MRS 8 na *Podlaga za pripravljanje računovodskih izkazov*.

V 44.FF členu se k besedilu „MRS 8 *Računovodske usmeritve, spremembe računovodskih ocen in napake*“ doda opomba.

- * UOMRS je ob izdaji MSRP 18 spremenil naslov MRS 8.

Na koncu 44.II člena se doda opomba.

- * UOMRS je ob izdaji MSRP 18 prenesel zahteve po razkritju pomembnih informacij o računovodskih usmeritvah iz MRS 1 v MRS 8.

MSRP 8 Poslovni odseki

Spremeni se 23. člen in doda 36.D člen.

RAZKRITJA

...

Informacije o poslovnem izidu, sredstvih in obveznostih

- 23 Podjetje poroča o vrednosti, po kateri meri poslovni izid, za vsak posamezen odsek poročanja. Podjetje poroča o vrednosti, po kateri meri skupna sredstva in obveznosti, za vsak posamezen odsek poročanja, če se takšni zneski redno poročajo vodstvenemu delavcu, ki sprejema poslovne odločitve. Podjetje prav tako razkrije naslednje informacije o vsakem odseku poročanja, če so navedeni zneski vključeni v vrednost, po kateri se meri poslovni izid odseka, ki jo pregleda vodstveni delavec, ki sprejema poslovne odločitve, ali se mu tudi sicer redno poročajo, tudi če niso vključeni v vrednost, po kateri se meri poslovni izid odseka:

...

- (f) pomembne postavke dohodkov in odhodkov, razkrite v skladu z 42. členom MSRP 18 *Predstavljanje in razkrivanje v računovodskih izkazih*;

...

PREHOD IN DATUM ZAČETKA VELJAVNOSTI

...

- 36D Z MSRP 18, izdanim aprila 2024, se je spremenil 23. člen. Podjetje navedene spremembe uporabi, kadar uporablja MSRP 18.

Na koncu 36.A člena se doda opomba.

- * UOMRS je aprila 2024 izdal MSRP 18 *Predstavljanje in razkrivanje v računovodskih izkazih* in prenesel te zahteve iz MRS 1 *Predstavljanje računovodskih izkazov* v MSRP 18.

MSRP 9 Finančni instrumenti

Spremenijo se 5.6.5., 5.6.7., 5.7.10., 6.5.11., 6.5.12., 6.5.14., 6.5.15., 6.7.2. in B4.1.2.A člen ter doda 7.1.11. člen.

Poglavje 5 Merjenje

...

5.6 PRERAZVRSTITEV FINANČNIH SREDSTEV

...

- 5.6.5 Če podjetje prerazvrsti finančno sredstvo iz kategorije, ki se meri po pošteni vrednosti prek drugega vseobsegajočega donosa, v kategorijo, ki se meri po odplačni vrednosti, se finančno sredstvo prerazvrsti po njegovi pošteni vrednosti na datum prerazvrstitve. Kumulativni dobiček ali izguba, ki je bila prej pripoznana v drugem vseobsegajočem donosu, pa se odstrani iz lastniškega kapitala in za ta znesek se prilagodi poštena vrednost finančnega sredstva na datum prerazvrstitve. Posledično se finančno sredstvo na datum prerazvrstitve izmeri, kot da bi se vedno merilo po odplačni vrednosti. Ta prilagoditev vpliva na drugi vseobsegajoči donos ne pa na poslovni izid in zato se ne šteje za prilagoditev zaradi prerazvrstitve (glej MSRP 18 *Predstavljanje in razkrivanje v računovodskih izkazih*). Efektivna obrestna mera in merjenje pričakovanih kreditnih izgub se ne prilagodita zaradi prerazvrstitve (glej B5.6.1. člen).

...

- 5.6.7 Če podjetje prerazvrsti finančno sredstvo iz kategorije, ki se meri po pošteni vrednosti prek drugega vseobsegajočega donosa, v kategorijo, ki se meri po pošteni vrednosti prek poslovnega izida, se finančno sredstvo še naprej meri po pošteni vrednosti. Kumulativni dobiček ali izguba, prej pripoznana v drugem vseobsegajočem donosu, se prerazvrsti iz lastniškega kapitala v poslovni izid kot prilagoditev zaradi prerazvrstitve (glej MSRP 18) na datum prerazvrstitve.

5.7 DOBIČKI IN IZGUBE

...

Sredstva, merjena po pošteni vrednosti prek drugega vseobsegajočega donosa

- 5.7.10 Razen dobičkov ali izgub zaradi oslabitev (glej oddelek 5.5) ter dobičkov in izgub iz tečajnih razlik (glej B5.7.2.–B5.7.2.A člen) se dobiček ali izguba iz finančnega sredstva, merjenega po pošteni vrednosti prek drugega vseobsegajočega donosa v skladu s 4.1.2.A členom, pripozna v drugem vseobsegajočem donosu, dokler se ne odpravi pripoznanje za finančno sredstvo oziroma se to ne prerazvrsti. Ko se odpravi pripoznanje finančnega sredstva, se kumulativni dobiček ali izguba, prej pripoznana v drugem vseobsegajočem donosu, prerazvrsti iz lastniškega kapitala v poslovni izid kot prilagoditev zaradi prerazvrstitve (glej MSRP 18). Če se finančno sredstvo prerazvrsti iz kategorije, ki se meri po pošteni vrednosti prek drugega vseobsegajočega donosa, podjetje kumulativni dobiček ali izgubo, ki je bila prej pripoznana v drugem vseobsegajočem donosu, računovodsko obravnava v skladu s 5.6.5. in 5.6.7. členom. Obresti, izračunane po metodi efektivnih obresti, se pripoznajo v poslovnem izidu.

...

Poglavje 6 Računovodenje varovanja pred tveganjem

...

6.5 RAČUNOVODENJE RAZMERIJ VAROVANJA PRED TVEGANJEM, KI IZPOLNJUJEJO MERILA USTREZNOSTI

...

Varovanje denarnih tokov pred tveganjem

- 6.5.11 Dokler varovanje denarnih tokov pred tveganjem izpolnjuje merila ustreznosti iz 6.4.1. člena, se razmerje varovanja pred tveganjem računovodsko obravnava, kot sledi:

...

- (d) znesek, ki se je nabral v rezervi za varovanje denarnih tokov pred tveganjem v skladu s točko (a), se računovodsko obravnava, kot sledi:
- (i) če varovana napovedana transakcija naknadno privede do pripoznanja nefinančnega sredstva ali nefinančne obveznosti ali če varovana napovedana transakcija za nefinančno sredstvo ali nefinančno obveznost postane trdna obveza, za katero se uporablja računovodenje varovanja poštene vrednosti pred tveganjem, podjetje navedeni znesek odstrani iz rezerve za varovanje denarnih tokov pred tveganjem in ga vključi neposredno v začetno nabavno vrednost ali drugo knjigovodsko vrednost sredstva ali obveznosti. To ni prilagoditev zaradi prerazvrstitve (glej MSRP 18) in zato ne vpliva na drugi vseobsegajoči donos;
 - (ii) za varovanja denarnih tokov pred tveganjem, ki niso tista iz točke (i), se navedeni znesek prerazvrsti iz rezerve za varovanje denarnih tokov pred tveganjem v poslovni izid kot prilagoditev zaradi prerazvrstitve (glej MSRP 18) v istem obdobju ali obdobjih, v katerih varovani pričakovani prihodnji denarni tokovi vplivajo na poslovni izid (na primer v obdobjih, v katerih se pripoznajo prihodki od obresti ali odhodki za obresti ali ko pride do napovedane prodaje);
 - (iii) če pa je navedeni znesek izguba in podjetje pričakuje, da celotna izguba ali njen del ne bo povrnjen v enem ali več prihodnjih obdobjih, podjetje nemudoma prerazvrsti znesek, za katerega se ne pričakuje, da bo povrnjen, v poslovni izid kot prilagoditev zaradi prerazvrstitve (glej MSRP 18).

6.5.12 Če podjetje preneha z računovodenjem varovanja pred tveganjem za varovanje denarnih tokov pred tveganjem (glej 6.5.6. in 6.5.7.(b) člen), znesek, ki se je nabral v rezervi za varovanje denarnih tokov pred tveganjem v skladu s 6.5.11.(a) členom, obravnava kot sledi:

...

- (b) če se ne pričakuje več, da bo prišlo do varovanih prihodnjih denarnih tokov, se navedeni znesek nemudoma prerazvrsti iz rezerve za varovanje denarnih tokov pred tveganjem v poslovni izid kot prilagoditev zaradi prerazvrstitve (glej MSRP 18). Za varovani prihodnji denarni tok, ki ni več zelo verjeten, se lahko še vedno pričakuje, da bo nastal.

Varovanje čiste naložbe v podjetje v tujini pred tveganjem

...

6.5.14 **Kumulativni dobiček ali izguba iz instrumenta za varovanje pred tveganjem, ki se nanaša na učinkoviti del varovanja, ki se je nabral v rezervi iz prevedbe tuje valute, se ob odtujitvi ali delni odtujitvi podjetja v tujini prerazvrsti iz lastniškega kapitala v poslovni izid kot prilagoditev zaradi prerazvrstitve (glej MSRP 18) v skladu z 48.–49. členom MRS 21.**

Računovodenje časovne vrednosti opcij

6.5.15 Če podjetje loči notranjo vrednost in časovno vrednost opcijske pogodbe in kot instrument za varovanje pred tveganjem določi samo spremembo notranje vrednosti opcije (glej 6.2.4.(a) člen), časovno vrednost opcije računovodsko obravnava, kot sledi (glej B6.5.29.–B6.5.33. člen):

...

- (b) sprememba poštene vrednosti časovne vrednosti opcije, s katero se varuje na transakciji temelječa varovana postavka, se pripozna v drugem vseobsegajočem donosu v obsegu, v katerem se nanaša na varovano postavko, in se akumulira v ločeni sestavini lastniškega kapitala. Kumulativna sprememba poštene vrednosti, ki izhaja iz časovne vrednosti opcije, ki se je nabrala v ločeni sestavini lastniškega kapitala (v nadaljevanju: znesek), se računovodsko obravnava kot sledi:
- (i) če varovana postavka naknadno privede do pripoznanja nefinančnega sredstva ali nefinančne obveznosti ali trdne obveze za nefinančno sredstvo ali nefinančno obveznost, za katero se uporablja računovodenje varovanja poštene vrednosti pred tveganjem, podjetje znesek odstrani iz ločene sestavine lastniškega kapitala in ga vključi neposredno v začetno nabavno vrednost ali drugo knjigovodsko vrednost sredstva ali obveznosti. To ni prilagoditev zaradi prerazvrstitve (glej MSRP 18) in zato ne vpliva na drugi vseobsegajoči donos;

- (ii) za razmerja varovanja pred tveganjem, ki niso tista iz točke (i), se znesek prerazvrsti iz ločene sestavine lastniškega kapitala v poslovni izid kot prilagoditev zaradi prerazvrstitve (glej MSRP 18) v istem obdobju ali obdobjih, v katerih varovani pričakovani prihodnji denarni tokovi vplivajo na poslovni izid (na primer, ko pride do napovedane prodaje);
- (iii) če pa se za celoten znesek ali njegov del ne pričakuje, da bo povrnjen v enem ali več prihodnjih obdobjih, se znesek, za katerega se ne pričakuje, da bo povrnjen, nemudoma prerazvrsti v poslovni izid kot prilagoditev zaradi prerazvrstitve (glej MSRP 18);
- (c) sprememba poštene vrednosti časovne vrednosti opcije, s katero se varuje na časovnem obdobju temelječa varovana postavka, se pripozna v drugem vseobsegajočem donosu v obsegu, v katerem se nanaša na varovano postavko, in se akumulira v ločeni sestavini lastniškega kapitala. Časovna vrednost na datum določitve opcije kot instrumenta za varovanje pred tveganjem, se v obsegu, v katerem se nanaša na varovano postavko, amortizira na sistematski in racionalni podlagi v obdobju, v katerem bi lahko prilagoditev varovanja pred tveganjem za notranjo vrednost opcije vplivala na poslovni izid (ali drugi vseobsegajoči donos, če je varovana postavka kapitalski instrument, za katerega se je podjetje odločilo, da bo predstavljalo spremembe poštene vrednosti v drugem vseobsegajočem donosu v skladu s 5.7.5. členom). Zato se v vsakem obdobju poročanja znesek amortizacije prerazvrsti iz ločene sestavine lastniškega kapitala v poslovni izid kot prilagoditev zaradi prerazvrstitve (glej MSRP 18). Če pa se za razmerje varovanja pred tveganjem, ki vključuje spremembo notranje vrednosti opcije kot instrumenta za varovanje pred tveganjem, preneha računovodenje varovanja pred tveganjem, se čisti znesek (tj. vključno s kumulativno amortizacijo), ki se je nabral v ločeni sestavini lastniškega kapitala, nemudoma prerazvrsti v poslovni izid kot prilagoditev zaradi prerazvrstitve (glej MSRP 18).

...

6.7 MOŽNOST, DA SE KREDITNA IZPOSTAVLJENOST DOLOČI KOT MERJENA PO POŠTENI VREDNOSTI PREK POSLOVNEGA IZIDA

...

Računovodenje kreditnih izpostavljenosti, določenih za merjenje po poštenu vrednosti prek poslovnega izida

- 6.7.2 Če je finančni instrument v skladu s 6.7.1. členom določen za merjenje po poštenu vrednosti prek poslovnega izida po začetnem pripoznanju ali prej ni bil pripoznan, se razlika med knjigovodsko vrednostjo (če obstaja) in pošteno vrednostjo na datum določitve nemudoma pripozna v poslovnem izidu. Za finančna sredstva, ki se merijo po poštenu vrednosti prek drugega vseobsegajočega donosa v skladu s 4.1.2.A členom, se kumulativni dobiček ali izguba, prej pripoznana v drugem vseobsegajočem donosu, nemudoma prerazvrsti iz lastniškega kapitala v poslovni izid kot prilagoditev zaradi prerazvrstitve (glej MSRP 18).

...

Poglavje 7 Datum začetka veljavnosti in prehod

7.1 DATUM ZAČETKA VELJAVNOSTI

...

- 7.1.11 Z MSRP 18, izdanim aprila 2024, so se spremenili 5.6.5., 5.6.7., 5.7.10., 6.5.11., 6.5.12., 6.5.14., 6.5.15., 6.7.2. in B4.1.2.A člen. Podjetje navedene spremembe uporabi, kadar uporablja MSRP 18.

...

Dodatek B

Napotki za uporabo

...

RAZVRSTITEV (POGLAVJE 4)

Razvrstitev finančnih sredstev (oddelek 4.1)

Poslovni model podjetja za upravljanje finančnih sredstev

...

B4.1.2A Poslovni model podjetja se nanaša na način, na katerega podjetje upravlja finančna sredstva, da bi ustvarjalo denarne tokove. To pomeni, da poslovni model podjetja določa, ali bodo denarni tokovi izhajali iz prejemanja pogodbenih denarnih tokov, prodaje finančnih sredstev ali obojega. Ta ocena se zato ne izvede na podlagi scenarijev, za katere podjetje utemeljeno ne pričakuje, da se bodo uresničili, kot so t. i. „najslabši možni“ scenariji ali scenariji „izjemnih situacij“. Na primer, če podjetje pričakuje, da bo prodalo določen portfelj finančnih sredstev samo v scenariju izjemnih situacij, ta scenarij ne bi vplival na oceno poslovnega modela za navedena sredstva s strani podjetja, če podjetje utemeljeno pričakuje, da do takega scenarija ne bo prišlo. Če so denarni tokovi ustvarjeni na način, ki je drugačen od pričakovanj podjetja na datum, ko je ocenilo poslovni model (na primer, če podjetje proda več ali manj finančnih sredstev, kot je pričakovalo, ko je sredstva razvrstilo), to ne kaže na napako v računovodskih izkazih podjetja za prejšnja obdobja (glej MRS 8 *Podlaga za pripravljanje računovodskih izkazov*), niti ne spremeni razvrstitve preostalih finančnih sredstev, ki se upravljajo v skladu z navedenim poslovnim modelom (tj. tistih sredstev, ki jih je podjetje pripoznalo v prejšnjih obdobjih in jih ima še vedno v posesti), v kolikor je podjetje upoštevalo vse relevantne informacije, ki so bile na voljo v trenutku, ko je ocenilo poslovni model. Vendar mora podjetje, ko oceni poslovni model za nova izdana ali nova kupljena finančna sredstva, poleg vseh drugih relevantnih informacij upoštevati tudi informacije o tem, kako so bili denarni tokovi realizirani v preteklosti.

V 7.2.1. členu se k besedilu „MRS 8 Računovodske usmeritve, spremembe računovodskih ocen in napake“ doda opomba.

- * UOMRS je ob izdaji MSRP 18 *Predstavljanje in razkrivanje v računovodskih izkazih* aprila 2024 spremenil naslov MRS 8 na *Podlaga za pripravljanje računovodskih izkazov*.

MSRP 10 Konsolidirani računovodski izkazi

V C2. členu se k besedilu „MRS 8 Računovodske usmeritve, spremembe računovodskih ocen in napake“ doda opomba.

- * UOMRS je ob izdaji MSRP 18 *Predstavljanje in razkrivanje v računovodskih izkazih* aprila 2024 spremenil naslov MRS 8 na *Podlaga za pripravljanje računovodskih izkazov*.

MSRP 11 Skupni aranžmaji

V C1B. členu se k besedilu „MRS 8 Računovodske usmeritve, spremembe računovodskih ocen in napake“ doda opomba.

- * UOMRS je ob izdaji MSRP 18 *Predstavljanje in razkrivanje v računovodskih izkazih* aprila 2024 spremenil naslov MRS 8 na *Podlaga za pripravljanje računovodskih izkazov*.

MSRP 12 Razkritje deležev v drugih podjetjih

Spremeni se B14. člen in doda C1.E člen.

Dodatek B

Napotki za uporabo

...

POVZETEK FINANČNIH INFORMACIJ ZA ODVISNA PODJETJA, SKUPNE PODVIGE IN PRIDRUŽENA PODJETJA (12. IN 21. ČLEN)

...

B14 Povzetek finančnih informacij, razkrit v skladu z B12. in B13. členom, zajema zneske, vključene v računovodske izkaze skupnega podviga ali pridruženega podjetja, pripravljene v skladu z MSRP (in ne deleža podjetja v teh zneskih). Če podjetje svoj delež v skupnem podvigu ali pridruženem podjetju računovodsko obravnava po kapitalski metodi:

- (a) se zneski, vključeni v računovodske izkaze skupnega podviga ali pridruženega podjetja, pripravljene na podlagi MSRP, prilagodijo, da odražajo prilagoditve, ki jih je izvedlo podjetje pri uporabi kapitalске metode, kot so prilagoditve poštene vrednosti, opravljene v času pridobitve, in prilagoditve zaradi razlik v računovodskih usmeritvah;
- (b) podjetje zagotovi uskladitev razkritega povzetka finančnih informacij s knjigovodsko vrednostjo svojega deleža v skupnem podvigu ali pridruženem podjetju.

...

Dodatek C

Datum začetka veljavnosti in prehod

DATUM ZAČETKA VELJAVNOSTI IN PREHOD

...

C1E Z MSRP 18 *Predstavljanje in razkrivanje v računovodskih izkazih*, izdanim aprila 2024, se je spremenil B14. člen. Podjetje navedene spremembe uporabi, kadar uporablja MSRP 18.

V C1.D členu se k besedilu „MRS 8 Računovodske usmeritve, spremembe računovodskih ocen in napake“ doda opomba.

* UOMRS je ob izdaji MSRP 18 *Predstavljanje in razkrivanje v računovodskih izkazih* aprila 2024 spremenil naslov MRS 8 na *Podlaga za pripravljanje računovodskih izkazov*.

MSRP 13 Merjenje poštene vrednosti

Spremeni se 51. člen in doda C7. člen.

MERJENJE

...

Uporaba za finančna sredstva in finančne obveznosti, ki se pri tržnih tveganjih ali kreditnem tveganju nasprotne stranke pobotajo

...

51 Za uporabo izjeme iz 48. člena podjetje sprejme odločitev glede računovodske usmeritve v skladu z MRS 8 *Podlaga za pripravljanje računovodskih izkazov*. Podjetje, ki uporabi izjemo, to računovodsko usmeritev, vključno z usmeritvijo za razporeditve prilagoditev razponov med ponujenimi in zahtevanimi cenami (glej 53.–55. člen) ter kreditnih prilagoditev (glej 56. člen), če je ustrezno, uporablja dosledno iz obdobja v obdobje za posamezen portfelj.

...

Dodatek C

Datum začetka veljavnosti in prehod

...

C7 Z MSRP 18 *Predstavljanje in razkrivanje v računovodskih izkazih*, izdanim aprila 2024, se je spremenil 51. člen. Podjetje navedene spremembe uporabi, kadar uporablja MSRP 18.

MSRP 15 Prihodki iz pogodb s kupci

Spremeni se 43. člen in doda C1.D člen.

PRIPOZNAVANJE

...

Izpolnitev obvez izpolnitve

...

Merjenje napredka v smeri popolne izpolnitve obveze izpolnitve

...

Metode za merjenje napredka

...

- 43 Ker se okoliščine s časom spreminjajo, podjetje posodobi svojo izmero napredka, tako da ta odraža vse spremembe v izpolnjevanju obveze izpolnitve. Take spremembe izmere napredka podjetja se računovodsko obravnavajo kot sprememba računovodske ocene v skladu z MRS 8 *Podlaga za pripravljanje računovodskih izkazov*.

...

Dodatek C

Datum začetka veljavnosti in prehod

DATUM ZAČETKA VELJAVNOSTI

...

- C1D Z MSRP 18 *Predstavljanje in razkrivanje v računovodskih izkazih*, izdanim aprila 2024, se je spremenil 43. člen. Podjetje navedene spremembe uporabi, kadar uporablja MSRP 18.

V C3.(a) členu se k besedilu „MRS 8 *Računovodske usmeritve, spremembe računovodskih ocen in napake*“ doda opomba.

- * UOMRS je ob izdaji MSRP 18 *Predstavljanje in razkrivanje v računovodskih izkazih* aprila 2024 spremenil naslov MRS 8 na *Podlaga za pripravljanje računovodskih izkazov*.

MSRP 16 Najemi

Spremeni se 49. člen in doda C1.E člen.

NAJEMNIK

...

Predstavljanje

...

- 49 Najemnik v izkazu poslovnega izida in drugega vseobsegajočega donosa prikaže odhodke za obresti za obveznost iz najema ločeno od zneska amortizacije za sredstvo, ki predstavlja pravico do uporabe. V skladu z 61. členom MSRP 18 *Predstavljanje in razkrivanje v računovodskih izkazih* mora podjetje v kategorijo financiranja v izkazu poslovnega izida razvrstiti odhodke za obresti za obveznost iz najema, ki jih podjetje identificira v skladu s 36.(a) členom.

...

Dodatek C

Datum začetka veljavnosti in prehod

DATUM ZAČETKA VELJAVNOSTI

...

- C1E Z MSRP 18, izdanim aprila 2024, se je spremenil 49. člen. Podjetje navedene spremembe uporabi, kadar uporablja MSRP 18.

V C5.(a) členu se k besedilu „MRS 8 *Računovodske usmeritve, spremembe računovodskih ocen in napake*“ doda opomba.

- * UOMRS je ob izdaji MSRP 18 *Predstavljanje in razkrivanje v računovodskih izkazih* aprila 2024 spremenil naslov MRS 8 na *Podlaga za pripravljanje računovodskih izkazov*.

MSRP 17 Zavarovalne pogodbe

Spremenijo se 91., 96., 103. in B129. člen ter doda C2.B člen.

PRIPOZNAVANJE IN PREDSTAVLJANJE V IZKAZU OZIROMA IZKAZIH FINANČNE USPEŠNOSTI (B120.–B136. ČLEN)

...

Finančni prihodki ali finančni odhodki iz zavarovanja (glej B128.–B136. člen)

...

- 91 Če podjetje prenese skupino zavarovalnih pogodb ali odpravi pripoznanje zavarovalne pogodbe z uporabo 77. člena:

- (a) v poslovni izid kot prilagoditev zaradi prerazvrstitev (glej MSRP 18 *Predstavljanje in razkrivanje v računovodskih izkazih*) prerazvrsti vse preostale zneske za skupino (ali pogodbo), ki so bili prej pripoznani v drugem vseobsegajočem donosu, ker je podjetje izbralo računovodsko usmeritev iz 88.(b) člena;
- (b) v poslovni izid kot prilagoditev zaradi prerazvrstitev (glej MSRP 18) ne prerazvrsti vseh preostalih zneskov za skupino (ali pogodbo), ki so bili prej pripoznani v drugem vseobsegajočem donosu, ker je podjetje izbralo računovodsko usmeritev iz 89.(b) člena.

...

RAZKRITJA

...

- 96 V 41.–43. členu MSRP 18 so določene zahteve glede združevanja in razdruževanja informacij. Primeri značilnosti, ki bi lahko bile primerne kot podlaga za razdruževanje informacij, razkritih o zavarovalnih pogodbah, so:

- (a) vrsta pogodbe (na primer glavne družine produktov);
- (b) geografsko območje (na primer država ali regija) ali
- (c) odsek poročanja, kot je opredeljen v MSRP 8 *Poslovni odseki*.

Pojasnjevanje pripoznanih zneskov

...

- 103 Podjetje v uskladih, ki se zahtevajo v 100. členu, ločeno razkrije vsakega od naslednjih zneskov, povezanih s storitvami, če je ustrezno:

...

- (c) naložbene sestavine, izključene iz prihodkov iz zavarovanja in odhodkov iz zavarovalnih storitev (združene s povračili premij, razen če so povračila premij razkrita kot del denarnih tokov v obdobju, opisanih v 105.(a)(i) členu).

...

Dodatek B

Napotki za uporabo

...

FINANČNI PRIHODKI ALI FINANČNI ODHODKI IZ ZAVAROVANJA (87.–92. ČLEN)

...

- B129 V skladu z 88.–89. členom mora podjetje izbrati računovodsko usmeritev glede tega, ali bo razdružilo finančne prihodke ali finančne odhodke iz zavarovanja za obdobje med poslovni izid in drugi vseobsegajoči donos. Podjetje izbrano računovodsko usmeritev uporabi za portfelje zavarovalnih pogodb. Pri presoji, katera računovodska usmeritev je primerna za portfelj zavarovalnih pogodb v skladu s 13. členom MRS 8 *Podlaga za pripravljanje računovodskih izkazov*, podjetje za vsak portfelj upošteva sredstva, ki jih poseduje, in kako računovodsko obravnava ta sredstva.

...

Dodatek C

Datum začetka veljavnosti in prehod

DATUM ZAČETKA VELJAVNOSTI

...

C2B Z MSRP 18 *Predstavljanje in razkrivanje v računovodskih izkazih*, izdanim aprila 2024, so se spremenili 91., 96., 103. in B129. člen. Podjetje navedene spremembe uporabi, kadar uporablja MSRP 18.

V C3.(a) členu se k besedilu „MRS 8 *Računovodske usmeritve, spremembe računovodskih ocen in napake*“ doda opomba.

* UOMRS je ob izdaji MSRP 18 *Predstavljanje in razkrivanje v računovodskih izkazih* aprila 2024 spremenil naslov MRS 8 na *Podlaga za pripravljanje računovodskih izkazov*.

MRS 2 Zaloge

Spremeni se 39. člen in doda 40.H člen.

RAZKRITJA

...

39 Nekatera podjetja v kategorijo poslovanja v izkazu poslovnega izida odhodke po naravi razvrstijo na tak način, da so predstavljeni drugi zneski in ne izvirna vrednost zalog, ki je pripoznana kot odhodek v obdobju. V takem primeru podjetje predstavi stroške, ki so pripoznani kot odhodki za surovine in potrošni material, zaslužke zaposlenih in druge stroške skupaj z zneskom čiste spremembe vrednosti zalog v obdobju.

DATUM ZAČETKA VELJAVNOSTI

...

40H Z MSRP 18 *Predstavljanje in razkrivanje v računovodskih izkazih*, izdanim aprila 2024, se je spremenil 39. člen. Podjetje navedene spremembe uporabi, kadar uporablja MSRP 18.

MRS 7 Izkaz denarnih tokov

Spremenijo se 6., 10., 12., 14., 16.–18., 20., 31., 32., 35., 46. in 47. člen. Dodajo se 33.A, 34.A–34.D in 64. člen. 33. in 34. člen se črtata.

OPREDELITVE POJMOV

6 V tem standardu se uporabljajo naslednji izrazi, katerih pomen je natančno določen:

...

Naložbene dejavnosti so pridobivanje in odtujevanje dolgoročnih sredstev in drugih naložb, ki niso vključene med denarne ustrezniške, ter prejemanje obresti in dividend, kot je opisano v 34.A–34.D členu.

...

PREDSTAVLJANJE IZKAZA DENARNIH TOKOV

10 V izkazu denarnih tokov se poroča o denarnih tokovih v obdobju, nastalih pri poslovanju, naložbenih dejavnostih in dejavnostih financiranja. Podjetje pri pripravljanju izkaza denarnih tokov uporablja ta standard in tudi splošne zahteve za računovodske izkaze iz 9.–43. ter 113.–114. člena MSRP 18 *Predstavljanje in razkrivanje v računovodskih izkazih*.

...

12 Posamezna transakcija lahko vključuje denarne tokove, ki so različno razvrščeni.

Poslovanje

...

- 14 Denarni tokovi iz poslovanja nastajajo predvsem pri glavnih dejavnostih, ki ustvarjajo prihodke podjetja. Zato na splošno nastajajo pri transakcijah in drugih dogodkih, ki prispevajo k poslovnemu izidu. Primeri denarnih tokov iz poslovanja so:
- (a) denarni prejemki od prodaje blaga in opravljanja storitev;
 - (b) denarni prejemki od licenčin, nadomestil, provizij in drugih prihodkov;
 - (c) denarna plačila dobaviteljem blaga in storitev;
 - (d) denarna plačila zaposlenim in v imenu zaposlenih;
 - (e) [črtano]
 - (f) denarna plačila ali vračila davka od dohodka, razen če jih je mogoče konkretno povezati z dejavnostmi financiranja in naložbenimi dejavnostmi;
 - (g) denarni prejemki in plačila na podlagi pogodb, sklenjenih za namene posredovanja ali trgovanja, ter
 - (h) denarni prejemki iz naslova dividend ter denarni prejemki iz naslova obresti in plačila obresti, kot je opisano v 34.B–34.D členu.

Nekatere transakcije, na primer prodaja postavke naprav, lahko povzročijo dobiček ali izgubo, ki je vključena v pripoznani poslovni izid. Denarni tokovi, povezani s takšnimi transakcijami, so denarni tokovi iz naložbenih dejavnosti. Denarna plačila za proizvodnjo ali pridobitev sredstev za dajanje v najem drugim, ki se pozneje posedujejo za prodajo, kot je opisano v 68.A členu MRS 16 *Opredmetena osnovna sredstva*, pa so denarni tokovi iz poslovanja. Denarni prejemki iz najemov in poznejših prodaj takšnih sredstev so prav tako denarni tokovi iz poslovanja.

...

Naložbene dejavnosti

- 16 Ločeno predstavljane denarnih tokov, ki izhajajo iz naložbenih dejavnosti, je pomembno zaradi tega, ker denarni tokovi kažejo obseg izdatkov za dejavnike, namenjene ustvarjanju prihodnjih prihodkov in denarnih tokov. Med naložbene dejavnosti je mogoče razvrstiti samo izdatke, ki privedejo do pripoznanja sredstva v izkazu finančnega položaja. Primeri denarnih tokov, ki nastajajo pri naložbenih dejavnostih, so:
- (a) denarna plačila za pridobitev opredmetenih osnovnih sredstev, neopredmetenih sredstev in drugih dolgoročnih sredstev. Takšna plačila vključujejo tudi tista, ki se nanašajo na usredstvenje stroškov razvijanja in v lastnem okviru proizvedenih opredmetenih osnovnih sredstev;
 - (b) denarni prejemki od prodaje opredmetenih osnovnih sredstev, neopredmetenih sredstev in drugih dolgoročnih sredstev;
 - (c) denarna plačila za pridobitev kapitalskih ali dolžniških instrumentov drugih podjetij, vključno z deleži v pridruženih podjetjih in skupnih podvigih (razen plačil za tiste instrumente, ki se štejejo za denarne ustreznike ali ki so v posesti za namene posredovanja ali trgovanja);
 - (d) denarni prejemki od prodaje kapitalskih ali dolžniških instrumentov drugih podjetij, vključno z deleži v pridruženih podjetjih in skupnih podvigih (razen prejemkov za tiste instrumente, ki se štejejo za denarne ustreznike ali ki so v posesti za namene posredovanja ali trgovanja);
 - (e) denarni predujmi in posojila drugim strankam (razen predujmov in posojil finančne institucije);
 - (f) denarni prejemki od vračil predujmov in posojil drugim strankam (razen od vračil predujmov in posojil finančne institucije);
 - (g) denarna plačila po standardiziranih terminskih pogodbah, nestandardiziranih terminskih pogodbah, opcijskih pogodbah in pogodbah o zamenjavi, razen če so take pogodbe sklenjene za namene posredovanja ali trgovanja ali so plačila razvrščena kot dejavnosti financiranja;
 - (h) denarni prejemki po standardiziranih terminskih pogodbah, nestandardiziranih terminskih pogodbah, opcijskih pogodbah in pogodbah o zamenjavi, razen če so take pogodbe sklenjene za namene posredovanja ali trgovanja ali so prejemki razvrščeni kot dejavnosti financiranja;
 - (i) denarni prejemki iz naslova obresti in dividend, kot je opisano v 34.A–34.D členu.

Če se pogodba računovodsko obravnava kot varovanje razpoznavne postavke pred tveganjem, so denarni tokovi v zvezi s pogodbo razvrščeni na enak način kot denarni tokovi v zvezi z varovano postavko.

Dejavnosti financiranja

- 17 Ločeno predstavljanje denarnih tokov, ki izhajajo iz dejavnosti financiranja, je pomembno zaradi tega, ker je koristno pri napovedovanju terjatev, ki jih bodo v zvezi s prihodnjimi denarnimi tokovi imele osebe, ki zagotovijo kapital podjetja. Primeri denarnih tokov, ki izhajajo iz dejavnosti financiranja, so:
- (a) denarni prejemki iz izdaje delnic ali drugih kapitalskih instrumentov;
 - (b) denarna plačila lastnikom pri pridobitvi ali odkupih delnic podjetja;
 - (c) denarni prejemki iz izdaje zadolžnic, posojil, menic, obveznic, hipotekarnih kreditov ter drugih kratkoročnih ali dolgoročnih najetih posojil;
 - (d) denarna vračila izposojenih zneskov;
 - (e) najemnikova denarna plačila za zmanjšanje neporavnane obveznosti, ki se nanaša na najem;
 - (f) denarna plačila iz naslova dividend, kot je opisano v 33.A členu, in
 - (g) denarna plačila obresti, kot je opisano v 34.A–34.D členu.

POROČANJE DENARNIH TOKOV IZ POSLOVANJA

- 18 **Podjetje poroča o denarnih tokovih iz poslovanja tako, da uporablja:**
- (a) **neposredno metodo, pri kateri razkrije glavne vrste bruto denarnih prejemkov in bruto denarnih plačil, ali**
 - (b) **posredno metodo, pri kateri poslovni izid iz poslovanja prilagodi za:**
 - (i) **učinke transakcij, ki nimajo denarne narave;**
 - (ii) **vse časovne razmejitve, ki se nanašajo na pretekle ali prihodnje denarne prejemke ali plačila iz poslovanja;**
 - (iii) **prihodke ali odhodke, razvrščene v kategorijo poslovanja v izkazu poslovnega izida, za katere so povezani denarni tokovi razvrščeni kot denarni tokovi iz bodisi naložbenih dejavnosti bodisi dejavnosti financiranja, in**
 - (iv) **denarne tokove iz poslovanja, za katere povezani prihodki ali odhodki niso razvrščeni v kategorijo poslovanja v izkazu poslovnega izida.**

...

- 20 Pri posredni metodi se čisti denarni tokovi iz poslovanja ugotovijo s prilagoditvijo poslovnega izida iz poslovanja za učinke:
- (a) sprememb zalog ter poslovnih terjatev in obveznosti v obdobju;
 - (b) nedenarnih postavk, kot so amortizacija, rezervacije ter nerealizirani dobički in izgube iz tečajnih razlik, razvrščenih v kategorijo poslovanja;
 - (c) prihodkov ali odhodkov, razvrščenih v kategorijo poslovanja v izkazu poslovnega izida, pri katerih so denarni učinki denarni tokovi iz naložbenih dejavnosti ali dejavnosti financiranja, in
 - (d) denarnih tokov iz poslovanja, kot je davek od dohodka (v skladu s 35. členom), za katere ustrezni prihodki ali odhodki niso razvrščeni v kategorijo poslovanja v izkazu poslovnega izida.

Druga možnost je, da se čisti denarni tokovi iz poslovanja po posredni metodi predstavijo tako, da se prikažejo prihodki in odhodki, razvrščeni v kategorijo poslovanja v izkazu poslovnega izida, spremembe zalog ter poslovnih terjatev in obveznosti v obdobju ter vsi drugi denarni tokovi iz poslovanja, za katere ustrezni prihodki ali odhodki niso razvrščeni v kategorijo poslovanja.

...

OBRESTI IN DIVIDENDE

- 31 **Denarni tokovi iz prejetih in plačanih obresti in dividend se predstavijo ločeno. Vsak denarni tok je dosledno razvrščen iz obdobja v obdobje v skladu z 32., 33.A in 34.A–34.D členom.**

- 32 Celotni znesek v obdobju plačanih obresti se v izkaz denarnih tokov vključi ne glede na to, ali je bil znesek pripoznan kot odhodek v poslovnem izidu ali usredstven v skladu z MRS 23 *Stroški izposojanja*.
- 33 [črtano]
- 33A Podjetje razvrsti plačane dividende kot denarne tokove iz dejavnosti financiranja.
- 34 [črtano]
- 34A Podjetje, razen tistih podjetij, ki so opisana v 34.B členu, razvrsti:
- (a) plačane obresti (kot je opisano v 32. členu) kot denarne tokove iz dejavnosti financiranja,
 - (b) prejete obresti in dividende kot denarne tokove iz naložbenih dejavnosti.
- 34B Podjetje, katerega glavna poslovna dejavnost je vlaganje v sredstva ali zagotavljanje financiranja strankam (kot se določi v skladu z B30.–B41. členom MSRP 18), določi, kako naj razvrsti prejete dividende, prejete obresti in plačane obresti v izkazu denarnih tokov, z upoštevanjem, kako v skladu z MSRP 18 razvršča prihodke od dividend, prihodke od obresti in odhodke za obresti v izkazu poslovnega izida. Podjetje razvrsti skupni znesek vsakega od teh denarnih tokov v eno samo kategorijo v izkazu denarnih tokov (tj. kot poslovanje, naložbene dejavnosti ali dejavnosti financiranja).
- 34C Če podjetje pri uporabi 34.B člena razvrsti skupne zneske prihodkov od dividend, prihodkov od obresti oziroma odhodkov za obresti v eno samo kategorijo poslovnega izida, podjetje v izkazu denarnih tokov razvrsti skupne zneske prejetih dividend, prejetih obresti oziroma plačanih obresti kot denarne tokove, ki izhajajo iz povezane dejavnosti. Na primer, če podjetje razvrsti vse svoje odhodke za obresti v kategorijo financiranja v izkazu poslovnega izida, razvrsti vse plačane obresti kot denarne tokove iz dejavnosti financiranja.
- 34D Ko uporablja MSRP 18, se lahko od podjetja zahteva, da razvrsti prihodke od dividend, prihodke od obresti oziroma odhodke za obresti v več kot eno kategorijo v izkazu poslovnega izida. V takem primeru podjetje pri uporabi 34.B člena izbere računovodsko usmeritev za razvrščanje povezanih denarnih tokov v eno od povezanih dejavnosti v izkazu denarnih tokov. Na primer, če podjetje razvrsti odhodke za obresti v kategorijo poslovanja in kategorijo financiranja v izkazu poslovnega izida, razvrsti vse plačane obresti v skladu s svojo računovodsko usmeritvijo bodisi kot denarne tokove iz poslovanja bodisi kot denarne tokove iz dejavnosti financiranja.

DAVEK OD DOHODKA

- 35 **Denarni tokovi, ki izhajajo iz davka od dohodka, se predstavijo ločeno in razvrstijo kot denarni tokovi iz poslovanja, razen če jih je mogoče konkretno povezati z dejavnostmi financiranja in naložbenimi dejavnostmi.**

...

SESTAVINE DENARJA IN DENARNIH USTREZNIKOV

...

- 46 Zaradi razlik v praksah upravljanja denarja in pogojih kreditnih institucij po svetu ter za zagotovitev skladnosti z MRS 8 *Podlaga za pripravljanje računovodskih izkazov* podjetje razkrije usmeritev, ki jo sprejme za določanje sestave denarja in denarnih ustreznikov.
- 47 Posledica vsake spremembe usmeritve za določanje sestavin denarja in denarnih ustreznikov, na primer spremembe pri razvrstitvi finančnih instrumentov, ki so bili prej obravnavani kot del naložbenega portfelja podjetja, se poroča v skladu z MRS 8.

...

DATUM ZAČETKA VELJAVNOSTI

...

- 64 Z MSRP 18, izdanim aprila 2024, so se spremenili 6., 10., 12., 14., 16.–18., 20., 31., 32., 35., 46. in 47. člen, dodali 33.A in 34.A–34.D člen ter črtala 33. in 34. člen. Podjetje navedene spremembe uporabi, kadar uporablja MSRP 18.

Spremeni se opomba k naslovu MRS 7.

- * Septembra 2007 je UOMRS zaradi spremembe MRS 1 *Predstavljanje računovodskih izkazov* leta 2007 spremenil naslov MRS 7 iz *Izkazi finančnega izida v Izkaz denarnih tokov*. UOMRS je aprila 2024 izdal MSRP 18 *Predstavljanje in razkrivanje v računovodskih izkazih* in prenesel te zahteve iz MRS 1 v MSRP 18.

MRS 8 Računovodske usmeritve, spremembe računovodskih ocen in napake

Spremeni se naslov MRS 8.

MRS 8 Podlaga za pripravljanje računovodskih izkazov

Spremenijo se 1., 3., 5., 11. in 32. člen ter črta 2. člen. Dodajo se 3.A člen, 6.A–6.J, 6.K–6.L, 6.M–6.N, 27.A–27.I in 31.A–31.I člen, vsi s povezanim naslovom ali podnaslovom, in 54.J člen. Poleg tega je pred 28. člen dodan podnaslov. 28. člen se ne spremeni, vendar je vključen zaradi lažjega sklicevanja.

CILJ

- 1 Cilj tega standarda je povečati ustreznost in zanesljivost računovodskih izkazov podjetja ter njihovo medsebojno primerljivost skozi različna obdobja in primerljivost z računovodskimi izkazi drugih podjetij, in sicer z določitvijo podlage za pripravljanje računovodskih izkazov, ki vključuje:
- (a) splošne zadeve;
 - (b) merila za izbiro, spreminjanje in razkrivanje računovodskih usmeritev ter
 - (c) računovodsko obravnavo in razkrivanje sprememb računovodskih usmeritev, sprememb računovodskih ocen ter popravkov napak.
- 2 [črtano]

PODROČJE UPORABE

- 3 **Ta standard se uporablja pri določanju podlage za pripravljanje računovodskih izkazov, vključno z izbiro in uporabo računovodskih usmeritev ter računovodenjem sprememb računovodskih usmeritev, sprememb računovodskih ocen in popravkov napak iz preteklih obdobj.**
- 3A V MRS 34 *Medletno računovodsko poročanje* so določene zahteve za predstavljanje in razkrivanje strnjenih medletnih računovodskih izkazov. Za take medletne računovodske izkaze se uporabljajo tudi 6.A–6.N člen tega standarda.

...

OPREDELITVE POJMOV

- 5 **V tem standardu se uporabljajo naslednji izrazi, katerih pomen je natančno določen:**

...

Računovodski standardi MSRP so računovodski standardi, ki jih izda Upravni odbor za mednarodne računovodske standarde. Sestavljajo jih:

- (a) **mednarodni standardi računovodskega poročanja;**
- (b) **mednarodni računovodski standardi;**

(c) pojasnila OPMSRP in

(d) pojasnila SOP.

Računovodski standardi MSRP so se prej imenovali mednarodni standardi računovodskega poročanja, MSRP oziroma standardi MSRP.

Pomembne informacije so opredeljene v Dodatku A k MSRP 18 Predstavljanje in razkrivanje v računovodskih izkazih. Izraz pomemben se v tem standardu uporablja v istem pomenu.

...

PODLAGA ZA PRIPRAVO – SPLOŠNO

Pošteno predstavljanje in skladnost z računovodskimi standardi MSRP

- 6A Računovodski izkazi pošteno predstavljajo finančni položaj, finančno uspešnost in denarne tokove podjetja. Pošteno predstavljanje zahteva natančno prikazovanje učinkov transakcij, drugih dogodkov in okoliščin v skladu z opredelitvami in merili za pripoznanje za sredstva, obveznosti, prihodke in odhodke iz *Temelnjega okvira za računovodsko poročanje* (v nadaljnjem besedilu: *temeljni okvir*). Uporaba MSRP in morebitna dodatna razkritja, če so potrebna, naj bi se odrazila v računovodskih izkazih, ki zagotavljajo pošteno predstavljanje.
- 6B Podjetje, katerega računovodski izkazi so v skladu z računovodskimi standardi MSRP, v pojasnila vključi izrecno in brezpogojno izjavo o taki skladnosti. Podjetje računovodskih izkazov ne opiše kot skladnih z računovodskimi standardi MSRP, če niso v skladu z vsemi zahtevami računovodskih standardov MSRP.
- 6C Podjetje v skoraj vseh okoliščinah zagotovi pošteno predstavljanje, če so računovodski izkazi izdelani v skladu z ustreznimi MSRP. Pošteno predstavljanje od podjetja zahteva tudi, da:
- (a) izbere in uporablja računovodske usmeritve v skladu s tem standardom. Ta standard določa hierarhijo veljavnih napotkov, ki jih poslovodstvo upošteva, če ne obstaja MSRP, ki bi se neposredno nanašal na določeno postavko;
 - (b) predstavi informacije, tudi računovodske usmeritve, na način, ki daje ustrezne, zanesljive, primerljive in razumljive informacije;
 - (c) navede dodatna razkritja, če skladnost s specifičnimi zahtevami MSRP ne zadostuje, da bi uporabniki razumeli vpliv posameznih transakcij, drugih dogodkov in okoliščin na finančni položaj in finančno uspešnost podjetja.
- 6D Podjetje ne more popraviti neustreznih računovodskih usmeritev niti z razkritjem uporabljenih računovodskih usmeritev niti s pojasnili ali pojasnjevalnim gradivom.
- 6E V izredno redkih primerih, ko poslovodstvo sklene, da bi bila skladnost z zahtevo v določenem MSRP zavajajoča do te mere, da bi prišlo do neskladja s ciljem računovodskih izkazov, določenim v *temelnjem okviru*, podjetje odstopa od te zahteve na način, določen v 6.F členu, če to zahteva oziroma tega izrecno ne prepoveduje ustrezen regulativni okvir.
- 6F Če podjetje odstopa od zahteve iz določenega MSRP v skladu s 6.E členom, razkrije:
- (a) da je poslovodstvo potrdilo, da računovodski izkazi pošteno prikazujejo finančni položaj, finančno uspešnost in denarne tokove v podjetju;
 - (b) da je upoštevalo ustrezne MSRP, vendar je odstopalo od določene zahteve, da bi zagotovilo pošteno predstavitev;

- (c) **naslov MSRP, od katerega podjetje odstopa, vrsto odstopanja, vključno z obravnavo, ki bi jo MSRP zahteval, razlog, zakaj bi bila takšna obravnava v danih okoliščinah zavajajoča do te mere, da bi prišlo do neskladja s ciljem računovodskih izkazov, določenim v temeljnem okviru, in sprejeto obravnavo ter**
 - (d) **finančne učinke odstopanja od zahteve za vsako posamezno postavko v računovodskih izkazih, o kateri bi se poročalo ob izpolnitvi zahteve, za vsa predstavljena obdobja.**
- 6G **Če je podjetje odstopalo od zahteve določenega MSRP v preteklem obdobju in če to odstopanje vpliva na pripoznane zneske v računovodskih izkazih za tekoče obdobje, opravi razkritja, določena v 6.F(c)–6.F(d) členu.**
- 6H Na primer, 6.G člen se uporablja, če je podjetje v preteklem obdobju odstopalo od zahteve določenega MSRP, ki ureja merjenje sredstev ali obveznosti, in to odstopanje vpliva na merjenje sprememb sredstev in obveznosti, pripoznanih v računovodskih izkazih za tekoče obdobje.
- 6I **V izredno redkih primerih, ko poslovodstvo sklene, da bi bila skladnost z zahtevo v določenem MSRP zavajajoča do te mere, da bi prišlo do neskladja s ciljem računovodskih izkazov, določenim v temeljnem okviru, vendar pa ustrezen regulativni okvir odstopanje od zahteve izrecno prepoveduje, podjetje do največje možne mere zmanjša zaznane zavajajoče vidike skladnosti, tako da razkrije:**
- (a) **naslov MSRP, za katerega gre, naravo zahteve in razlog, zakaj je poslovodstvo sklenilo, da bi bilo izpolnjevanje zahteve v danih okoliščinah zavajajoče do te mere, da bi prišlo do neskladja s ciljem računovodskih izkazov, določenim v temeljnem okviru, ter**
 - (b) **prilagoditve vseh posameznih postavk v računovodskih izkazih za vsa predstavljena obdobja, za katere poslovodstvo meni, da so nujno potrebne za pošteno predstavitev.**
- 6J Za namen 6.E–6.I člena bi bila posamezna informacija v neskladju s ciljem računovodskih izkazov, če ne prikazuje verodostojno transakcij, drugih dogodkov in okoliščin, za katere se trdi ali bi se lahko upravičeno domnevalo, da jih prikazuje, kar bi posledično verjetno vplivalo na poslovne odločitve uporabnikov računovodskih izkazov. Pri presojanju, ali je izpolnjevanje določene zahteve MSRP zavajajoče do te mere, da bi prišlo do neskladja s ciljem računovodskih izkazov, določenim v temeljnem okviru, poslovodstvo upošteva:
- (a) zakaj v danih okoliščinah ni dosežen cilj računovodskih izkazov in
 - (b) kako se okoliščine podjetja razlikujejo od okoliščin tistih podjetij, ki zahtevo izpolnjujejo. Če druga podjetja v podobnih okoliščinah izpolnjujejo zahtevo, obstaja ovrgljiva predpostavka, da izpolnjevanje določene zahteve ni zavajajoče do te mere, da bi prišlo do neskladja s ciljem računovodskih izkazov, določenim v temeljnem okviru.

Delujoče podjetje

- 6K **Ko poslovodstvo pripravlja računovodske izkaze, oceni sposobnost podjetja za nadaljevanje delovanja. Podjetje pripravi računovodske izkaze ob predpostavki delujočega podjetja, razen če namerava poslovodstvo likvidirati podjetje ali ustaviti poslovanje ali če nima nobene druge realne možnosti, kot da stori eno ali drugo. Če se poslovodstvo pri oblikovanju svoje ocene zaveda pomembnih negotovosti, povezanih z dogodki ali okoliščinami, ki utegnejo povzročiti precejšen dvom o sposobnosti podjetja za nadaljevanje delovanja, podjetje takšne negotovosti razkrije. Če podjetje računovodskih izkazov ne pripravi ob predpostavki delujočega podjetja, to dejstvo razkrije skupaj s podlago, na kateri je pripravilo računovodske izkaze, in z razlogom, zakaj podjetje ni obravnavano kot delujoče podjetje.**

- 6L Pri ocenjevanju, ali je predpostavka delujočega podjetja ustrezna, poslovodstvo upošteva vse razpoložljive informacije o predvidenem nadaljnjem delovanju v naslednjih dvanajstih mesecih od konca obdobja poročanja, lahko pa tudi v daljšem obdobju. V kakšnem obsegu jih upošteva, je v vsakem primeru odvisno od dejstev. Če je podjetje v preteklosti poslovalo z dobičkom in ima takojšen dostop do finančnih virov, lahko brez podrobne analize sklene, da je predpostavka delujočega podjetja ustrezna računovodska podlaga. V drugih primerih pa mora poslovodstvo upoštevati več različnih dejavnikov, povezanih s trenutno in pričakovano dobičkonosnostjo, roki za vračilo dolgov in možnimi viri nadomestnega financiranja, preden lahko sklepa, da je predpostavka delujočega podjetja ustrezna.

Računovodenje na podlagi nastanka poslovnega dogodka

- 6M **Podjetje pripravlja svoje računovodske izkaze, razen informacij o denarnih tokovih, z uporabo računovodenja na podlagi nastanka poslovnega dogodka.**
- 6N Pri računovodenju na podlagi nastanka poslovnega dogodka se postavke pripoznajo kot sredstva, obveznosti, lastniški kapital, prihodki in odhodki (sestavine računovodskih izkazov), če ustrezajo opredelitvam in merilom za pripoznanje za te sestavine iz *temeljnega okvira*.

RAČUNOVODSKE USMERITVE

Izbira in uporaba računovodskih usmeritev

...

- 11 **Pri presoji iz 10. člena se poslovodstvo zanaša na naslednje vire in upošteva možnost njihove uporabe v padajočem vrstnem redu:**

...

- (b) **opredelitve pojmov, merila za pripoznanje in koncepte za merjenje sredstev, obveznosti, prihodkov in odhodkov v temeljnem okviru.**

...

Razkritja

Razkritje izbire in uporabe računovodskih usmeritev

- 27A **Podjetje razkrije pomembne informacije o računovodskih usmeritvah (glej 5. člen). Informacije o računovodskih usmeritvah so pomembne, če se lahko, kadar se upoštevajo skupaj z drugimi informacijami v računovodskih izkazih podjetja, upravičeno pričakuje, da bodo vplivale na odločitve glavnih uporabnikov računovodskih izkazov za splošne namene, ki jih ti sprejmejo na podlagi teh računovodskih izkazov.**
- 27B Informacije o računovodskih usmeritvah, ki se nanašajo na nepomembne transakcije, druge dogodke ali pogoje, so nepomembne in jih ni treba razkrivati. Informacije o računovodskih usmeritvah so lahko kljub temu pomembne zaradi narave povezanih transakcij, drugih dogodkov ali pogojev, tudi če so zneski nepomembni. Niso pa vse informacije o računovodskih usmeritvah, ki se nanašajo na pomembne transakcije, druge dogodke ali pogoje, same po sebi pomembne.
- 27C Za informacije o računovodskih usmeritvah se pričakuje, da so pomembne, če bi jih uporabniki računovodskih izkazov podjetja potrebovali za razumevanje drugih pomembnih informacij v računovodskih izkazih. Na primer, podjetje bo informacije o računovodskih usmeritvah verjetno obravnavalo kot pomembne za svoje računovodske izkaze, če se te informacije nanašajo na pomembne transakcije, druge dogodke ali pogoje in:
- je podjetje v obdobju poročanja spremenilo svojo računovodsko usmeritev in je to privedlo do pomembne spremembe informacij v računovodskih izkazih;
 - je podjetje izbralo računovodsko usmeritev izmed ene ali več možnosti, ki jih dovoljujejo MSRP – do take situacije bi lahko prišlo, če bi se podjetje odločilo meriti naložbene nepremičnine po izvirni vrednosti namesto po pošteni;

- (c) je bila računovodska usmeritev oblikovana v skladu s tem standardom ob odsotnosti MSRP, ki bi se neposredno uporabljala;
 - (d) se računovodska usmeritev nanaša na področje, za katero mora podjetje pri uporabi računovodske usmeritve sprejeti pomembne presoje ali predpostavke, pri čemer podjetje te presoje ali predpostavke razkrije v skladu s 27.G in 31.A členom, ali
 - (e) je računovodenje, ki je potrebno zanje, zapleteno in uporabniki računovodskih izkazov podjetja drugače ne bi razumeli teh pomembnih transakcij, drugih dogodkov ali pogojev – do take situacije bi lahko prišlo, če podjetje za skupino pomembnih transakcij uporabi več kot en MSRP.
- 27D Informacije o računovodskih usmeritvah, ki so osredotočene na to, kako je podjetje uporabilo zahteve MSRP glede na svoje lastne okoliščine, zagotavljajo informacije, specifične za podjetje, ki so za uporabnike računovodskih izkazov uporabnejše kot standardizirane informacije ali informacije, ki samo podvajajo ali povzemajo zahteve MSRP.
- 27E Če podjetje razkrije nepomembne informacije o računovodskih usmeritvah, take informacije ne smejo zmanjšati razumljivosti pomembnih informacij o računovodskih usmeritvah.
- 27F Ugotovitev podjetja, da so informacije o računovodskih usmeritvah nepomembne, ne vpliva na povezane zahteve glede razkritij iz drugih MSRP.
- 27G **Podjetje skupaj s pomembnimi informacijami o računovodskih usmeritvah ali drugimi pojasnili razkrije presoje, razen tistih, ki vključujejo ocene (glej 31.A člen), ki jih je poslovodstvo sprejelo pri uporabi računovodskih usmeritev podjetja in ki najbolj vplivajo na zneske, pripoznane v računovodskih izkazih.**
- 27H Poslovodstvo pri uporabi računovodskih usmeritev podjetja poleg ocen opravlja tudi presoje, ki lahko zelo vplivajo na zneske, pripoznane v računovodskih izkazih. Poslovodstvo na primer presoja:
- (a) kdaj se praktično vsa pomembna tveganja in koristi, povezani z lastništvom finančnih sredstev ter, za najemodajalce, sredstev v najemu, prenesejo na druga podjetja;
 - (b) ali določene prodaje blaga vsebinsko predstavljajo sporazume o financiranju in tako ne ustvarjajo prihodkov ter
 - (c) ali v skladu s pogodbenimi pogoji finančnega sredstva na določene datume prihaja do denarnih tokov, ki so izključno odplačila glavnice in obresti na neporavnani znesek glavnice.
- 27I Nekatera razkritja v skladu s 27.G členom zahtevajo tudi drugi MSRP. V MSRP 12 *Razkritje deležev v drugih podjetjih* se od podjetja na primer zahteva razkritje presoj, ki jih je opravilo pri ugotavljanju, ali obvladuje drugo podjetje. MRS 40 *Naložbene nepremičnine* zahteva razkritje meril, ki jih je podjetje oblikovalo, da bi razlikovalo naložbene nepremičnine od lastniško zasedenih nepremičnin in od nepremičnin, ki jih poseduje za prodajo v okviru rednega poslovanja, če je razvrstitev nepremičnin težavna.

Razkritje sprememb računovodskih usmeritev

- 28 Če začetek uporabe določenega MSRP vpliva na tekoče ali katero koli preteklo obdobje, bi vplival, vendar je določitev zneska prilagoditve neizvedljiva, ali bo morda vplival na prihodnja obdobja, podjetje razkrije:

...

Razkritje virov negotovosti ocene

- 31A **Podjetje razkrije informacije o predpostavkah glede prihodnosti in druge glavne vire negotovosti ocene s konca obdobja poročanja, za katere obstaja precejšnje tveganje, da bodo povzročili pomembne prilagoditve knjigovodskih vrednosti sredstev in obveznosti v naslednjem poslovnem letu. Glede teh sredstev in obveznosti se v pojasnilih podrobno navede:**
- (a) **njihovo naravo ter**
 - (b) **njihovo knjigovodsko vrednost na koncu obdobja poročanja.**
- 31B Pri določanju knjigovodskih vrednosti nekaterih sredstev in obveznosti je potrebna ocena učinkov negotovih prihodnjih dogodkov na ta sredstva in obveznosti na koncu obdobja poročanja. Na primer, če trenutne tržne cene niso na voljo, so potrebne v prihodnost usmerjene ocene, da se izmeri nadomestljivo vrednost skupin opredmetenih osnovnih sredstev, učinke tehnološke zastarelosti na zaloge, rezervacije, odvisne od razpeta pravnih postopkov v teku, in dolgoročne obveznosti do zaposlenih, kot so obveznosti za pokojnine. Te ocene vključujejo predpostavke o postavkah, kot so prilagoditve denarnih tokov ali diskontnih stopenj, povezane s tveganji, prihodnje spremembe plač in prihodnje spremembe cen, ki vplivajo na druge stroške.
- 31C Predpostavke in drugi viri negotovosti ocene, razkriti v skladu z 31.A členom, se nanašajo na ocene, ki od posloводства zahtevajo najtežje, najbolj subjektivne ali najbolj kompleksne presoje. Z večanjem števila spremenljivk in predpostavk, ki vplivajo na razplet prihodnjih negotovosti, postajajo te presoje bolj subjektivne in kompleksne, s tem pa se običajno ustrezno povečuje tudi možnost iz tega izhajajočih pomembnih prilagoditev knjigovodskih vrednosti sredstev in obveznosti.
- 31D Razkritja iz 31.A člena niso potrebna za sredstva in obveznosti, za katere obstaja precejšnje tveganje, da se bodo njihove knjigovodske vrednosti v naslednjem poslovnem letu pomembno spremenile, če so na koncu obdobja poročanja izmerjeni po pošteni vrednosti na podlagi kotirane cene na delujočem trgu za enako sredstvo ali obveznost. Takšne poštene vrednosti bi se lahko v naslednjem poslovnem letu pomembno spremenile, vendar te spremembe ne bi izhajale iz predpostavk ali drugih virov negotovosti ocene na koncu obdobja poročanja.
- 31E Podjetje zagotovi razkritja iz 31.A člena na način, ki uporabnikom računovodskih izkazov pomaga razumeti presoje posloводства, ki se nanašajo na prihodnost, in druge vire negotovosti ocene. Narava in obseg zagotovljenih informacij se spreminjata glede na naravo predpostavke in druge okoliščine. Primeri vrst razkritij, ki jih podjetje opravi, so:
- (a) narava predpostavke ali druge negotovosti ocene;
 - (b) občutljivost knjigovodskih vrednosti na metode, predpostavke in ocene, na katerih temelji njihov izračun, ter razlogi za občutljivost;
 - (c) pričakovan razplet negotovosti in razpon upravičeno verjetnih izidov glede knjigovodskih vrednosti zadevnih sredstev in obveznosti v naslednjem poslovnem letu in
 - (d) obrazložitev sprememb prejšnjih predpostavk v zvezi z istimi sredstvi in obveznostmi, če negotovost ostane nerešena.
- 31F Ta standard ne zahteva, da podjetje v razkritja iz 31.A člena vključi informacije o predračunih ali napovedi.
- 31G Včasih je razkritje obsega možnih učinkov neke predpostavke ali drugega vira negotovosti ocene na koncu obdobja poročanja neizvedljivo. V takih primerih podjetje razkrije, da je glede na obstoječe informacije upravičeno pričakovati, da bi lahko izidi v naslednjem poslovnem letu, ki se razlikujejo od predpostavk, zahtevali pomembno prilagoditev knjigovodske vrednosti zadevnega sredstva ali obveznosti. V vseh primerih podjetje razkrije naravo in knjigovodsko vrednost določenega sredstva ali obveznosti (oziroma skupine sredstev ali obveznosti), ki jo predpostavka zadeva.

- 31H Razkritja specifičnih presoj iz 27.G člena, ki jih je poslovodstvo opravilo pri uporabi računovodskih usmeritev v podjetju, niso povezana z razkritji virov negotovosti ocene iz 31.A člena.
- 31I Drugi MSRP zahtevajo razkritje nekaterih predpostavk, ki bi se sicer zahtevalo v skladu z 31.A členom. MRS 37 *Rezervacije, pogojne obveznosti in pogojna sredstva* na primer v določenih okoliščinah zahteva razkritje glavnih predpostavk v zvezi s prihodnjimi dogodki, ki bodo vplivali na različne skupine rezervacij. MSRP 13 *Merjenje poštenih vrednosti* zahteva razkritje pomembnih predpostavk (vključno s tehnikami ocenjevanja vrednosti in vhodnimi podatki), ki jih podjetje uporabi pri merjenju poštenih vrednosti sredstev in obveznosti, izkazanih po poštenu vrednosti.

RAČUNOVODSKE OCENE

- 32 Računovodska usmeritev lahko zahteva, da se postavke v računovodskih izkazih merijo na način, ki vključuje negotovost pri merjenju – to pomeni, da lahko računovodska usmeritev zahteva, da se morajo take postavke meriti po denarnih zneskih, ki jih ni mogoče neposredno določiti in jih je treba namesto tega oceniti. V takem primeru podjetje pripravi računovodsko oceno, da doseže cilj, določen z računovodsko usmeritvijo. Priprava računovodskih ocen vključuje uporabo presoj ali predpostavk na podlagi zadnjih razpoložljivih, zanesljivih informacij. Primeri računovodskih ocen vključujejo:

...

- (c) pošteno vrednost sredstva ali obveznosti v skladu z MSRP 13;

...

- (e) rezervacijo za obveze iz garancij v skladu z MRS 37.

...

DATUM ZAČETKA VELJAVNOSTI IN PREHOD

...

- 54J Z MSRP 18, izdanim aprila 2024, so se spremenili 1., 3., 5., 11. in 32. člen, dodali 3.A, 6.A–6.N, 27.A–27.I in 31.A–31.I člen ter povezani naslovi in podnaslovi, dodal podnaslov nad 28. členom ter črtal 2. člen. Podjetje navedene spremembe uporabi, kadar uporablja MSRP 18.

Opomba k opredelitvi računovodskih standardov MSRP v 5. členu se črta.

Na koncu 54.H člena se doda opomba.

- * UOMRS je aprila 2024 izdal MSRP 18 *Predstavljanje in razkrivanje v računovodskih izkazih* in prenesel opredelitev pojma „pomemben“ iz MRS 1 *Predstavljanje računovodskih izkazov* v MSRP 18.

MRS 10 Dogodki po obdobju poročanja

Spremenita se 13. in 16. člen ter doda 23.D člen.

PRIPOZNAVANJE IN MERJENJE

...

Dividende

...

- 13 Če se dividende priznajo po obdobju poročanja, vendar preden so računovodski izkazi odobreni za objavo, se dividende na koncu obdobja poročanja ne pripoznajo kot obveznost, ker takrat še ne obstaja nobena obveza. Takšne dividende se razkrijejo v pojasnilih v skladu z MSRP 18 *Predstavljanje in razkrivanje v računovodskih izkazih*.

DELUJOČE PODJETJE

...

- 16 MRS 8 *Podlaga za pripravljanje računovodskih izkazov* določa razkritja, ki se zahtevajo, če:
- (a) podjetje ne pripravi računovodskih izkazov ob predpostavki delujočega podjetja ali
 - (b) se poslovodstvo zaveda pomembnih negotovosti, povezanih z dogodki ali okoliščinami, ki utegnejo povzročiti precejšen dvom o sposobnosti podjetja za nadaljevanje delovanja. Dogodki ali okoliščine, ki zahtevajo razkritje, se lahko pojavijo po obdobju poročanja.

...

DATUM ZAČETKA VELJAVNOSTI

...

- 23D Z MSRP 18, izdanim aprila 2024, sta se spremenila 13. in 16. člen. Podjetje navedeni spremembi uporabi, kadar uporablja MSRP 18.

V 23.C členu se k besedilu „opredelitev pojma pomemben iz 7. člena MRS 1“ doda opomba.

- * UOMRS je aprila 2024 izdal MSRP 18 *Predstavljanje in razkrivanje v računovodskih izkazih* in prenesel opredelitev pojma „pomemben“ iz MRS 1 *Predstavljanje računovodskih izkazov* v MSRP 18.

MRS 12 Davek od dohodka

Spremenijo se 62.A člen, 77. člen (in z njim povezani podnaslov), 78. člen (in z njim povezani podnaslov) ter 81. člen. Doda se 98.N člen.

PRIPOZNAVANJE OBRAČUNANEGA IN ODLOŽENEGA DAVKA

...

Postavke, pripoznane zunaj poslovnega izida

...

- 62A Mednarodni standardi računovodskega poročanja zahtevajo ali dovoljujejo, da se nekatere postavke knjižijo neposredno v dobro ali v breme lastniškega kapitala. Take postavke so na primer:
- (a) prilagoditev začetnega stanja prenesenega čistega poslovnega izida, ki izhaja bodisi iz spremembe računovodske usmeritve, ki se uporablja za nazaj, bodisi iz popravka napake (glej MRS 8 *Podlaga za pripravljanje računovodskih izkazov*), in
 - (b) zneski, ki izhajajo iz začetnega pripoznanja sestavine lastniškega kapitala sestavljenega finančnega instrumenta (glej 23. člen).

...

PREDSTAVLJANJE

...

Odhodek za davek

Odhodek za davek (prihodek od davka), ki se nanaša na postavke, pripoznane v poslovnem izidu

- 77 **Odhodek za davek (prihodek od davka), ki se nanaša na postavke, pripoznane v poslovnem izidu iz ohranjenega poslovanja, se predstavi v kategoriji davka od dohodka v izkazu poslovnega izida.**

...

Tečajne razlike pri sredstvih in obveznostih, izraženih v tuji valuti, ki izhajajo iz davka od dohodka

- 78 Če se tečajne razlike pri sredstvih in obveznostih, izraženih v tuji valuti, ki izhajajo iz davka od dohodka, pripoznajo v poslovnem izidu v skladu z MRS 21, se takšne razlike razvrstijo ob upoštevanju zahtev iz 67. člena MSRP 18 *Predstavljanje in razkrivanje v računovodskih izkazih*.

RAZKRITJA

...

81 Posebej se razkrije tudi:

...

- (ab) **znesek davka od dohodka, ki se nanaša na vsako sestavino drugega vseobsegajočega donosa (glej 62. in 93. člen MSRP 18);**

...

- (h) **v zvezi z ustavljenim poslovanjem odhodek za davek, ki se nanaša na:**

- (i) **dobiček ali izgubo zaradi ustavitve poslovanja in**
- (ii) **poslovni izid iz ustavljenega poslovanja za obdobje skupaj z ustreznimi zneski za vsako prejšnje predstavljeno obdobje;**

...

DATUM ZAČETKA VELJAVNOSTI

...

98N Z MSRP 18, izdanim aprila 2024, so se spremenili 62.A člen, 77. člen (in z njim povezani podnaslov), 78. člen (in z njim povezani podnaslov) ter 81. člen. Podjetje navedene spremembe uporabi, kadar uporablja MSRP 18.

Na koncu 92. člena se doda opomba.

- * UOMRS je aprila 2024 izdal MSRP 18 *Predstavljanje in razkrivanje v računovodskih izkazih* in prenesel te zahteve iz MRS 1 *Predstavljanje računovodskih izkazov* v MSRP 18.

Na koncu 98.B člena se doda opomba.

- * UOMRS je ob izdaji MSRP 18 prenesel te zahteve iz MRS 1 v MSRP 18.

V 98.H členu se k besedilu „MRS 8 Računovodske usmeritve, spremembe računovodskih ocen in napake“ doda opomba.

- * UOMRS je ob izdaji MSRP 18 spremenil naslov MRS 8 na *Podlaga za pripravljanje računovodskih izkazov*.

MRS 16 Opredmetena osnovna sredstva

Spremeni se 51. člen. Doda se 81.O člen.

MERJENJE PO PRIPOZNANJU

...

Amortizacija

...

Amortizirljivi znesek in amortizacijsko obdobje

...

- 51 **Preostala vrednost in doba koristnosti sredstva se pregledata vsaj na koncu vsakega poslovnega leta in, če so pričakovanja drugačna od prejšnjih ocen, se spremembe računovodsko obravnavajo kot sprememba računovodske ocene v skladu z MRS 8 *Podlaga za pripravljanje računovodskih izkazov*.**

...

DATUM ZAČETKA VELJAVNOSTI

...

- 81O Z MSRP 18 *Predstavljanje in razkrivanje v računovodskih izkazih*, izdanim aprila 2024, se je spremenil 51. člen. Podjetje navedene spremembe uporabi, kadar uporablja MSRP 18.

Na koncu 81.B člena se doda opomba.

- * UOMRS je aprila 2024 izdal MSRP 18 *Predstavljanje in razkrivanje v računovodskih izkazih* in prenesel te zahteve iz MRS 1 *Predstavljanje računovodskih izkazov* v MSRP 18.

V 81.G členu se k besedilu „MRS 8 *Računovodske usmeritve, spremembe računovodskih ocen in napake*“ doda opomba.

- * UOMRS je ob izdaji MSRP 18 spremenil naslov MRS 8 na *Podlaga za pripravljanje računovodskih izkazov*.

MRS 19 Zaslужki zaposlenih

Spremenijo se 25., 134., 158. in 171. člen. Doda se 180. člen.

KRATKOROČNI ZASLUŽKI ZAPOSLENIH

...

Razkritja

- 25 Čeprav ta standard ne zahteva posebnih razkritij o kratkoročnih zasluękih zaposlenih, lahko to zahtevajo drugi MSRP. Na primer, MRS 24 zahteva, da podjetje razkrije informacije o zasluękih ključnega poslovnega osebja. MSRP 18 *Predstavljanje in razkrivanje v računovodskih izkazih* zahteva, da podjetje razkrije odhodke za zasluęke zaposlenih.

...

POZAPOSLITVENI ZASLUęKI: PROGRAMI Z DOLOęENIMI ZASLUęKI

Predstavljanje

...

...

Sestavine stroękov doloęenih zasluękov

- 134 120. člen zahteva, da podjetje v poslovnem izidu pripozna stroęke sluębovanja in čiste obresti na čisto obveznost za doloęene zasluęke (sredstvo doloęenih zasluękov). Ta standard ne doloęa, kako naj podjetje predstavi stroęke sluębovanja in čiste obresti na čisto obveznost za doloęene zasluęke (sredstvo doloęenih zasluękov). Podjetje te sestavine predstavlja v skladu z MSRP 18.

...

DRUGI DOLGOROČNI ZASLUęKI ZAPOSLENIH

...

Razkritja

- 158 Čeprav ta standard ne zahteva posebnih razkritij glede drugih dolgoročnih zasluękov zaposlenih, lahko to zahtevajo drugi MSRP. Na primer, MRS 24 zahteva, da podjetje razkrije informacije o zasluękih ključnega poslovnega osebja. MSRP 18 zahteva, da podjetje razkrije odhodke za zasluęke zaposlenih.

ODPRAVNINE

...

Razkritja

- 171 Čeprav ta standard ne zahteva posebnih razkritij za odpravnine, lahko to zahtevajo drugi MSRP. Na primer, MRS 24 zahteva, da podjetje razkrije informacije o zasluękih ključnega poslovnega osebja. MSRP 18 zahteva, da podjetje razkrije odhodke za zasluęke zaposlenih.

PREHOD IN DATUM ZAČETKA VELJAVNOSTI

...

- 180 Z MSRP 18, izdanim aprila 2024, so bili spremenjeni 25., 134., 158. in 171. člen. Podjetje navedene spremembe uporabi, kadar uporablja MSRP 18.

V 173. členu se k besedilu „MRS 8 Računovodske usmeritve, spremembe računovodskih ocen in napake“ doda opomba.

- * UOMRS je ob izdaji MSRP 18 *Predstavljanje in razkrivanje v računovodskih izkazih* aprila 2024 spremenil naslov MRS 8 na *Podlaga za pripravljane računovodskih izkazov*.

V 175. členu se k besedilu „MRS 8 Računovodske usmeritve, spremembe računovodskih ocen in napake“ doda opomba.

- * UOMRS je ob izdaji MSRP 18 spremenil naslov MRS 8.

MRS 20 Računovodenje državnih podpor in razkrivanje državne pomoči

Spremenijo se 16., 29. in 32. člen ter doda 49. člen.

DRŽAVNE PODPORE

...

- 16 Za na donosu zasnovano metodo obravnavanja državnih podpor je bistveno, da se državne podpore v poslovnem izidu sistematično pripoznavajo v obdobjih, v katerih podjetje povezane stroške, ki naj bi jih nadomestilo s podporami, pripozna kot odhodke. Pripoznavanje državnih podpor v poslovnem izidu na podlagi prejemkov ni v skladu z računovodsko predpostavko o nastanku poslovnega dogodka (glej MRS 8 *Podlaga za pripravljane računovodskih izkazov*) in bi bilo sprejemljivo zgolj takrat, ko ne bi bilo na voljo nobene podlage za razporeditev podpor na druga obdobja razen na tisto, v katerem je podjetje prejelo podporo.

...

Predstavljanje podpor, povezanih s prihodki

- 29 Podpore, povezane s prihodki, se razvrstijo in predstavijo v izkazu poslovnega izida v skladu z zahtevami MSRP 18 *Predstavljanje in razkrivanje v računovodskih izkazih*. V poslovni izid se vključijo bodisi kot prihodek bodisi kot odbitek pri poročanju povezanega odhodka.

...

Vračanje državnih podpor

- 32 Državna podpora, ki jo mora podjetje vrniti, se računovodsko obravnava kot sprememba računovodske ocene (glej MRS 8). Vračilo s prihodki povezane podpore se najprej poračuna z neamortiziranim odloženim zneskom v dobro, pripoznanim v zvezi s podporo. V obsegu, v katerem vračilo presega tak odloženi znesek v dobro, ali če ni nobenega takega zneska, se vračilo takoj pripozna v poslovnem izidu. Vračilo s sredstvom povezane podpore se pripozna tako, da se poveča knjigovodska vrednost ustreznega sredstva ali zmanjša stanje odloženega prihodka za znesek vračila. Kumulativni znesek dodatne amortizacije, ki bi bil pripoznan v poslovnem izidu do datuma poročanja, če ne bi bilo podpore, se takoj pripozna v poslovnem izidu.

...

DATUM ZAČETKA VELJAVNOSTI

...

- 49 Z MSRP 18, izdanim aprila 2024, so bili spremenjeni 16., 29. in 32. člen. Podjetje navedene spremembe uporabi, kadar uporablja MSRP 18.

Na koncu 42. člena se doda opomba.

- * UOMRS je aprila 2024 izdal MSRP 18 *Predstavljanje in razkrivanje v računovodskih izkazih* in prenesel te zahteve iz MRS 1 *Predstavljanje računovodskih izkazov* v MSRP 18.

Na koncu 46. člena se doda opomba.

- * UOMRS je ob izdaji MSRP 18 prenesel te zahteve iz MRS 1 v MSRP 18.

MRS 21 Vplivi sprememb menjalnih tečajev

Spremeni se 48. člen in doda 60.N člen.

UPORABA PREDSTAVITVENE VALUTE, KI NI FUNKCIJSKA VALUTA

...

Odtujitev ali delna odtujitev podjetja v tujini

- 48 **Ob odtujitvi podjetja v tujini se kumulativni znesek tečajnih razlik, ki se nanaša na to podjetje v tujini, pripoznan v drugem vseobsegajočem donosu in nabran v ločeni sestavini lastniškega kapitala, prerazvrsti iz lastniškega kapitala v poslovni izid (kot prilagoditev zaradi prerazvrstitve), ko se pripozna dobiček ali izguba iz odtujitve (glej MSRP 18 *Predstavljanje in razkrivanje v računovodskih izkazih*).**

...

DATUM ZAČETKA VELJAVNOSTI IN PREHOD

...

- 60N Z MSRP 18, izdanim aprila 2024, se je spremenil 48. člen. Podjetje navedene spremembe uporabi, kadar uporablja MSRP 18.

V 60. členu se k besedilu „MRS 8 Računovodske usmeritve, spremembe računovodskih ocen in napake“ doda opomba.

- * UOMRS je ob izdaji MSRP 18 *Predstavljanje in razkrivanje v računovodskih izkazih* aprila 2024 spremenil naslov MRS 8 na *Podlaga za pripravljane računovodskih izkazov*.

Na koncu 60.A člena se doda opomba.

- * UOMRS je ob izdaji MSRP 18 prenesel te zahteve iz MRS 1 *Predstavljanje računovodskih izkazov* v MSRP 18.

Na koncu 60.H člena se doda opomba.

- * UOMRS je ob izdaji MSRP 18 prenesel te zahteve iz MRS 1 v MSRP 18.

MRS 24 Razkrivanje povezanih oseb

Spremeni se 20. člen in doda 28.D člen.

RAZKRITJA

Vsa podjetja

...

- 20 Razvrstitev zneskov obveznosti in terjatev do povezanih oseb iz različnih kategorij, ki se zahteva v 19. členu, je razširitev zahteve po razkritju iz MSRP 18 *Predstavljanje in razkrivanje v računovodskih izkazih*, ki določa, da je treba informacije bodisi predstaviti v izkazu finančnega položaja bodisi razkriti v pojasnilih. Kategorije so razširjene, tako da je analiza stanj v zvezi s povezanimi osebami celovitejša, in se uporabljajo za transakcije s povezanimi osebami.

...

DATUM ZAČETKA VELJAVNOSTI IN PREHOD

...

28D Z MSRP 18, izdanim aprila 2024, se je spremenil 20. člen. Podjetje navedene spremembe uporabi, kadar uporablja MSRP 18.

MRS 26 Računovodenje in poročanje pokojninskih programov

Na koncu 38. člena se doda opomba.

- * UOMRS je aprila 2024 izdal MSRP 18 *Predstavljanje in razkrivanje v računovodskih izkazih* in prenesel zahteve po razkritju pomembnih informacij o računovodskih usmeritvah iz MRS 1 *Predstavljanje računovodskih izkazov* v MRS 8 *Podlaga za pripravljanje računovodskih izkazov*.

MRS 27 Ločeni računovodski izkazi

V 18.G členu se k besedilu „(kot je opredeljeno v MRS 8 *Računovodske usmeritve, spremembe računovodskih ocen in napake*)“ doda opomba.

- * UOMRS je ob izdaji MSRP 18 *Predstavljanje in razkrivanje v računovodskih izkazih* aprila 2024 spremenil naslov MRS 8 na *Podlaga za pripravljanje računovodskih izkazov*.

V 18.J členu se k besedilu „MRS 8 *Računovodske usmeritve, spremembe računovodskih ocen in napake*“ doda opomba.

- * UOMRS je ob izdaji MSRP 18 spremenil naslov MRS 8.

MRS 28 Naložbe v pridružena podjetja in skupne podvige

Spremeni se 10. člen in doda 45.L člen.

KAPITALSKA METODA

- 10 Po kapitalski metodi se naložba v pridruženo podjetje ali skupni podvig ob začetnem pripoznanju pripozna po nabavni vrednosti, njena knjigovodska vrednost pa se poveča ali zmanjša, da se pripozna naložbenikov delež v poslovnem izidu podjetja, v katero naloži, po datumu, ko je bila naložba opravljena. Delež naložbenika v poslovnem izidu podjetja, v katero naloži, se pripozna v poslovnem izidu naložbenika. Izplačila, prejeta od podjetja, v katero naložbenik naloži, zmanjšajo knjigovodsko vrednost naložbe. Prilagoditve knjigovodske vrednosti so morda potrebne tudi za spremembe sorazmernega deleža naložbenika v podjetju, v katero naloži, ki nastanejo zaradi sprememb drugega vseobsegajočega donosa podjetja, v katero naloži. Med takimi spremembami so tudi tiste, ki so posledica prevrednotenja opredmetenih osnovnih sredstev in razlik pri prevedbi menjalnih tečajev. Naložbenikov delež v teh spremembah se pripozna v drugem vseobsegajočem donosu naložbenika (glej MSRP 18 *Predstavljanje in razkrivanje v računovodskih izkazih*).

...

DATUM ZAČETKA VELJAVNOSTI IN PREHOD

...

45L Z MSRP 18, izdanim aprila 2024, se je spremenil 10. člen. Podjetje navedene spremembe uporabi, kadar uporablja MSRP 18.

V 45.B členu se k besedilu „MRS 8 *Računovodske usmeritve, spremembe računovodskih ocen in napake*“ doda opomba.

- * UOMRS je ob izdaji MSRP 18 *Predstavljanje in razkrivanje v računovodskih izkazih* aprila 2024 spremenil naslov MRS 8 na *Podlaga za pripravljanje računovodskih izkazov*.

MRS 29 Računovodsko poročanje v hiperinflacijskih gospodarstvih

Spremenita se 8. in 25. člen ter doda 42. člen.

PRERAČUNAVANJE RAČUNOVODSKIH IZKAZOV

...

- 8 **Računovodski izkazi podjetja, katerega funkcijska valuta je valuta hiperinflacijskega gospodarstva, ki so pripravljeni po metodi izvirnih vrednosti ali po metodi dnevnih vrednosti, se izkazujejo v merski enoti, ki velja na koncu obdobja poročanja. Primerjalni podatki za prejšnje obdobje, ki jih zahteva MSRP 18 *Predstavljanje in razkrivanje v računovodskih izkazih*, in vse druge informacije, ki se nanašajo na prejšnja obdobja, se prav tako izkazujejo v merski enoti, ki velja na koncu obdobja poročanja. Za predstavitev primerljivih zneskov v drugačni predstavitveni valuti se uporabljata 42.(b) in 43. člen MRS 21 *Vplivi sprememb menjalnih tečajev*.**

...

Računovodski izkazi z izvirnimi vrednostmi*Izkaz finančnega položaja*

...

- 25 Na koncu prvega obdobja in v vseh naslednjih obdobjih se vse sestavine lastniškega kapitala preračunajo tako, da se uporabi splošni indeks gibanja cen od začetka obdobja ali od datuma nastanka sestavine, če je slednji poznejši. Spremembe lastniškega kapitala v obravnavanem obdobju se razkrijejo v skladu z MSRP 18.

...

DATUM ZAČETKA VELJAVNOSTI

...

- 42 Z MSRP 18, izdanim aprila 2024, sta se spremenila 8. in 25. člen. Podjetje navedeni spremembi uporabi, kadar uporablja MSRP 18.

MRS 32 Finančni instrumenti: predstavljanje

Spremenijo se 34., 39.–41. in AG29. člen ter doda 97.U člen.

PREDSTAVLJANJE

...

Lastne delnice (glej tudi AG36. člen)

...

- 34 Znesek lastnih delnic v posesti se bodisi predstavi ločeno v izkazu finančnega položaja ali izkazu sprememb lastniškega kapitala bodisi razkrije v pojasnilih v skladu z MSRP 18 *Predstavljanje in razkrivanje v računovodskih izkazih*. Podjetje zagotovi razkritje v skladu z MRS 24 *Razkrivanje povezanih oseb*, če podjetje ponovno pridobi svoje lastne kapitalske instrumente od povezanih oseb.

Obresti, dividende, izgube in dobički (glej tudi AG37. člen)

...

- 39 Znesek transakcijskih stroškov, ki se računovodsko obravnavajo kot odbitek od lastniškega kapitala v obdobju, se predstavi v izkazu sprememb lastniškega kapitala ali razkrije v pojasnilih v skladu z MSRP 18.
- 40 Dividende, razvrščene kot odhodek, se lahko predstavijo v izkazu oziroma izkazih poslovnega izida in drugega vseobsegajočega donosa ali razkrijejo v pojasnilih bodisi skupaj z obrestmi za druge obveznosti bodisi kot ločena postavka. Za predstavljanje in razkrivanje obresti in dividend veljajo poleg zahtev iz tega standarda tudi zahteve iz MSRP 18 in MSRP 7. V nekaterih okoliščinah se lahko podjetje zaradi razlik med obrestmi in dividendami glede zadev, kot so odbitki od davka, odloči, da bo v izkazu oziroma izkazih poslovnega izida in drugega vseobsegajočega donosa odhodke za obresti predstavilo ločeno od odhodkov za dividende. Davčni učinki se razkrijejo v skladu z MRS 12.

- 41 Dobički in izgube, povezani s spremembami knjigovodske vrednosti finančne obveznosti, se pripoznajo kot prihodek ali odhodek v poslovnem izidu, tudi ko se nanašajo na instrument, ki vsebuje pravico do preostalega deleža v sredstvih podjetja v zameno za denar ali drugo finančno sredstvo (glej 18.(b) člen). V skladu z MSRP 18 predstavi podjetje vse dobičke ali izgube iz ponovnega merjenja takšnega instrumenta ločeno v izkazu vseobsegajočega donosa, če je taka predstavitev potrebna za zagotovitev koristnega strukturiranega povzetka prihodkov in odhodkov podjetja.

...

DATUM ZAČETKA VELJAVNOSTI IN PREHOD

...

- 97U Z MSRP 18, izdanim aprila 2024, so bili spremenjeni 34., 39.–41. in AG29. člen. Podjetje navedene spremembe uporabi, kadar uporablja MSRP 18.

...

Dodatek

Napotki za uporabo

MRS 32 Finančni instrumenti: predstavljane

...

PREDSTAVLJANJE

Obveznosti in lastniški kapital (15.–27. člen)

...

Obravnava v konsolidiranih računovodskih izkazih

- AG29 V konsolidiranih računovodskih izkazih podjetje predstavi neobvladujoče deleže, tj. deleže ostalih oseb v lastniškem kapitalu in prihodkih svojih odvisnih podjetij, v skladu z MSRP 18 in MSRP 10. Podjetje pri razvrščanju finančnega instrumenta (ali njegove sestavine) v konsolidiranih računovodskih izkazih pri ugotavljanju, ali ima skupina kot celota obvezo izročiti denar ali drugo finančno sredstvo v zvezi z instrumentom, ali ga poravnati na način, ki povzroči razvrstitev med obveznosti, upošteva vse določbe in pogoje, ki so dogovorjeni med člani skupine in imetniki instrumenta. Če odvisno podjetje v skupini izda finančni instrument in obvladujoče podjetje ali drugo podjetje iz skupine dogovori dodatne pogoje neposredno z imetniki instrumenta (npr. jamstvo), potem skupina morda nima popolne pravice odločanja o izplačilih ali odkupu oziroma unovčenju. Čeprav lahko odvisno podjetje ne glede na te dodatne pogoje pravilno razvrsti instrument v svojih posameznih računovodskih izkazih, se učinek drugih dogovorov med člani skupine in imetniki instrumenta upošteva za zagotovitev, da konsolidirani računovodski izkazi odražajo pogodbe in transakcije, ki jih je sklenila skupina kot celota. V obsegu, v katerem obstaja takšna obveza ali določba o poravnavi, se tak instrument (ali njegova sestavina, na katero se nanaša obveza) razvrsti kot finančna obveznost v konsolidiranih računovodskih izkazih.

Na koncu 96.A člena se doda opomba.

- * UOMRS je aprila 2024 izdal MSRP 18 *Predstavljane in razkrivanje v računovodskih izkazih* in prenesel te zahteve iz MRS 1 *Predstavljane računovodskih izkazov* v MSRP 7 *Finančni instrumenti: razkritja*.

Na koncu 96.C člena se doda opomba.

- * UOMRS je ob izdaji MSRP 18 prenesel te zahteve iz MRS 1 v MSRP 7.

Na koncu 97.A in 97.K člena se doda opomba.

- * UOMRS je ob izdaji MSRP 18 prenesel te zahteve iz MRS 1 v MSRP 18.

V 97.N členu se k besedilu „MRS 8 Računovodske usmeritve, spremembe računovodskih ocen in napake“ doda opomba.

- * UOMRS je ob izdaji MSRP 18 spremenil naslov MRS 8 na *Podlaga za pripravljanje računovodskih izkazov*.

V 98. členu se spremeni opomba na koncu stavka.

* Avgusta 2005 je UOMRS prenesel vsa razkritja, povezana s finančnimi instrumenti, v MSRP 7.

MRS 33 Čisti dobiček na delnico

Spremenijo se 4.A, 13. in 67.A–68.A člen, črtata se 73. in 73.A člen ter dodajo 73.B, 73.C in 74.F člen.

PODROČJE UPORABE

...

4A Če podjetje predstavi postavke poslovnega izida v izkazu poslovnega izida, ločenem od izkaza vseobsegajočega donosa, kot je opisano v 12.(b) členu MSRP 18 *Predstavljanje in razkrivanje v računovodskih izkazih*, predstavi čisti dobiček na delnico samo v izkazu poslovnega izida.

...

MERJENJE

Osnovni čisti dobiček na delnico

...

Čisti dobiček

...

13 Vse postavke prihodkov in odhodkov, ki se pripišejo imetnikom navadnega kapitala obvladujočega podjetja in so pripoznane v obdobju, tudi odhodki za davek in prednostne dividende, ki so razvrščene kot obveznosti, se vključijo v ugotavljanje poslovnega izida za obdobje, ki se pripiše imetnikom navadnega kapitala obvladujočega podjetja (glej MSRP 18).

...

PREDSTAVLJANJE

...

67A Če podjetje predstavi postavke poslovnega izida v izkazu poslovnega izida, ločenem od izkaza vseobsegajočega donosa, kot je opisano v 12.(b) členu MSRP 18, predstavi osnovni in popravljeni čisti dobiček na delnico, kot zahtevata 66. in 67. člen, v izkazu poslovnega izida.

68 **Podjetje, ki izkazuje ustavljeno poslovanje, bodisi predstavi v izkazu vseobsegajočega donosa bodisi razkrije v pojasnilih osnovni in popravljeni znesek na delnico za ustavljeno poslovanje.**

68A Če podjetje predstavi postavke poslovnega izida v izkazu poslovnega izida, ločenem od izkaza vseobsegajočega donosa, kot je opisano v 12.(b) členu MSRP 18, predstavi osnovni in popravljeni čisti dobiček na delnico za ustavljeno poslovanje, kot zahteva 68. člen, v izkazu poslovnega izida ali te informacije razkrije v pojasnilih.

...

RAZKRITJA

...

73 [črtano]

73A [črtano]

- 73B **Poleg predstavitve osnovnega in popravljene čistega dobička na delnico, ki jo zahteva ta standard, je podjetju dovoljeno, da v pojasnilih razkrije dodatne zneske na delnico, pri čemer kot števec uporabi mero uspešnosti, drugačno od tiste, ki se zahteva v 12.–18. in 33.–35. členu. Taki števci pa so zneski, ki jih je mogoče pripisati imetnikom navadnega kapitala obvladujočega podjetja, ki so:**
- (a) **seštevek ali vmesni seštevek iz 69., 86. in 118. člena MSRP 18 ali**
 - (b) **mera uspešnosti, ki jo določi poslovodstvo, kot je opredeljena v 117. členu MSRP 18.**
- 73C Če podjetje v skladu s 73.B členom razkrije dodaten znesek na delnico:
- (a) razkrije dodaten osnovni in popravljene znesek na delnico z enako pomembnostjo;
 - (b) izračuna dodaten znesek na delnico z uporabo tehtanega povprečnega števila navadnih delnic, določenega v skladu s tem standardom;
 - (c) razkrije dodaten znesek na delnico v pojasnilih. Ta informacija ne more biti predstavljena v temeljnih računovodskih izkazih;
 - (d) razkrije informacije, ki jih zahtevajo 121.–125. člen MSRP 18, za števce, ki so mere uspešnosti, ki jih določi poslovodstvo.

DATUM ZAČETKA VELJAVNOSTI

...

- 74F Z MSRP 18, izdanim aprila 2024, so bili spremenjeni 4.A, 13. in 67.A–68.A člen, dodana 73.B in 73.C člen ter črtana 73. in 73.A člen. Podjetje navedene spremembe uporabi, kadar uporablja MSRP 18.

Na koncu 74.A člena se doda opomba.

- * UOMRS je aprila 2024 izdal MSRP 18 *Predstavljanje in razkrivanje v računovodskih izkazih* in prenesel te zahteve iz MRS 1 *Predstavljanje računovodskih izkazov* v MSRP 18.

Na koncu 74.D člena se doda opomba.

- * UOMRS je ob izdaji MSRP 18 prenesel te zahteve iz MRS 1 v MSRP 18.

MRS 34 Medletno računovodsko poročanje

Spremenijo se 1.–5., 7.–10., 11.A, 12., 19. (in z njim povezani naslov), 20. in 24. člen ter dodata 16.A(m) in 61. člen.

PODROČJE UPORABE

- 1 Ta standard ne določa, pri katerih podjetjih se zahteva objavljanje medletnih računovodskih poročil ter kako pogosto ali kako hitro po koncu medletnega obdobja. Vlade, regulatorji vrednostnih papirjev, borze vrednostnih papirjev in računovodske organizacije pa pogosto zahtevajo, da medletna računovodska poročila objavljajo podjetja, s katerih dolžniškimi ali lastniškimi vrednostnimi papirji se javno trguje. Ta standard se uporablja, če podjetje mora ali se odloči objavljati medletna računovodska poročila v skladu z računovodskimi standardi MSRP. Svet za mednarodne računovodske standarde priporoča podjetjem, s katerih vrednostnimi papirji se javno trguje, da zagotavljajo medletna računovodska poročila, skladna z načeli za pripoznavanje, merjenje in razkrivanje, določenimi v tem standardu. Zlasti pa podjetjem, s katerih vrednostnimi papirji se javno trguje, priporoča, naj:
- (a) pripravijo medletna računovodska poročila najmanj za konec prve polovice svojega poslovnega leta in
 - (b) dajo svoja medletna računovodska poročila na razpolago najpozneje 60 dni po koncu medletnega obdobja.

- 2 Vsako računovodsko poročilo, letno ali medletno, se samostojno oceni glede skladnosti z računovodskimi standardi MSRP. Dejstvo, da podjetje v kakem poslovnem letu morda ni pripravilo medletnih računovodskih poročil ali je pripravilo medletna računovodska poročila, ki niso v skladu s tem standardom, še ne pomeni, da letni računovodski izkazi niso v skladu z računovodskimi standardi MSRP.
- 3 Če je kako medletno računovodsko poročilo podjetja označeno kot skladno z računovodskimi standardi MSRP, mora biti skladno z vsemi zahtevami tega standarda. 19. člen zahteva nekatera razkritja v zvezi s tem.

OPREDELITVE POJMOV

- 4 **V tem standardu se uporabljajo naslednji izrazi, katerih pomen je natančno določen:**

...

Medletno računovodsko poročilo je računovodsko poročilo, ki vsebuje bodisi celoten sklop računovodskih izkazov (kot je opisan v MSRP 18 Predstavljanje in razkrivanje v računovodskih izkazih) bodisi sklop strnjenih računovodskih izkazov (kot je opisan v tem standardu) za medletno obdobje.

VSEBINA MEDLETNEGA RAČUNOVODSKEGA POROČILA

- 5 V skladu z opredelitvijo iz MSRP 18 celoten sklop računovodskih izkazov vključuje naslednje sestavne dele:
- (a) izkaz (oziroma izkaza) finančne uspešnosti za obdobje poročanja;
 - (b) izkaz finančnega položaja po stanju na koncu obdobja poročanja;
 - (c) izkaz sprememb lastniškega kapitala za obdobje poročanja;
 - (d) izkaz denarnih tokov za obdobje poročanja;
 - (e) pojasnila za obdobje poročanja;
 - (ea) primerjalne informacije iz predhodnega obdobja, kot so določene v 31.–32. členu MSRP 18, in
 - (f) izkaz finančnega položaja po stanju na začetku predhodnega obdobja, če se to zahteva v 37. členu MSRP 18.

Podjetje lahko za izkaze namesto naslovov, ki se uporabljajo v tem standardu, uporablja druge naslove. Podjetje lahko na primer namesto naslova „izkaz finančnega položaja“ uporablja naslov „bilanca stanja“.

...

- 7 Namen tega standarda ni preprečiti podjetju, da objavi, ali ga odvrniti od objave celotnega sklopa računovodskih izkazov (kot so opisani v MSRP 18) v svojem medletnem računovodskem poročilu namesto strnjenih računovodskih izkazov in izbranih razlagalnih pojasnil. Prav tako ta standard podjetju ne preprečuje ali ga odvrta, da bi v strnjene medletne računovodske izkaze vključilo več kot najnujnejše postavke ali izbrana razlagalna pojasnila, kakor jih določa ta standard. Napotki za pripoznavanje in merjenje v tem standardu se uporabljajo tudi pri celotnem sklopu računovodskih izkazov za medletno obdobje in takšni izkazi vključujejo vsa razkritja, ki jih zahteva ta standard (zlasti izbrana razkritja v pojasnilih iz 16.A člena), pa tudi tista, ki jih zahtevajo drugi MSRP.

Najnujnejše sestavine medletnega računovodskega poročila

- 8 **Medletno računovodsko poročilo vključuje vsaj naslednje elemente:**
- (a) **strnjen izkaz (oziroma strnjena izkaza) finančne uspešnosti;**
 - (b) **strnjen izkaz finančnega položaja;**
 - (c) **strnjen izkaz sprememb lastniškega kapitala;**
 - (d) **strnjen izkaz denarnih tokov in**
 - (e) **izbrana razlagalna pojasnila.**

- 8A Če podjetje predstavi postavke poslovnega izida v izkazu poslovnega izida, ločenem od izkaza vseobsegajočega donosa, kot je opisano v 12.(b) členu MSRP 18, predstavi medletne strnjene informacije iz izkaza poslovnega izida.

Oblika in vsebina medletnih računovodskih izkazov

- 9 Če podjetje v svojem medletnem računovodskem poročilu objavi celoten sklop računovodskih izkazov, sta oblika in vsebina teh izkazov skladna z zahtevami MSRP 18 glede celotnega sklopa računovodskih izkazov.

- 10 Če podjetje v svojem medletnem računovodskem poročilu objavi sklop strnjenih računovodskih izkazov, ti strnjeni izkazi vključujejo najmanj vsako skupino (naslov) in podskupino (vmesni seštevek) iz njegovih zadnjih letnih računovodskih izkazov ter izbrana razlagalna pojasnila, kot zahteva ta standard. Podjetje pri pripravi strnjenih računovodskih izkazov uporablja ta standard in tudi zahteve iz 41.–45. člena MSRP 18 ter 6.A–6.N člena MRS 8 *Podlaga za pripravljanje računovodskih izkazov*. Dodatne vrstične postavke ali pojasnila se vključijo, če bi lahko bili zaradi njihove opustitve strnjeni medletni računovodski izkazi zavajajoči.

...

- 11A Če podjetje predstavi postavke poslovnega izida v izkazu poslovnega izida, ločenem od izkaza vseobsegajočega donosa, kot je opisano v 12.(b) členu MSRP 18, predstavi osnovni in popravljeni čisti dobiček na delnico v izkazu poslovnega izida.

- 12 MSRP 18 daje napotke o strukturi računovodskih izkazov. V ponazoritvenih primerih, priloženih MSRP 18, so ponazorjeni načini, na katere se lahko predstavijo izkaz finančnega položaja, izkaz oziroma izkaza finančne uspešnosti in izkaz sprememb lastniškega kapitala.

...

Druga razkritja

- 16A Poleg razkritja pomembnih dogodkov in transakcij v skladu s 15.–15.C členom podjetje v pojasnila k medletnim računovodskim izkazom ali drugje v medletnem računovodskem poročilu vključi naslednje informacije. Naslednja razkritja se zagotovijo v medletnih računovodskih izkazih ali pa vključijo s sklicevanji v medletnih računovodskih izkazih na druge izkaze (kot je pojasnilo posloводства ali poročilo o tveganjih), ki so na voljo uporabnikom računovodskih izkazov pod enakimi pogoji, kot veljajo za medletne računovodske izkaze, in ob istem času. Če uporabniki računovodskih izkazov nimajo dostopa do informacij, vključenih s sklicevanji, pod enakimi pogoji in ob istem času, je medletno računovodsko poročilo nepopolno. Informacije se običajno poročajo za poslovno leto do referenčnega datuma:

...

- (m) razkritja o merah uspešnosti, ki jih določi poslovodstvo, ki jih zahtevajo 121.–125. člen MSRP 18.

...

Razkritje skladnosti z računovodskimi standardi MSRP

- 19 Če je medletno računovodsko poročilo podjetja skladno s tem standardom, se to dejstvo razkrije. Medletno računovodsko poročilo se ne opiše kot skladno z računovodskimi standardi MSRP, če ni v skladu z vsemi zahtevami računovodskih standardov MSRP.

Obdobja, za katera je treba predložiti medletne računovodske izkaze

- 20 **Medletna poročila vključujejo medletne računovodske izkaze (strnjene ali celotne) za naslednja obdobja:**

...

- (b) **izkaz oziroma izkaza finančne uspešnosti za tekoče medletno obdobje in kumulativno za tekoče poslovno leto do referenčnega datuma s primerjalnim izkazom oziroma izkazoma finančne uspešnosti za primerljiva medletna obdobja (za tekoče medletno obdobje in za poslovno leto do referenčnega datuma) prejšnjega poslovnega leta. Kot dovoljuje MSRP 18, se lahko v medletnem poročilu za vsako obdobje predstavi izkaz (oziroma izkaza) finančne uspešnosti,**

...

Pomembnost

...

- 24 MSRP 18 vsebuje opredelitev pomembnih informacij in zahteva ločeno razkritje pomembnih postavk, vključno z, na primer, ustavljenim poslovanjem, MRS 8 pa zahteva razkritje sprememb računovodskih ocen, napak in sprememb računovodskih usmeritev. Nobeden od teh dveh standardov ne vsebuje kvantitativno opredeljenih napotkov glede pomembnosti.

...

DATUM ZAČETKA VELJAVNOSTI

...

- 61 Z MSRP 18, izdanim aprila 2024, so se spremenili 1.–5., 7.–10., 11.A, 12., 19. (in z njim povezani naslov), 20. in 24. člen ter dodal 16.A(m) člen. Podjetje navedene spremembe uporabi, kadar uporablja MSRP 18. Podjetje v medletnih računovodskih izkazih v prvem letu uporabe MSRP 18 upošteva C4.–C6. člen Dodatka C k MSRP 18.

Na koncu 47. člena se doda opomba.

- * UOMRS je aprila 2024 izdal MSRP 18 *Predstavljanje in razkrivanje v računovodskih izkazih* in prenesel te zahteve iz MRS 1 *Predstavljanje računovodskih izkazov* v MSRP 18.

Na koncu 51. in 52. člena se doda opomba.

- * UOMRS je ob izdaji MSRP 18 prenesel te zahteve iz MRS 1 v MSRP 18.

V 52. členu se k besedilu „MRS 8 Računovodske usmeritve, spremembe računovodskih ocen in napake“ doda opomba.

- * UOMRS je ob izdaji MSRP 18 spremenil naslov MRS 8 na *Podlaga za pripravljanje računovodskih izkazov*.

V 53., 56. in 58. členu se k besedilu „MRS 8 Računovodske usmeritve, spremembe računovodskih ocen in napake“ doda opomba.

- * UOMRS je ob izdaji MSRP 18 spremenil naslov MRS 8.

Na koncu 59. člena se doda opomba.

- * UOMRS je ob izdaji MSRP 18 prenesel opredelitev pojma „pomemben“ iz MRS 1 v MSRP 18.

Na koncu 60. člena se doda opomba.

- * UOMRS je ob izdaji MSRP 18 prenesel zahteve po razkritju pomembnih informacij o računovodskih usmeritvah iz MRS 1 v MRS 8.

MRS 36 Oslabitev sredstev

Na koncu 140.A člena se doda opomba.

- * UOMRS je aprila 2024 izdal MSRP 18 *Predstavljanje in razkrivanje v računovodskih izkazih* in prenesel te zahteve iz MRS 1 *Predstavljanje računovodskih izkazov* v MSRP 18.

MRS 37 Rezervacije, pogojne obveznosti in pogojna sredstva

Na koncu 104. člena se doda opomba.

- * UOMRS je aprila 2024 izdal MSRP 18 *Predstavljanje in razkrivanje v računovodskih izkazih* in prenesel opredelitev pojma „pomemben“ iz MRS 1 *Predstavljanje računovodskih izkazov* v MSRP 18.

MRS 38 Neopredmetena sredstva

Spremeni se 102. člen in doda 130.N člen.

NEOPREDMETENA SREDSTVA S KONČNIMI DOBAMI KORISTNOSTI

...

Preostala vrednost

...

- 102 Preostala vrednost sredstva se oceni na podlagi nadomestljive vrednosti pri odtujitvi z uporabo prevladujočih cen na datum ocene pri prodaji podobnega sredstva, ko je doseglo konec svoje dobe koristnosti in je delovalo v okoliščinah, podobnih tistim, v katerih se bo sredstvo uporabljalo. Preostala vrednost se pregleda najmanj na koncu vsakega poslovnega leta. Sprememba preostale vrednosti sredstva se računovodsko obravnava kot sprememba računovodske ocene v skladu z MRS 8 *Podlaga za pripravljanje računovodskih izkazov*.

...

PREHODNE DOLOČBE IN DATUM ZAČETKA VELJAVNOSTI

...

- 130N Z MSRP 18 *Predstavljanje in razkrivanje v računovodskih izkazih*, izdanim aprila 2024, se je spremenil 102. člen. Podjetje navedene spremembe uporabi, kadar uporablja MSRP 18.

Na koncu 130.B člena se doda opomba.

- * UOMRS je aprila 2024 izdal MSRP 18 *Predstavljanje in razkrivanje v računovodskih izkazih* in prenesel te zahteve iz MRS 1 *Predstavljanje računovodskih izkazov* v MSRP 18.

MRS 40 Naložbene nepremičnine

Spremeni se 31. člen in doda 85.I člen.

MERJENJE PO PRIPOZNANJU

Računovodska usmeritev

...

- 31 MRS 8 *Podlaga za pripravljanje računovodskih izkazov* navaja, da se računovodska usmeritev prostovoljno spremeni le, če je posledica spremembe zagotavljanje zanesljivih in ustrežnejših informacij v računovodskih izkazih o učinkih transakcij, drugih dogodkov ali okoliščin na finančni položaj, finančno uspešnost ali denarne tokove podjetja. Malo verjetno je, da bi bila zaradi prehoda z modela poštene vrednosti na model nabavne vrednosti predstavitev ustrežnejša.

...

DATUM ZAČETKA VELJAVNOSTI

...

85I Z MSRP 18 *Predstavljanje in razkrivanje v računovodskih izkazih*, izdanim aprila 2024, se je spremenil 31. člen. Podjetje navedene spremembe uporabi, kadar uporablja MSRP 18.

Na koncu 85.A člena se doda opomba.

* UOMRS je aprila 2024 izdal MSRP 18 *Predstavljanje in razkrivanje v računovodskih izkazih* in prenesel te zahteve iz MRS 1 *Predstavljanje računovodskih izkazov* v MSRP 18.

MRS 41 Kmetijstvo

Spremenita se 50. in 53. člen ter doda 66. člen.

RAZKRITJA

Splošno

...

50 **Podjetje razkrije uskladitev sprememb knjigovodske vrednosti bioloških sredstev med začetkom in koncem tekočega obdobja. Uskladitev vključuje:**

...

53 Kmetijska dejavnost je pogosto podvržena podnebnim, bolezenskim in drugim naravnim nevarnostim. Če pride do dogodka, zaradi katerega nastane pomembna postavka prihodkov ali odhodkov, se vrsta in znesek zadevne postavke razkrijeta v skladu z MSRP 18 *Predstavljanje in razkrivanje v računovodskih izkazih*. Primeri takega dogodka so izbruh nalezljive bolezni, poplave, hude suše ali zmrzali in okužbe z mrčesom.

...

DATUM ZAČETKA VELJAVNOSTI IN PREHOD

...

66 Z MSRP 18, izdanim aprila 2024, sta se spremenila 50. in 53. člen. Podjetje navedeni spremembi uporabi, kadar uporablja MSRP 18.

V 59. členu se k besedilu „MRS 8 Računovodske usmeritve, spremembe računovodskih ocen in napake“ doda opomba.

* UOMRS je ob izdaji MSRP 18 *Predstavljanje in razkrivanje v računovodskih izkazih* aprila 2024 spremenil naslov MRS 8 na *Podlaga za pripravljane računovodskih izkazov*.

OPMSRP 1

Spremembe obstoječih obveznosti razgradnje, vrnitve v prvotno stanje in podobnih obveznosti

Pod naslovom „Sklici“ se spremenita sklica na MRS 1 in MRS 8. Spremenita se 6. in 8. člen ter doda 9.C člen.

SKLICI

- MSRP 16 *Najemi*
- MSRP 18 *Predstavljanje in razkrivanje v računovodskih izkazih*
- MRS 8 *Podlaga za pripravljane računovodskih izkazov*
- MRS 16 *Opredmetena osnovna sredstva* (kot je bil popravljen leta 2003)
- MRS 23 *Stroški izposojanja*

- MRS 36 *Oslabitev sredstev* (kot je bil popravljen leta 2004)
- MRS 37 *Rezervacije, pogojne obveznosti in pogojna sredstva*

...

SOGLASNO MNENJE

...

- 6 Če se zadevno sredstvo meri z uporabo modela prevrednotenja:

...

- (d) MSRP 18 zahteva, da se postavke drugega vseobsegajočega donosa predstavijo kot vrstične postavke v izkazu vseobsegajočega donosa. Pri upoštevanju te zahteve se sprememba presežka iz prevrednotenja, ki izhaja iz takšne spremembe obveznosti, navede ločeno in tako tudi predstavi.

...

- 8 Obdobno razreševanje diskonta se v poslovnem izidu pripozna kot odhodek za obresti iz obveznosti, razen tistih, ki izhajajo iz transakcij, ki vključujejo samo pridobivanje financiranja, ob nastanku in se razvrsti – ob upoštevanju 61. člena MSRP 18 – v kategorijo financiranja v izkazu poslovnega izida. Usredstvenje po MRS 23 ni dovoljeno.

DATUM ZAČETKA VELJAVNOSTI

...

- 9C Z MSRP 18, izdanim aprila 2024, sta se spremenila 6. in 8. člen. Podjetje navedeni spremembi uporabi, kadar uporablja MSRP 18.

...

Na koncu 9.A člena se doda opomba.

- * UOMRS je aprila 2024 izdal MSRP 18 *Predstavljanje in razkrivanje v računovodskih izkazih* in prenesel te zahteve iz MRS 1 *Predstavljanje računovodskih izkazov* v MSRP 18.

Spremeni se opomba na koncu 10. člena.

- * UOMRS je ob izdaji MSRP 18 spremenil naslov MRS 8 na *Podlaga za pripravljanje računovodskih izkazov*.

OPMSRP 2

Delnice članov v zadrugah in podobni instrumenti

V 17. členu se k besedilu „MRS 8 Računovodske usmeritve, spremembe računovodskih ocen in napake“ doda opomba.

- * UOMRS je ob izdaji MSRP 18 *Predstavljanje in razkrivanje v računovodskih izkazih* aprila 2024 spremenil naslov MRS 8 na *Podlaga za pripravljanje računovodskih izkazov*.

OPMSRP 5

Pravica do deležev, ki izhajajo iz skladov za razgradnjo, obnovo in ponovno oživljanje okolja

Pod naslovom „Sklici“ se spremeni sklic na MRS 8.

SKLICI

- MSRP 9 *Finančni instrumenti*
- MSRP 10 *Konsolidirani računovodski izkazi*
- MSRP 11 *Skupni aranžmaji*

- MRS 8 Podlaga za pripravljanje računovodskih izkazov
- MRS 28 Naložbe v pridružena podjetja in skupne podvige
- MRS 37 Rezervacije, pogoje obveznosti in pogojna sredstva

OPMSRP 6 Obveznosti iz udeležbe na specifičnem trgu – odpadna električna in elektronska oprema

Pod naslovom „Sklici“ se spremeni sklic na MRS 8.

SKLICI

- MRS 8 Podlaga za pripravljanje računovodskih izkazov
- MRS 37 Rezervacije, pogoje obveznosti in pogojna sredstva

OPMSRP 12 Dogovori o koncesiji storitev

Pod naslovom „Sklici“ se spremeni sklic na MRS 8.

SKLICI

- Okvirna navodila za pripravljanje in predstavljanje računovodskih izkazov
- MSRP 1 Prva uporaba mednarodnih standardov računovodskega poročanja
- MSRP 7 Finančni instrumenti: razkritja
- MSRP 9 Finančni instrumenti
- MSRP 15 Prihodki iz pogodb s kupci
- MSRP 16 Najemi
- MRS 8 Podlaga za pripravljanje računovodskih izkazov
- MRS 16 Opredmetena osnovna sredstva
- MRS 20 Računovodenje državnih podpor in razkrivanje državne pomoči
- MRS 23 Stroški izposojanja
- MRS 32 Finančni instrumenti: predstavljanje
- MRS 36 Oslabitev sredstev
- MRS 37 Rezervacije, pogoje obveznosti in pogojna sredstva
- MRS 38 Neopredmetena sredstva
- SOP-29 Dogovori o koncesiji storitev: razkritja

OPMSRP 14 MRS 19 – Omejitev sredstva določenih zaslužkov, zahteve glede minimalnega financiranja in njihove medsebojne povezanosti

Pod naslovom „Sklici“ se spremenita sklica na MRS 1 in MRS 8. Spremeni se 10. člen in doda 27.D člen.

SKLICI

- MSRP 18 Predstavljanje in razkrivanje v računovodskih izkazih
- MRS 8 Podlaga za pripravljanje računovodskih izkazov
- MRS 19 Zasluži zaposlenih (kot je bil spremenjen leta 2011)
- MRS 37 Rezervacije, pogoje obveznosti in pogojna sredstva

...

SOGLASNO MNENJE

Razpoložljivost vračila denarja ali zmanjšanja prihodnjih prispevkov

...

- 10 V skladu z MRS 8 podjetje razkrije informacije o glavnih virih negotovosti ocene na koncu obdobja poročanja, za katere obstaja precejšnje tveganje, da bodo povzročili pomembno prilagoditev knjigovodske vrednosti čistega sredstva ali obveznosti, pripoznane v izkazu finančnega položaja. To lahko vključuje razkritje katerih koli omejitev trenutne uresničljivosti presežka ali razkritje podlage za določanje zneska razpoložljive gospodarske koristi.

...

DATUM ZAČETKA VELJAVNOSTI

...

- 27D Z MSRP 18, izdanim aprila 2024, se je spremenil 10. člen. Podjetje navedene spremembe uporabi, kadar uporablja MSRP 18.

Na koncu 27.A člena se doda opomba.

- * UOMRS je aprila 2024 izdal MSRP 18 *Predstavljanje in razkrivanje v računovodskih izkazih* in prenesel te zahteve iz MRS 1 *Predstavljanje računovodskih izkazov* v MSRP 18.

OPMSRP 16 Varovanje čiste naložbe v podjetje v tujini pred tveganjem

Pod naslovom „Sklici“ se spremeni sklic na MRS 8.

SKLICI

- MSRP 9 *Finančni instrumenti*
- MRS 8 *Podlaga za pripravljane računovodskih izkazov*
- MRS 21 *Vplivi sprememb menjalnih tečajev*

OPMSRP 17 Razdelitve nadenarnih sredstev lastnikom

Pod naslovom „Sklici“ se spremeni sklic na MRS 1. Spremeni se 2. člen in doda 21. člen.

SKLICI

- MSRP 3 *Poslovne združitve* (kot je bil popravljen leta 2008)
- MSRP 5 *Nekratkoročna sredstva v posesti za prodajo in ustavljeno poslovanje*
- MSRP 7 *Finančni instrumenti: razkritja*
- MSRP 10 *Konsolidirani računovodski izkazi*
- MSRP 13 *Merjenje poštene vrednosti*
- MSRP 18 *Predstavljanje in razkrivanje v računovodskih izkazih*
- MRS 10 *Dogodki po obdobju poročanja*

...

OZADJE

...

- 2 Mednarodni standardi računovodskega poročanja (MSRP) ne dajejo napotkov o tem, kako naj podjetje meri razdelitve lastnikom (kar navadno imenujemo dividende). MSRP 18 zahteva, da podjetje predstavi podrobnosti o dividendah, pripoznanih kot razdelitve lastnikom, v izkazu sprememb lastniškega kapitala ali jih razkrije v pojasnilih.

...

DATUM ZAČETKA VELJAVNOSTI

...

- 21 Z MSRP 18, izdanim aprila 2024, se je spremenil 2. člen. Podjetje navedene spremembe uporabi, kadar uporablja MSRP 18.

Opomba k besedi „lastnikom“ v 1. členu se črta.

OPMSRP 19 *Prenehanje finančnih obveznosti na podlagi kapitalskih instrumentov*

Pod naslovom „Sklici“ se spremenita sklica na MRS 1 in MRS 8. Spremeni se 11. člen in doda 18. člen.

SKLICI

- Okvirna navodila za pripravljane in predstavljanje računovodskih izkazov
- MSRP 2 Plačilo na podlagi delnic
- MSRP 3 Poslovne združitev
- MSRP 9 Finančni instrumenti
- MSRP 13 Merjenje poštene vrednosti
- MSRP 18 Predstavljanje in razkrivanje v računovodskih izkazih
- MRS 8 Podlaga za pripravljane računovodskih izkazov
- MRS 32 Finančni instrumenti: predstavljanje

...

SOGLASNO MNENJE

...

- 11 Podjetje predstavi dobiček ali izgubo, ki se pripozna v skladu z 9. in 10. členom, kot ločeno vrstično postavko v izkazu poslovnega izida ali ga oziroma jo razkrije v pojasnilih.

DATUM ZAČETKA VELJAVNOSTI IN PREHOD

...

- 18 Z MSRP 18 *Predstavljanje in razkrivanje v računovodskih izkazih*, izdanim aprila 2024, se je spremenil 11. člen. Podjetje navedene spremembe uporabi, kadar uporablja MSRP 18.

OPMSRP 20 *Stroški odstranjevanja v proizvodni fazi dnevnega kopa*

Pod naslovom „Sklici“ se spremeni sklic na MRS 1.

SKLICI

- Temeljni okvir za računovodsko poročanje
- MSRP 18 Predstavljanje in razkrivanje v računovodskih izkazih
- MRS 2 Zaloge

- MRS 16 *Opredmetena osnovna sredstva*
- MRS 38 *Neopredmetena sredstva*

OPMSRP 21 Dajatve

Pod naslovom „Sklici“ se spremenita sklica na MRS 1 in MRS 8.

SKLICI

- MSRP 18 *Predstavljanje in razkrivanje v računovodskih izkazih*
- MRS 8 *Podlaga za pripravljanje računovodskih izkazov*
- MRS 12 *Davek od dohodka*
- MRS 20 *Računovodenje državnih podpor in razkrivanje državne pomoči*
- MRS 24 *Razkrivanje povezanih oseb*
- MRS 34 *Medletno računovodsko poročanje*
- MRS 37 *Rezervacije, pogojne obveznosti in pogojna sredstva*
- OPMSRP 6 *Obveznosti iz udeležbe na specifičnem trgu – odpadna električna in elektronska oprema*

V A2. členu se k besedilu „MRS 8 Računovodske usmeritve, spremembe računovodskih ocen in napake“ doda opomba.

- * UOMRS je ob izdaji MSRP 18 *Predstavljanje in razkrivanje v računovodskih izkazih* aprila 2024 spremenil naslov MRS 8 na *Podlaga za pripravljanje računovodskih izkazov*.

OPMSRP 22 *Transakcije v tuji valuti in vnaprejšnja nadomestila*

Pod naslovom „Sklici“ se spremeni sklic na MRS 8.

SKLICI

- *Temeljni okvir za računovodsko poročanje*
- MRS 8 *Podlaga za pripravljanje računovodskih izkazov*
- MRS 21 *Vplivi sprememb menjalnih tečajev*

V A2. členu se k besedilu „MRS 8 Računovodske usmeritve, spremembe računovodskih ocen in napake“ doda opomba.

- * UOMRS je ob izdaji MSRP 18 *Predstavljanje in razkrivanje v računovodskih izkazih* aprila 2024 spremenil naslov MRS 8 na *Podlaga za pripravljanje računovodskih izkazov*.

OPMSRP 23 *Negotovost glede obravnav davka od dohodka*

Pod naslovom „Sklici“ se spremenita sklica na MRS 1 in MRS 8. Spremenita se 14. in A4. člen ter doda B1.A člen.

SKLICI

- MRS 8 *Podlaga za pripravljanje računovodskih izkazov*
- MRS 10 *Dogodki po obdobju poročanja*
- MRS 12 *Davek od dohodka*

...

SOGLASNO MNENJE

...

Spremembe dejstev in okoliščin

...

- 14 Podjetje učinek spremembe dejstev in okoliščin ali novih informacij upošteva kot spremembo računovodske ocene v skladu z MRS 8 *Podlaga za pripravljane računovodskih izkazov*. Podjetje uporabi MRS 10 *Dogodki po obdobju poročanja* za določitev, ali je sprememba, ki se pojavi po obdobju poročanja, dogodek, ki zahteva prilagoditev, ali dogodek, ki ne zahteva prilagoditve.

...

Dodatek A

Napotki za uporabo

RAZKRITJA

- A4 V primeru negotovosti glede obravnav davka od dohodka se podjetje odloči, ali bo razkrilo:

- (a) presoje, opravljene za določitev obdavčljivega dobička (davčne izgube), davčnih vrednosti, neizrabljenih davčnih izgub, neizrabljenih davčnih dobropisov in davčnih stopenj v skladu s 27.G členom MRS 8, ter
- (b) informacije o predpostavkah in ocenah, sprejetih in opravljenih pri določitvi obdavčljivega dobička (davčne izgube), davčnih vrednosti, neizrabljenih davčnih izgub, neizrabljenih davčnih dobropisov in davčnih stopenj v skladu z 31.A–31.E členom MRS 8.

...

Dodatek B

Datum začetka veljavnosti in prehod

DATUM ZAČETKA VELJAVNOSTI

...

- B1A Z MSRP 18 *Predstavljanje in razkrivanje v računovodskih izkazih*, izdanim aprila 2024, sta se spremenila 14. in A4. člen. Podjetje navedeni spremembi uporabi, kadar uporablja MSRP 18.

SOP-7 Uvedba eura

Pod naslovom „Sklici“ se spremenita sklica na MRS 1 in MRS 8.

SKLICI

- MSRP 18 *Predstavljanje in razkrivanje v računovodskih izkazih*
- MRS 8 *Podlaga za pripravljane računovodskih izkazov*
- MRS 10 *Dogodki po obdobju poročanja*
- MRS 21 *Vplivi sprememb menjalnih tečajev* (kot je bil popravljen leta 2003)
- MRS 27 *Konsolidirani in ločeni računovodski izkazi* (kot je bil spremenjen leta 2008)

Pod naslovom „Datum začetka veljavnosti“ se na koncu drugega odstavka doda opomba.

- * UOMRS je aprila 2024 izdal MSRP 18 *Predstavljanje in razkrivanje v računovodskih izkazih* in prenesel te zahteve iz MRS 1 *Predstavljanje računovodskih izkazov* v MSRP 18.

SOP-10 Državna pomoč – brez posebnih povezav s poslovanjem

Pod naslovom „Sklici“ se spremeni sklic na MRS 8.

SKLICI

- MRS 8 Podlaga za pripravljanje računovodskih izkazov
- MRS 20 Računovodenje državnih podpor in razkrivanje državne pomoči

SOP-25 *Davek od dohodka – spremembe davčnega položaja podjetja ali njegovih delničarjev*

Pod naslovom „Sklici“ se spremenita sklica na MRS 1 in MRS 8.

SKLICI

- MSRP 18 Predstavljanje in razkrivanje v računovodskih izkazih
- MRS 8 Podlaga za pripravljanje računovodskih izkazov
- MRS 12 Davek od dohodka

Pod naslovom „Datum začetka veljavnosti“ se na koncu drugega odstavka doda opomba.

* UOMRS je aprila 2024 izdal MSRP 18 *Predstavljanje in razkrivanje v računovodskih izkazih* in prenesel te zahteve iz MRS 1 *Predstavljanje računovodskih izkazov* v MSRP 18.

SOP-29 *Dogovori o koncesiji storitev: razkritja*

Pod naslovom „Sklici“ se spremeni sklic na MRS 1.

SKLICI

- MSRP 16 Najemi
- MSRP 18 Predstavljanje in razkrivanje v računovodskih izkazih
- MRS 16 Opredmetena osnovna sredstva (kot je bil popravljen leta 2003)
- MRS 37 Rezervacije, pogojne obveznosti in pogojna sredstva
- MRS 38 Neopredmetena sredstva (kot je bil popravljen leta 2004)
- OPMSRP 12 Dogovori o koncesiji storitev

SOP-32 *Neopredmetena sredstva – stroški spletnega mesta*

Pod naslovom „Sklici“ se spremeni sklic na MRS 1. Spremeni se 5. člen. Pod naslovom „Datum začetka veljavnosti“ se za zadnjim odstavkom doda neoštevilčen odstavek.

SKLICI

- MSRP 3 Poslovne združitve
- MSRP 15 Prihodki iz pogodb s kupci
- MSRP 16 Najemi
- MSRP 18 Predstavljanje in razkrivanje v računovodskih izkazih
- MRS 2 Zaloge (kot je bil popravljen leta 2003)
- MRS 16 Opredmetena osnovna sredstva (kot je bil popravljen leta 2003)
- MRS 36 Oslabitev sredstev (kot je bil popravljen leta 2004)
- MRS 38 Neopredmetena sredstva (kot je bil popravljen leta 2004)

...

OBRAVNAVANO VPRAŠANJE

...

- 5 To pojasnilo se ne uporablja za izdatke za nakup, razvoj in upravljanje strojne opreme (npr. spletnih strežnikov, pripravljalnih strežnikov, produkcijskih strežnikov in internetnih povezav) spletnega mesta. Takšni izdatki se računovodsko obravnavajo po MRS 16. Poleg tega se izdatki, ki nastanejo v zvezi z gostovanjem spletnega mesta podjetja pri ponudniku spletnih storitev, v skladu s 46. členom MSRP 18 in *Temeljnimi okvirom za računovodsko poročanje* pripoznajo kot odhodek ob prejetju storitev.

...

DATUM ZAČETKA VELJAVNOSTI

...

Z dokumentom *Spremembe sklicevanj na temeljni okvir v MSRP*, izdanim leta 2018, se je spremenil 5. člen. Podjetje te spremembe uporablja za letna obdobja, ki se začnejo 1. januarja 2020 ali pozneje. Zgodnejša uporaba je dovoljena, če podjetje istočasno uporablja tudi vse druge spremembe, ki jih uvaža dokument *Spremembe sklicevanj na temeljni okvir v MSRP*. Podjetje spremembe SOP-32 uporablja za nazaj v skladu z MRS 8 *Računovodske usmeritve, spremembe računovodskih ocen in napake*. Če podjetje ugotovi, da bi bila uporaba za nazaj neizvedljiva ali bi vključevala pretirane stroške ali prizadevanja, spremembo SOP-32 uporablja ob upoštevanju 23.–28., 50.–53. in 54.F člena MRS 8.

Z MSRP 18 *Predstavljanje in razkrivanje v računovodskih izkazih*, izdanim aprila 2024, se je spremenil 5. člen. Podjetje navedene spremembe uporabi, kadar uporablja MSRP 18.

Pod naslovom „Datum začetka veljavnosti“ se na koncu drugega odstavka doda opomba.

- * UOMRS je aprila 2024 izdal MSRP 18 *Predstavljanje in razkrivanje v računovodskih izkazih* in prenesel te zahteve iz MRS 1 *Predstavljanje računovodskih izkazov v MSRP 18*.

Pod naslovom „Datum začetka veljavnosti“ se v petem odstavku k besedilu „MRS 8 *Računovodske usmeritve, spremembe računovodskih ocen in napake*“ doda opomba.

- * UOMRS je ob izdaji MSRP 18 spremenil naslov MRS 8 na *Podlaga za pripravljane računovodskih izkazov*.
