



REPUBLIKA E SHQIPËRISË

MINISTRIA E FINANCAVE DHE EKONOMISË
MINISTRI

Nr. 3352 Prot.

Tiranë, më 21. 2 2022

UDHËZIM

Nr. 5, datë 21. 2 2022

“PËR

DISA NDRYSHIME NË UDHËZIMIN E MINISTRIT TË FINANCAVE DHE EKONOMISË NR. 8, DATË 09/03/2018 “PËR PROCEDURAT E PËRGATITJES, PARAQITJES DHE RAPORTIMIT TË PASQYRAVE FINANCIARE VJETORE NË NJËSITË E QEVERISJES SË PËRGJITHSHME ”

Në mbështetje të nenit 104, pika 4 e Kushtetutës së Republikës së Shqipërisë, nenit 3 dhe 61 të Ligjit nr. 9936, datë 26.06.2008 “Për Menaxhimin e Sistemit Buxhetor në Republikën e Shqipërisë”, i ndryshuar, nenit 6 të Ligjit nr. 10296, datë 08.07.2010 “Për Menaxhimin Financiar dhe Kontrollin”, i ndryshuar,

UDHËZON:

1. Në kapitullin I “Të përgjithshme”, paragrafi nr.3 dhe paragrafi nr.4 ndryshohen përkatësisht me këtë përmbajtje:

- “Ky udhëzim mbështetet në normat dhe parimet e përgjithshme të kontabilitetit, në rregullat për dokumentacionin si dhe në rregulla e procedura për mbajtjen kronologjike të kontabilitetit, duke u finalizuar me përgatitjen dhe paraqitjen e pasqyrave financiare të çdo niveli të qeverisjes së përgjithshme.
- Udhëzimi përmban parime, rregulla, procedura standarde të unifikuara, për hartimin dhe raportimin e pasqyrave financiare vjetore të njëjësive të qeverisjes së përgjithshme, të cilat shpallen për zbatim për:
 - Të gjitha njësitë e qeverisjes qendrore (Ministri, Institucione të tjera Qendrore, si dhe njësitë që varen prej tyre);
 - Të gjitha njësitë e vetëqeverisjes vendore (Bashki, Këshilla qarku, si dhe njësitë që varen prej tyre);
 - Fondet speciale;
 - Njësitë e manaxhimit e zbatimit të projekteve, që financohen me ndihma e kredi të huaja;

2. Në kapitullin II, Seksioni 2.2, pika 6 ndryshon si vijon:

- Njësitë e qeverisjes së përgjithshme konstatojnë në kontabilitetin e tyre të gjitha transaksionet ekonomike (monetare dhe jomonetare) mbështetur në dokumentat financiarë, të cilët plotësojnë kërkesat minimale sipas nenit 4, pika 26 të ligjit nr. 10 296, datë 08.07.2010 “Për menaxhimin financiar dhe kontrollin”, i ndryshuar. Dokumentet financiare dallohen në:
 - Dokumenta bazë justifikues që vërtetojnë shërbimin e kryer dhe/ose marrjen në dorëzim të mallrave dhe shërbimeve të gjeneruara nga vetë NJQP ose të pranuar nga palë të treta (p.sh faturë blerje/shitje, fletë-hyrje/dalje, mandat-arkëtim/pagesë, situacion punimesh, procesverbale, etj), të prodhuara manualisht ose nëpërmjet programeve informatike, dhe që shërbejnë për kryerjen e regjistrimeve fillestare të çdo ngjarjeje dhe veprimi ekonomik në librat e kontabilitetit.

Pikat e tjera nuk ndryshojnë.

3. Në Kapitullin II, në Rubrikën 2.3 “Organizimi dhe mbajtja e kontabilitetit në sektorin publik”; paragrafi 8 dhe 9 do të shtohen përkatësisht me përmbajtjen si më poshtë, vijon:

- Ndërkohë, në lidhje me njohjen e të ardhurave në librat e tyre të brendshëm kontabël, të gjitha njësitë e qeverisjes së përgjithshme, gjatë raportimit të tyre financiar do të përdorin metodën mbi bazën e të drejtave dhe detyrimeve të konstatuara, në kuadër të rritjes së transparencës dhe besueshmërisë së informacionit financiar të paraqitur në pasqyrat financiare.
- Plani i llogarive të kontabilitetit publik të njësive të qeverisjes së përgjithshme është hartuar në klasa sipas një sistemi të analizuar deri në shtatëshifror të llogarisë ekonomike të çdo klase. Sistemi Informatik Financiar i Qeverisë (SIFQ), strukturohet dhe zhvillohet në pajtim me kërkesat e këtij udhëzimi deri në prodhimin nga sistemi informatik të pasqyrave financiare vjetore individuale dhe të konsoliduara për çdo njësi dhe nivel të qeverisjes së përgjithshme.

4. Në Rubrikën 2.3 “Organizimi dhe mbajtja e kontabilitetit në sektorin publik” pika 13 hiqet.

5. Në rubrikën 2.3 “Organizimi dhe mbajtja e kontabilitetit në sektorin publik”, në paragrafin 16 shtohet pika f) dhe g) si më poshtë:

f) Gjatë raportimit financiar të brendshëm të njësive të qeverisjes së përgjithshme, të cilat përdorin metodën e të drejtave dhe detyrimeve të konstatuara në njohjen e të ardhurave, në kontabilitet regjistrohen transaksionet kontabël, si më poshtë:

- Në momentin e konstatimit të dokumentuar të të ardhurave:
 - ✓ Debitohen përkatësisht llogaritë 411 ose 468 (të Klientëve e Debitorëve të Ndryshëm);
 - ✓ Kreditohen llogaritë përkatëse të Klasës 7 “Të Ardhura sipas natyrës ekonomike”.
- Në momentin e arkëtimit të së drejtës së konstatuar:
 - ✓ Debitohet llogaria 520 “Disponibilitete në Thesar”, ose 512 “Llogari në bankën e nivelit të dytë”;
 - ✓ Kreditohen llogaritë përkatëse 411 ose 468 (të Klientëve e Debitorëve të Ndryshëm).

g) Për rastin e transferimit të fondeve për shpenzime kapitale nga institucionet brenda sistemit (pra nga institucioni qendër në njësi vartësie dhe anasjelltas) ndiqet procedura e regjistrimit dhe funksionimit të llogarisë 8422 “Transferimi i të ardhurave brenda sistemit” në Aneksin I të këtij udhëzimi.

6. Në rubrikën 2.3 “Organizimi dhe mbajtja e kontabilitetit në sektorin publik”, pika 20 ndryshon si më poshtë:

Llogaritë e detyrimeve financiare për t’u paguar në klasën 4 funksionojnë si më poshtë vijon:

a) Detyrimet financiare në kontabilitetin publik konstatohen në çastin e pranimit të dokumentit financiar nga palët e treta, i cili si rregull përkon me datën e lëshimit të dokumentit financiar, përveç rasteve kur autoriteti publik e ka kundërshtuar me shkrim.

Rregjistrimi kontabël në këtë rast është si më poshtë:

- Kreditohet llogaria përkatëse e klasës 4; dhe
- Debitohet llogaria përkatëse e shpenzimeve (klasa 6) dhe e investimeve (klasa 2, grupi 23).

b) Çdo njësi shpenzuese organizon kontabilitetin analitik për administrimin e secilit kreditor me kartela individuale, manuale ose informatike, dhe raporton për detyrimet financiare të prapambetura në fund të çdo periudhe raportuese (si rregull çdo tremujor) pas plotësimit të kriterëve të mëposhtme:

- Detyrimet financiare të njësive të qeverisjes së përgjithshme të konstatuara mbi bazën e marrëdhënieve kontraktuale tregtare, konsiderohen “të prapambetura” dhe raportohen si të tilla duke filluar nga data e aplikimit/zbatimit të kamatëvonesave sipas afateve të vendosura në ligjin nr. 48/2014 “Për pagesat e vonuara në detyrimet kontraktore e tregtare”.
- Detyrimet financiare të njësive të qeverisjes së përgjithshme që rrjedhin nga marrëdhëniet jotregtare, konsiderohen “të prapambetura” dhe raportohen si të tilla në ditën e parë pas kalimit të afatit të pagesës të përcaktuar në marrëveshjen apo legjislacionin përkatës (p.sh: marrëdhëniet e punës dhe kontributeve, vendimet gjyqësore, për rimbursimin e TVSH, etj).

Detyrimet financiare të prapambetura të krijuara rishtazi apo të shlyera, dërgohen në fund të çdo tremujori në degën e thesarit ku kryen veprimtarinë institucioni, sipas formatit të paraqitur në Aneksin 2, Pasqyra Financiare 5, shënimi shpjegues 20 i këtij udhëzimi.

c) Pika (b) ekzistuese bëhet (c).

7. Në rubrikën 2.3 “Organizimi dhe mbajtja e kontabilitetit në sektorin publik”, paragrafi 21, shtohet pika c me këtë përmbajtje:

c) Për njohjen (me konstatimin) e të drejtave për t’u arkëtuar bëhet regjistrimi kontabël si më poshtë:

Njësitet e qeverisjes së përgjithshme që njohin të ardhurat në kontabilitet sipas paragrafit 16 (e), administrojnë të drejtat për tu arkëtuar dhe debitorët e njësisë si më poshtë:

- Për konstatimin paraprak të të drejtave për t’u arkëtuar debitohe llogaritë përkatëse të klasës 4 (411/468) “Debitorë të ndryshëm” dhe Kreditohet llogaria 470 “Llogari në pritje - të ardhura për t’u marrë” në analiza shtatëshifrore sipas tipologjisë së të drejtave për tu arkëtuar.
- Për arkëtimin e të drejtave, në të njëjtën kohë me veprimet sipas pikës 16 (e) dhe 22, kryhet veprimi i kundërt: debitohe llogaria 470 dhe kreditohet llogaria përkatëse e të drejtave e debituar më parë (411/468).

8. Në Rubrikën 2.3 “Organizimi dhe mbajtja e kontabilitetit në sektorin publik”, Paragrafi 22 ndryshohet, përkatësisht, me këtë përmbajtje:

Llogaritë përkatëse financiare në klasën 5 (për Arkëtimet) funksionojnë si më poshtë vijon:

- Debitohen llogaritë përkatëse financiare të klasës 5 (512,520 ose 531);
- Kreditohen sipas rastit:
 - ✓ Llogaritë përkatëse të të ardhurave, Klasa 7, “Të Ardhurat sipas natyrës ekonomike”,
 - ✓ Llogaria përkatëse e granteve korrente të brendshme (llogaria 720) dhe llogaria përkatëse e granteve kapitale të brendshme (llogaria 105);
 - ✓ Llogaritë përkatëse të granteve korrente të huaja dhe të granteve kapitale të huaja (respektivisht llogaritë 721 dhe 106);
 - ✓ Llogaritë përkatëse të Klasës 4 (Të drejta për t’u arkëtuar);
 - ✓ Analizat përkatëse të llogarisë 466 “Mjete në Ruajtje”;
 - ✓ Llogaritë përkatëse të huamarrjeve afatshkurtra e afatgjata (respektivisht llogaritë 16 dhe 17).

9. Në rubrikën 2.3 “Organizimi dhe mbajtja e kontabilitetit në sektorin publik”, shtohet paragrafi 24, me këtë përmbajtje:

24. Në llogaritë e pasqyrës së pozicionit financiar (llogaritë e bilancit) bën pjesë edhe llogaria e “Rezultatit të veprimtarisë ushtrimore” (llogaria 85), e cila funksionon si më poshtë:

- Debitohet për efektet që vijnë nga mbyllja e të gjitha llogarive operationale të shpenzimeve në kredi (klasa 6), në fund të vitit ushtrimor;
- Kreditohet për efektet që vijnë nga mbyllja e të gjitha llogarive operationale të të ardhurave në debi (klasa 7), për mbyllje në fund të vitit ushtrimor.

Paragrafët e tjerë spostohen.

10. Kapitulli III “Procedurat për përgatitjen, paraqitjen dhe konsolidimin e pasqyrave financiare në Njësitë e Qeverisjes së Përgjithshme”, Paragrafi 27 ndryshon me këtë përmbajtje:

Formatet e pasqyrave financiare vjetore dhe statistikore miratohen me këtë udhëzim dhe janë paraqitur në aneksin 2 bashkëlidhur. Rubrikat përkatëse përfaqësojnë kërkesat minimale lidhur me zërat e pasqyrave financiare ose llogaritë kontabël që duhen raportuar, por nuk kufizohen me këto të fundit.

11. Seksioni 3.1 “Procedurat e përgatitjes së pasqyrave financiare vjetore në njësitë e qeverisjes së përgjithshme”, Paragrafi 31 fjalia e fundit saktësohet “Për këtë qëllim, çdo njësi e qeverisjes së përgjithshme duhet të saktësojë regjistrimet kontabël në momentin fillestar dhe në fund të vitit financiar në pasqyrat financiare vjetore të konsoliduara për njësinë publike qendrore ose vendore, që përfshin të gjitha njësitë e varësisë dhe kompanitë nën kontroll ose pronësi”.

12. Seksioni 3.1 “Procedurat e përgatitjes së pasqyrave financiare vjetore në njësitë e qeverisjes së përgjithshme”, Paragrafi 37 ndryshohet me këtë përmbajtje:

Njësitë e qeverisjes së përgjithshme, para përgatisjes dhe raportimit të pasqyrave financiare vjetore të vitit ushtrimor, janë të detyruara të rakordojnë me degën e thesarit të juridiksionit që i mbulon. Sipas procedurave të sistemit të thesarit, ato rakordojnë të ardhurat dhe shpenzimet e periudhës

ushtrimore, duke nënshkruar në dokumentin e akt-rakordimit apo situacionin e të ardhurave, shpenzimeve dhe pagesave, për vitin që raportohet (sipas formatit të gjeneruar nga SIFQ). Rakordimi me sistemin e thesarit është i detyrueshëm për të dy palët.

13. Seksioni 3.1 “Procedurat e përgatitjes së pasqyrave financiare vjetore në njësitë e qeverisjes së përgjithshme”, në Paragrafin 38 shtohet pika, si më poshtë:

- Pasqyrën e Flukseve të Mjeteve Monetare.

14. Seksioni 3.1 “Procedurat e përgatitjes së pasqyrave financiare vjetore në njësitë e qeverisjes së përgjithshme”, Paragrafi 39 ndryshon përmbajtjen, si më poshtë:

Këto pasqyra i’u dërgohen njësive të qeverisjes së përgjithshme të juridiksionit përkatës të degëve të thesarit për krahasimin e bilancit vërtetues me informacionin financiar të SIFQ, rakorduar gjatë vitit sipas paragrafit 37. Qëllimi kryesor është përgatitja e pasqyrave financiare individuale për çdo njësi shpenzuese, përgatitja e pasqyrave financiare vjetore të konsoliduara në nivel njësie publike qendrore ose vendore, së bashku me shënimet shpjeguese, ku analizohet diferenca midis vlerave kontabël të njësive dhe vlerave kontabël të SIFQ, veçanërisht diferenca midis zërave të Pasqyrës së Flukseve Monetare prodhuar nga SIFQ dhe zërat e Pasqyrës së Performancës Financiare prodhuar nga njësitë e qeverisjes së përgjithshme.

15. Seksioni 3.1 “Procedurat e përgatitjes së pasqyrave financiare vjetore në njësitë e qeverisjes së përgjithshme”, Paragrafi 42 ndryshon si vijon:

Degët e Thesarit regjistrojnë në SIFQ raportin/listën e faturave të siguruar sipas pikës 6 (b) të këtij udhëzimi lidhur me detyrimet e prapambetura të njësive të qeverisjes së përgjithshme ndaj të tretëve për shpenzime, shërbime apo investime të kryera e të pafinancuara për shkak të mungesës së fondeve publike. Për të evidentuar këto detyrime, degët e thesarit përdorin llogarinë kontabël 486 “Shpenzime të periudhave të ardhshme”, funksionimi i të cilit caktohet me udhëzim të veçantë dhe vetëm për qëllime monitorimi të performancës financiare të njësive të qeverisjes së përgjithshme. Regjistrimet e thesarit në llogarinë 486 nuk janë pjesë e pasqyrës së pozicionit financiar që prodhohet nga SIFQ në nivel njësie shpenzuese, ose njësie publike qendrore ose vendore për efekte rakordimi me këto të fundit.

Njësitë e qeverisjes së përgjithshme, përpara mbylljes së llogarive vjetore 2021, kryejnë veprimin e mbylljes së llogarisë 4864 “Shpenzime të periudhave të ardhshme për detyrime të prapambetura” në debi të llogarisë 467 “Kreditorë të ndryshëm” për totalin e detyrimeve të prapambetura që figurojnë në këto llogari në datën 31 Dhjetor 2021.

Të gjitha detyrimet e prapambetura të regjistruara në llogarinë 4864 deri në fund të periudhës ushtrimore 2021 konsiderohen detyrime të prapambetura të trashëguara nga vitet e kaluara.

16. Në seksionin 3.2 “Procedurat e mbylljes së llogarive vjetore të njësive të qeverisjes së përgjithshme”, Paragrafi 45 ndryshon si më poshtë vijon:

Pas verifikimit paraprak të pozicionit të llogarive, të cilat duhet të jenë të balancuara, hartuesi i pasqyrave financiare duhet të realizojë veprimet e mbylljes së llogarive, deri në pozicionin përfundimtar të tyre, për periudhën ushtrimore që raportohet.

Hartuesi i pasqyrave financiare duhet të verifikojë kryerjen e të gjitha regjistrimeve kontabël në klasën 8, që lidhen me veprimet e transferimeve brenda sistemit të njësive të qeverisjes së

përgjithshme, transferimet e të ardhurave të papërdorura, transferimet midis seksionit të operacioneve të shfrytëzimit dhe llogarive të pozicionit financiar etj., sipas përcaktimeve në Aneksin 1 të këtij udhëzimi.

17. Seksioni 3.4 “Rregullat e plotësimit të pasqyrës financiare individuale të performancës financiare”, Paragrafi 69, pika e fundit, ndryshon si më poshtë:

“Dy nënrubrikat e fundit janë: nënrubrika VIII, e cila paraqet ndryshimin e gjendjes së inventarit dhe nënrubrika IX, që paraqet shpenzime të tjera, të cilat pasqyrojnë veprimet rregulluese të klasës 8, nëse ka të tilla (shtohen aq rreshta sa janë llogaritë 84 që raportohen).

18. Seksioni 3.7 “Rregullat për dhënien e shënimeve shpjeguese për pasqyrat financiare individuale”, pika 84 ndryshon si vijon:

Shpjegimet për pasqyrat financiare të një njësie duhet të paraqesin informacion rreth bazës së përgatitjes së pasqyrave financiare dhe politikave kontabël specifike, të zgjedhura dhe të zbatuara për transaksionet dhe ngjarjet e tjera domethënëse, si dhe të sigurojnë informacion shtesë që nuk është paraqitur në pasqyrat financiare, por që është i domosdoshëm për një paraqitje të saktë. Dhënia e shënimeve shpjeguese të pasqyrave financiare vjetore nga njësitë e qeverisjes së përgjithshme bëhet sipas përcaktimeve dhe tabelave të Aneksit 2, Pasqyra nr. 5 “Shënime shpjeguese për Pasqyrat Financiare” të këtij udhëzimi.

19. Seksioni 3.7 “Rregullat për dhënien e shënimeve shpjeguese për pasqyrat financiare individuale”, në pikën 85 shtohen pikat, si më poshtë vijon:

- Pasqyrën analitike të llogarive të pagueshme të NJQP sipas llojit të kreditorëve ku të jepet shifra e akumuluar e secilës llogari kontabël sipas Aneksit 2, Pasqyra 5 e rishikuar në këtë udhëzim. Kjo pasqyrë shërben edhe si shifër kontrolli për Ministrinë e Financave dhe Ekonomisë lidhur me saktësinë e raportimit vjetor të detyrimeve të prapambetura;
- Analizën e diferencave midis (i) zërave të pasqyrës së performancës financiare dhe llogarisë 23 të hartuar nga NJQP, (ii) zërave të Pasqyrës së Flukseve Monetare të gjeneruar nga SIFQ dhe (iii) zërave të Performancës Financiare dhe llogarisë 23 të gjeneruar nga SIFQ. Si rregull, këto pasqyra tregojnë:
 - Pasqyra e Performancës Financiare dhe Shpenzimet e llogarisë 23 të NJQP-së pasqyrojnë të gjitha të ardhurat dhe shpenzimet publike të kryera gjatë vitit ushtrimor, pavarësisht alokimeve buxhetore vjetore, por të kryera sipas legjislacionit në fuqi, përfshirë detyrimet financiare qoftë brenda afateve ligjore, qoftë të prapambetura.
 - Pasqyra e Performancës Financiare (PPF) dhe Llogaria 23 gjeneruar nga SIFQ pasqyrojnë të gjitha arkëtimet dhe shpenzimet publike të vitit ushtrimor të kryera në bazë të alokimeve buxhetore, duke përfshirë detyrimet financiare që rezultojnë në fund të vitit vetëm për shpenzimet publike, të regjistruara në sistem muajin e fundit të vitit dhe të papaguara.
 - Pasqyra e Flukseve Monetare gjeneruar nga SIFQ, e cila paraqitet me të njëjtin format si PPF, pasqyrojnë të gjitha arkëtimet dhe pagesat publike të vitit ushtrimor të kryera në bazë të alokimeve buxhetore, përfshirë pagesat për investime (llogarinë 23), gjëndjen e likuiditeteve në fillim dhe në fund të vitit.

Diferenca në shifra midis vlerave të NJQP dhe SIFQ mund të tregojë, por nuk kufizohet me:

- Diferenca pozitive tregon shpenzimet publike të njësisë sipas natyrës, të konstatuara pa mbulim fondesh vjetore, të cilat duhet të shpjegohen në mënyrë narrative dhe tabelare (p.sh nëse janë kryer

në kuadër të kontratave shumëvjeçare dhe mbulohen me fondin e parashikuar në PBA për vitin 20XX+1).

- Diferenca negative tregon pagesa të kryera nga NJQP gjatë vitit ushtrimor për shpenzime të konstatuara në vitin paraardhës dhe të pambuluara me fonde buxhetore (shih më lart), të cilat duhet të shpjegohen në mënyrë narrative dhe tabelare.
- Diferenca midis tre pasqyrave duhet të japë detyrimet financiare të reja që janë krijuar gjatë vitit ushtrimor. Shpjegimi duhet të përmbajë një parashikim lidhur me mundësinë që detyrimet e mësipërme të shndërrohen në detyrime të prapambetura në periudhën pasardhëse, duke dhënë një shifër të përafërt dhe duke përcaktuar se cila do të jetë politika e njësisë për eliminimin e tyre.
- Pasqyrën analitike të gjendjes dhe lëvizjeve të llogarisë 470 “Të ardhura për t’u marrë”, sipas llojit të të ardhurave të konstatuara, së bashku me shpjegimin e ndryshimit në tre vitet e fundit.

20. Në Kapitullin IV “Përbërja, përgatitja dhe rregullat e plotësimit të pasqyrave financiare vjetore të konsoliduara”, paragrafi 101 ndryshon si më poshtë vijon:

Konsolidimi i Pasqyrave Financiare Vjetore deri në nivelin e Qeverisjes së Përgjithshme kryhet nëpërmjet grupimit të informacionit (duke bërë eliminimet dhe mënjeluar dublimet) dhe duke kaluar nivelet e mëposhtme:

a) Konsolidimi i pasqyrave financiare në nivel njësie publike qendrore, duke përfshirë informacionin financiar të organit qendror të njësisë (aparati), të gjitha njësitë e varësisë/njësi shpenzuese dhe pasqyrat financiare të kompanive nën kontroll ose pronësi të njësisë publike qendrore;

b) Konsolidimi i pasqyrave financiare në nivel njësie publike të vetëqeverisjes vendore, duke përfshirë informacionin financiar të organit qendror të njësisë (aparati), të gjitha njësitë e varësisë/njësi shpenzuese dhe pasqyrat financiare të kompanive nën kontroll ose pronësi të njësisë publike vendore;

c) Konsolidimi i pasqyrave financiare në nivel qeverisje qendrore përfshirë të gjitha pasqyrat financiare të konsoliduara të njësive publike qendrore (ministri, institucione të tjera qendrore, fondet speciale të krijuara prej tyre, njësitë e menaxhimit dhe zbatimit të projekteve), informacionin e llogarisë qendrore të qeverisë, të llogarive të tjera speciale si dhe informacionin për borxhin qeveritar publik.

d) Konsolidimi i pasqyrave financiare në nivel qeverisje vendore, përfshirë të gjitha pasqyrat financiare të konsoliduara të njësive publike të vetëqeverisjes vendore (bashkitë dhe këshillat e qarqeve).

e) Konsolidimi i pasqyrave financiare në nivel qeverisje të përgjithshme, përfshirë pasqyrat e konsoliduara sipas pikës c dhe d.

21. Në Kapitullin IV “Përbërja, përgatitja dhe rregullat e plotësimit të pasqyrave financiare vjetore të konsoliduara”, paragrafi 102 ndryshon si më poshtë vijon:

Pasqyrat financiare vjetore të konsoliduara përfshijnë si rregull:

- Pasqyra e konsoliduar e pozicionit financiar (bilanci);
- Pasqyra e konsoliduar e performancës financiare;
- Pasqyra e konsoliduar e ndryshimeve të flukseve monetare;
- Shënimet shpjeguese për përgatitjen dhe raportimin e pasqyrave financiare të konsoliduara.

Paraqitja e zërave financiarë të pasqyrave financiare të konsoliduara (listuar si me lart) kryhet në referencë me formatet e miratuara në këtë udhëzim për pasqyrat financiare individuale.

22. Në Kapitullin IV “Përbërja, përgatitja dhe rregullat e plotësimit të pasqyrave financiare vjetore të konsoliduara”, paragrafi 103 saktësohet si më poshtë vijon:

Konsolidimi i pasqyrave financiare vjetore në nivel njësie publike kryhet nga struktura përgjegjëse për financat në organin qendror (aparati) të njësisë publike sipas hapave të mëposhtëm:

- Disponimi i pasqyrave financiare individuale vjetore të secilës njësi shpenzuese të njësisë publike (aparatis dhe të gjitha njësitë e varësisë), si dhe pasqyrave financiare vjetore të kompanive nën kontrollin ose pronësinë e njësisë publike.

- Pikat e tjera nuk ndryshojnë.

23. Në Kapitullin V “Procedurat e paraqitjes dhe raportimit të pasqyrave financiare vjetore”, Paragrafi 120 ndryshon si më poshtë vijon:

Ministritë dhe institucionet e tjera qendore hartojnë përmbledhësen e konsoliduar për pasqyrën e pozicionit financiar, pasqyrën e performancës financiare, pasqyrën e flukseve monetare dhe shënimet shpjeguese për vitin ushtrimor të sapo mbyllur, për të gjitha institucionet apo njësitë e varësisë së tyre, brenda muajit Prill të vitit pasardhës dhe e depozitojnë në Drejtorinë e Përgjithshme të Thesarit, në Ministrinë e Financave dhe Ekonomisë. Pasqyra e konsoliduar vjetore e pozicionit financiar (Bilanci) kontrollohet me pasqyrën përmbledhëse të pozicionit financiar të gjeneruar nga Sistemi Informatik Financiar i Qeverisë dhe në rast mosrakovdimi i kthehet njësisë publike qendrore (organit qendror të saj) për azhornim në bashkëpunim me strukturën përgjegjëse për thesarin në degë sipas informacionit kontabël të të drejtave të konstatuara që disponon njësi qendrore.

24. Në Kapitullin V “Procedurat e paraqitjes dhe raportimit të pasqyrave financiare vjetore” Paragrafi 122 ndryshon si më poshtë vijon:

Njësitë e vetëqeverisjes vendore hartojnë pasqyrat financiare të konsoliduara në nivel njësie publike, respektivisht pasqyrën e pozicionit financiar, pasqyrën e performancës financiare, pasqyrën e flukseve monetare dhe shënimet shpjeguese, brenda muajit Prill të vitit pasardhës dhe e depozitojnë atë në Drejtorinë e Përgjithshme të Thesarit, në Ministrinë e Financave dhe Ekonomisë. Pasqyra e konsoliduar vjetore e pozicionit financiar (Bilanci) kontrollohet me pasqyrën përmbledhëse të pozicionit financiar të gjeneruar nga Sistemi Informatik Financiar i Qeverisë dhe në rast mosrakovdimi i kthehet njësisë publike vendore (organit qendror të saj) për azhornim në bashkëpunim me strukturën përgjegjëse për thesarin në degë sipas informacionit kontabël të të drejtave të konstatuara që disponon njësi vendore.

25. Në Kapitullin V “Procedurat e paraqitjes dhe raportimit të pasqyrave financiare vjetore” do të shtohet Paragrafi 123 me përmbajtje si më poshtë vijon:

Njësitë e qeverisjes së përgjithshme me vetëfinancim (të cilat njihen ndryshe si fonde speciale) hartojnë pasqyrat financiare vjetore sipas formatit të miratuar nga Ministri i Financave dhe Ekonomisë, në bashkëpunim me strukturën përgjegjëse për thesarin në degë (e cila vë në dispozicion të dhënat elektronike ekzistuese në SIFQ, deri në fund të muajit janar të vitit

pasardhës). Të dhënat përfundimtare të pasqyrave financiare vjetore paraqiten brenda muajit mars të vitit pasardhës, në njësinë publike kontrolluese, në strukturën përgjegjëse për thesarin në degë dhe në strukturën përgjegjëse për statistikën pranë INSTAT-it.

Njësitë e projekteve me financim të huaj raportojnë në njësinë publike nga varen dhe në strukturën përgjegjëse për thesarin në degë të dhënat e munguara të pasqyrave financiare për periudhën e mëparshme deri në 31.01.XXXX.

Paragrafët e tjerë shtohen.

26. Udhëzimi i Ministrisë së Financave dhe Ekonomisë Nr.37/2020 “Per monitorimin dhe Publikimin e stokut te Detyrimeve te Prapambetura” si dhe çdo akt tjetër nënligjor që i referohet detyrimeve të prapambetura, të rishikohen në përputhje me përcaktimet e këtij udhëzimi.
27. Ky udhëzim hyn në fuqi menjëherë dhe botohet në fletoren zyrtare.
28. Efektet e këtij udhëzimi shtrihen duke filluar nga përgatitja dhe raportimi i pasqyrave financiare vjetore të vitit 2021.

MINISTËR

Delina IBRAHIMAJ



ANEKSI 1
**“ANALIZA, PËRBËRJA SIPAS KLASAVE DHE TRAJTIMI KONTABËL I
LLOGARIVE TË KONTABILITETIT PUBLIK NË NJËSITË E QEVERISJES SË
PËRGJITHSHME (NJQP)”**

1. Klasa 1 “Fondet e Veta dhe Huatë” (Përbërja dhe trajtimi kontabël).

Klasa 1 e llogarive të kontabilitetit në sektorin publik përbëhet nga:

- Grupi 10 “Fonde të veta bazë”;
- Grupi 11 “Fonde të tjera të veta”;
- Grupi 12 “Rezultati i mbartur”;
- Grupi 13 “Subvencione të jashtëzakonshme”;
- Grupi 14 “Grante kapitale për investime për të tretë”
- Grupi 15 “Shuma të parashikuara për rreziqe e shpenzime”;
- Grupi 16 “Bono thesari dhe huamarrje e brendshme”;
- Grupi 17 “Huamarrje e huaj”.

Veprimet kontabël, sipas rasteve, evidentohen në llogarinë ekonomike të analizuar në nivelin shtatëshifror të secilit nga grupet e mësipërme të llogarive të klasës 1.

1.1 Trajtimi kontabël dhe funksionimi i klasës 1.

✓ Grupi 10 “Fonde të veta bazë” përfaqëson shumën e analizuar të llogarive të fondeve të veta bazë, të përbëra konkretisht nga:

- 101 “Fonde bazë” ose “Teprica (fondi i akumuluar)/deficit i akumuluar”;
- 105 “Teprica e granteve kapitale të brendshme”;
- 106 “Teprica e granteve kapitale të huaja”;
- 107 “Vlera e mjeteve të caktuara në përdorim”;
- 109 “Rezerva nga rivlerësimi i Aktiveve Afatgjata (AAGJ)”.

1.1.1 Llogaria 101 “Fonde bazë” klasifikohet:

- 1010 “Fondet bazë”;
- 1011 “Shtesa të fondeve bazë”;
- 1012 “Pakësime të fondeve bazë”;
- 1013 “Pakësim fondesh nga amortizimi i AAGJ”;
- 1014 “Pakësim fondesh nga shitja e AAGJ”;
- 1015 “Pakësim fondi nga nxjerrja jashtë përdorimit të AAGJ”;
- 1016 “Pakësim fondi nga transfertat brenda e jashtë sistemit të AAGJ”.

Në këtë llogari fondesh (101) finalizohen në kontabilitet, si burime, gjithçka që ka ndodhur me kapitalizimin në fonde të aktiveve si dhe të gjitha lëvizjet dhe ndryshimet që kanë ndodhur në aktivet e njësisë së qeverisjes së përgjithshme.

Funksionimi i llogarisë 101 është si më poshtë vijon:

a) Llogaria 1011 “Shtesa të fondit bazë” kreditohet për:

- Vlerën e aktiveve të blera apo të krijuara në njësinë e qeverisjes së përgjithshme (për aktivet e marra në dorëzim) me kundërparti debitin e llogarive përkatëse të burimeve (105, 106 dhe 115).
- Mbetjen kreditore të llogarisë 116 “Të ardhura nga shitja e AAGJ” me kundërparti debitin e kësaj llogarie.
- Shumat që rezultojnë me tepriçë inventari në debi të llogarive përkatëse të grupeve 20 e 21 të aktiveve afatgjata.

b) Llogaria 1012 “Pakësime të fondeve bazë” debitohet për:

- Mbetjen debitore në fund të vitit të llogarisë 116 “Të ardhura nga shitja e AAGJ”, me kundërparti kreditin e kësaj llogarie.
- Shumat që rezultojnë me mungesë inventari në kredi të llogarive përkatëse të grupeve 20 e 21 të aktiveve afatgjata.

c) Llogaria 1013 “Pakësim fondesh nga amortizimi i AAGJ” merr në debi amortizimin vjetor të aktiveve afatgjata me kundërparti kreditin e llogarive 209 e 219 të Aktiveve Afatgjata.

d) Llogaria 1014 “Pakësime fondi nga shitja e AAGJ” merr në debi vlerën kontabël neto për aktivet që shiten nga institucioni me kundërparti llogaritë përkatëse të grupit 20 e 21 të Aktiveve Afatgjata.

e) Llogaria 1015 “Pakësime fondi nga nxjerrja jashtë përdorimit të Aktiveve Afatgjata” merr në debi vlerën kontabël neto për AAGJ që dalin jashtë përdorimit me kundërparti llogaritë përkatëse të grupit 20 e 21 të Aktiveve Afatgjata.

f) Llogaria 1016 “Pakësim fondi nga transfertat brenda e jashtë sistemit të AAGJ” merr në debi vlerën kontabël neto për transferimin pa pagesë të aktiveve afatgjata që bën institucioni tek të tretët me kundërparti llogaritë përkatëse të grupit 20 e 21 të Aktiveve Afatgjata.

1.1.2. Funksionimi për llogaritë e granteve kapitale të brendshme (llogaria 105) dhe të granteve kapitale të huaja (llogaria 106).

Funksionimi i llogarisë së granteve kapitale të brendshme (105) është si më poshtë:

a) Llogaritë 1050, 1051 e 1052, që përfaqësojnë grante kapitale dhe kontribute të të tretëve për investime, marrin në kredi vlerën e këtyre granteve, në kundërparti:

- Debitin e Llogarisë 476 “Të ardhura të caktuara për t’u përdorur” (n.q.s. këto Grante tranzitohen nëpërmjet kësaj Llogarie).

- Debitin e Llogarisë 520 “Disponibilitete në Thesar”, për Grantet Kapitale të brendshme të arkëtuara (kur Fondet nuk tranzitohen nëpërmjet llogarisë 476, por direkt nëpërmjet llogarisë 520 “Disponibilitete në Thesar”).
- b) **Llogaria 1059** ”Grante kapitale të brendshme në natyrë” marrin në kredi vlerën e aktiveve të dhuruara nga donatorë të brendshëm (të marra në dorëzim dhe të bëra hyrje në institucion), në debi të llogarive përkatëse të aktiveve (grupet e llogarive 20 dhe 21).
- c) **Llogaritë 105** mbeten me tepriçë në fund të periudhave ushtrimore vetëm në rastet kur këto grante janë burim për investimet në proces të institucioneve (të papërfunduara ose të pamarra në dorëzim). Në aktiv të bilancit këto janë investime në proces në grupin e llogarive 23. Këto mbyllen (kapitalizohen) me fondet bazë në kohën kur investimi është përfunduar dhe marrë në dorëzim.

Funksionimi i llogarisë së tepriçës së granteve kapitale të huaja (106) është si më poshtë:

- a) **Llogaritë 1060 e 1061**, që përfaqësojnë grante kapitale e kontribute nga qeveri e institucione ndërkombëtare për investime, marrin në kredi vlerën e këtyre granteve, me kundërparti debitin e llogarisë 512 “Mjete monetare në bankë” apo llogarisë 520 “Disponibilitete në thesar”.
- b) **Llogaria 1069 “Grante kapitale të huaja në natyrë”** merr në kredi vlerën e aktiveve të dhuruara nga transferimet e brendshme apo donatorë të huaj (të marra në dorëzim dhe të bëra hyrje në institucion), në debi të llogarive përkatëse të aktiveve (20 dhe 21).
- c) **Llogaritë 106** mbeten me tepriçë në fund të periudhave ushtrimore vetëm në rastet kur këto grante janë burim për investimet në proces për institucionin (të papërfunduara ose të pamarra në dorëzim). Në aktiv të bilancit këto janë investime në proces në grupin e llogarive 23. Këto mbyllen (kapitalizohen) me fondet bazë në kohën kur investimi është përfunduar dhe marrë në dorëzim.

1.1.3 Funksionimi i llogarisë 107 “Për vlerën e mjeteve të caktuara në përdorim” dhe llogarisë 109 “Rezerva nga rivlerësimi i AAGJ”

- a) **Llogaria 107 “Për vlerën e mjeteve të caktuara në përdorim”** merr në kredi vlerën neto të aktiveve afatgjata që institucioni merr në përdorim nga të tretët, me kundërparti debitin e llogarive përkatëse të grupit 21 të AAGJ. Teprica e saj tregon se këto aktive nuk janë të vetat.
- b) **Llogaria 109 “Rezerva nga rivlerësimi i AAGJ”**. Procesi i rivlerësimit lidhet me daljen e një VKM për rivlerësimin e Aktiveve afatgjata apo të procedurave të përcaktuara nga strukturat përkatëse, Materiale dhe Jo Materiale, të trupëzuara e të patrupëzuara dhe në varësi të efektit që jep rivlerësimi (shtesë ose pakësim në vlerën e aktiveve), veprimi kontabël realizohet si më poshtë:
 - Kreditohet ose debitohet llogaria 109 “Rezerva nga rivlerësimi i AAGJ”;
 - Me kundërparti përkatësisht debitin ose kreditin e llogarive të grupit 20 e 21 të AAGJ.

✓ **Grupi 11 “Fonde të tjera të veta”**

Ky grup përfaqëson shumën e analizuar të llogarive të fondeve të tjera të veta, të përbëra konkretisht nga:

- 111 “Fonde rezervë”;

- 115 “Caktim fondi për investime nga rezultati i vitit”;
 - 116 “Të ardhura nga shitja e aktiveve të qendrueshme”.
- a) **Llogaria “Fonde rezervë” (111)** përdoret sipas hapësirave të caktura ligjore kur disa institucione publike kanë të drejtën për të krijuar këtë fond nga aktiviteti i tyre dhe më pas e përdorin për qëllime të paracaktura me ligj. Ky fond është i detyrueshëm të mbulohet me aktivet e njësisë (veçanërisht me aktivet qarkulluese). Llogaria 111, për disa njësi të qeverisjes së përgjithshme, përbën tepricën midis fondeve të krijuara nga rezultatet e mbartura dhe atyre të përdorura gjatë vitit për shpenzime korrente në përputhje me aktet ligjore e nënligjore.
- Veprimet kontabile për funksionimin e llogarisë 111 janë:
- a) **Për krijimin e fondit rezervë:**
- Debitohet llogaria 12 “Rezultate të mbartura”; dhe
 - Kreditohet llogaria 111 “Fonde rezervë”.
- b) **Për përdorimin e fondit rezervë** (shpenzime të realizuara, që mbulohen nga fondi rezervë):
- Debitohet llogaria 111 “Fonde rezervë”; dhe
 - Kreditohet llogaria 787 “Tërheqje nga seksioni i investimeve”.
- b) **Llogaria 115 “Caktim fondi për investime nga rezultati i vitit”.** Krijimi i këtij burimi ka të bëjë me ato njësi (sidomos organet e pushtetit vendor), që të ardhurat e realizuara gjatë vitit ushtrimor i përdorin konform ligjit për seksionin e investimeve, pra për investime. Nga pikëpamja e funksionimit kontabël, ky burim krijohet nëpërmjet një transferimi nga seksioni i funksionimit në seksionin e investimeve për të mos dhënë efekte në rezultat.

Për kalimin në fillim të periudhës ushtrimore të Rezultatit të vitit ushtrimor në Rezultat të mbartur, bëhet regjistrimi kontabël:

- Debitohet llogaria 85 “Rezultat i vitit Ushtrimor”; dhe
- Kreditohet llogaria 12 “Rezultat i mbartur”.

Për caktimin e fondit për investime, realizohet transaksioni veprimi kontabël për caktimin gjatë vitit realizohet si më poshtë:

- Debitohet llogaria 12 “Rezultat i mbartur”; dhe
- Kreditohet llogaria 115 “Caktim fondi për investime”.

Për përdorimin e këtij Fondi në realizimin e Investimeve, regjistrohet transaksioni kontabël, si më poshtë:

- Debitohen llogaritë përkatëse të grupit 23 “Investime”;
- Kreditohet llogaria 404 “Furnitorë për Investime” (për konstatimin e shpenzimeve për investime);
- Kreditohen llogaritë financiare të Klasës 5 (në rastin e pagesës direkt të shpenzimit të investimeve).

Për përfundimin dhe marrjen në dorëzim të Aktiveve Afatgjata të krijuara nga investimi i mësipërm, regjistrohet transaksioni kontabël:

- Debitohen përkatësisht llogaritë përkatëse të grupeve 20 e 21 të Aktiveve Afatgjata;
- Kreditohen llogaritë përkatëse të grupit 23 të “Shpenzime për Investime”.

Për Kapitalizimin e Fondeve të Investimeve, realizohet transaksioni kontabël:

- Debitohet llogaria 115 “Caktim Fondi për Investime”;
- Kreditohet llogaria 1011 “Shtesë në Fondet Bazë nga Rezultati i Vitit”.

c) Llogaria 116 “Të ardhura nga shitja e aktiveve të qendrueshme”.

- Në njësitë e qeverisjes së përgjithshme, funksionimi i kësaj llogarie merr kuptim në rastet eventuale të shitjes së aktiveve të qendrueshme (sidomos në organet e pushtetit vendor sipas pavarësisë ligjore të tyre). Llogaria 116 "Të ardhura nga shitja e aktiveve afatgjatë të qendrueshme" evidenton tepriçën e plus-minus vlerave që lidhen me shitjet eventuale të elementëve të pasurisë. Në kushtet e mosekzistencës të së drejtës së trashëgimit të plusvlerave të realizuara, kjo llogari në fund të periudhave ushtrimore paraqitet me vlerë zero (pasi integrohet në llogarinë 1011/1012). Në këto raste operacionet me llogarinë 116 që rrjedhin janë :

a) Merr në kredi:

- Operacionet që rrjedhin nga shitja (me çmim shitjeje) me kundërparti llogaritë e të tretëve ose llogaritë financiare;
- Mbetjen debitore të saj në fund të vitit me kundërparti llogarinë 1012 “Pakësime të fondeve bazë”.

b) Merr në debi:

- Vlerën kontabël neto të AAGJ të shitura në kredi të llogarive përkatëse të aktiveve afatgjata të qendrueshme (llogaritë 20 ose 21);
- Shumën (pjesën) e të ardhurave që derdhen në buxhet në kredi të llogarisë 520 “Disponibilitete në thesar”;
- Në fund të vitit mbetjen e saj kreditore me kundërparti llogarinë 1011 “Shtesa të fondeve bazë” .

✓ **Funksionimi i llogarisë 12 “Rezultati i mbartur”.**

Kjo llogari është e përdorshme dhe funksionale sidomos për njësitë e vetëqeverisjes vendore që, në kuadrin e decentralizimit të tyre, trashëgojnë në vitet e mëpasme grantet buxhetore dhe të ardhurat e papërdorura të vitit ushtrimor. Rezultati i mbartur vjen nga rezultati i viteve respektive dhe mbetet i papërdorur, me të drejtë të paparashkrueshme për t’u përdorur në vijim. Ky rezultat duhet të jetë i argumentuar me të ardhurat në likuiditete në llogaritë financiare e të disponibiliteteve si dhe me të drejta të konstatuara, por të paarkëtuara në periudhat përkatëse ushtrimore.

a) Nga pikëpamja kontabël, në fillim të çdo viti ushtrimor, mbarten rezultatet e vitit ushtrimor të kaluar. Konkretisht, bëhet veprimi kontabël:

- Debitohet llogaria 85 “Rezultati i veprimtarisë ushtrimore”; dhe
- Kreditohet llogaria 12 “Rezultati i mbartur”.

b) Për shumën e përdorur për funksionimin, ky rezultat pakësohet me veprimin kontabël:

- Debitohet llogaria 12 “Rezultati i mbartur”; dhe
- Kreditohet llogaria 787 “Tërheqje nga seksioni i investimeve”.

1.1.4 “Funksionimi i llogarive të grupit 14 “Grante për pjesëmarrje për investime për të tretë”

- ✓ **Grupi i llogarive 14 “Grante për pjesëmarrje për investime për të tretë”** përfaqëson në kredi shumën e analizuar të këtyre granteve, të përbëra konkretisht nga:
 - Llogaria 145 “Grante të brendshme kapitale për pjesëmarrje në investime për të tretë”;
 - Llogaria 146 “Grante të huaja kapitale për pjesëmarrje për investime për të tretë”.

Në kredi të këtyre llogarive pasqyrohen, përkatësisht burimet e brendshme apo të huaja të financimeve për investime që kryejnë institucionet për të tretët. Teprica e llogarisë 14 paraqet investimet e papërfunduara (të padorëzuara).

- a) Këto llogari (145 e 146) kreditohen edhe në debi të llogarisë 520 “Disponibilitete në thesar”, në rast se grantet janë të trashëgueshme.
- b) Llogaritë (145 e 146) debitohen për vlerën e AAGJ të përfunduara e të dorëzuara te të tretët me kundërparti kreditin e llogarive të grupit 23 “Investime”.

1.1.5 Grupi i llogarive 15 “Shuma të parashikuara për rreziqe e shpenzime”.

Ky grup lidhet me provizionet për shumat e parashikuara për rreziqe e shpenzime që pritet të ndodhin dhe që lidhen me aktivet afatgjata. Ky fenomen është me rrezik në rastin e aktiveve financiare afatgjata.

Provizionet për shpenzime janë ngjarje të ndodhura, të cilat sjellin një probabilitet që do të ketë një detyrim për t’u paguar nga ana e njësisë. Raste të tilla do të konsiderohen të gjitha vendimet gjyqësore, të cilat kanë kaluar shkallën e dytë të procesit të apelimit. Këto provizione duhet të njihen në kontabilitet dhe të pasqyrohen në pasqyrat financiare vjetore të njësisë nëse:

- Njësia ka një detyrim aktual (ligjor ose konstruktiv), si rezultat i një ngjarje të ndodhur;
- Është e mundur që një dalje e burimeve ekonomike të jetë e nevojshme për të përmbushur detyrimin;
- Si dhe mund të bëhet një parashikim i besueshëm mbi vlerën e detyrimit.

Nga pikëpamja e kontabilitetit, regjistrimet për provizionet të bëhen si më poshtë;

- a) **Në momentin e njohjes së provizionit kryhen këto regjistrime:**
 - Debitohet llogaria 683 “Shuma të parashikuara të shfrytëzimit”;
 - Kreditohet llogaria 150 “Shuma të parashikuara për rreziqe e shpenzime”.
- b) **Në momentin e përdorimit apo pakësimit të provizionit kryhen këto regjistrime:**
 - Debitohet llogaria 150 “Shuma të parashikuara për rreziqe e shpenzime”;
 - Kreditohet llogaria 785 “Përdorim i shumave të parashikuara për shpenzime të viteve të ardhshme”.

1.1.6 Grupi i llogarive 16 “Bono thesari dhe huamarrje e brendshme” dhe grupi 17 “Huamarrje e huaj”.

Aktualisht, huamarrja nuk vepron direkt nga institucionet apo përfituesit. Huaja si rregull merret nga qeveria shqiptare dhe për shlyerjen e saj përgjigjet qeveria shqiptare, sipas kontratave të lidhura. Si me grantet e huaja, ashtu dhe me kreditë e huaja, sot në vendin tonë, veprojnë njësitë e manaxhimit/zbatimit të projekteve e marrëveshjeve me donatorë të huaj, të cilat e manaxhojnë këtë situatë deri në dorëzimin tek institucioni përfitues. Kredia më e zakonshme afatshkurtër që merr aktualisht qeveria shqiptare brenda vendit janë “Bonot e Thesarit”.

Në përputhje me hapësirat ligjore në vazhdim, veçanërisht për organet e vetëqeverisjes vendore mund të krijohen premisa për huamarrjen e huadhënien direkte, pa ndërmjetësinë e qeverisë shqiptare, pra direkte me sistemin bankar.

Grupi i llogarive 16 e 17, nga pikëpamja kontabël funksionon si më poshtë:

a) Për nënshkrimin dhe marrjen e huasë, veprimet:

- Kreditohen llogaritë 16 dhe 17 (Për nënshkrimin dhe marrjen e huasë);
- Debitohen llogaritë e klasës 4 (Për konstatimin e huasë); dhe
- Debitohen llogaritë e klasës 5 (Për marrjen efektive të huasë).

b) Për shlyerjen ose pagimin e principalit, veprimet:

- Debitohen llogaritë 16 dhe 17; dhe
- Kreditohen llogaritë e klasës 4 ose klasës 5.

c) Për konstatimin ose pagimin e interesave, veprimet:

- Debitohet klasa 6 (Për shpenzimet financiare);
- Kreditohen llogaritë e klasës 4 (Për konstatimin e interesave); dhe
- Kreditohen llogaritë e klasës 5 (Për pagimin e interesave).

2. Klasa 2 “Aktivet Afatgjata” (Përbërja dhe trajtimi kontabël).

Nga pikëpamja e analizës së llogarive të kontabilitetit, në sektorin publik, Aktivet Afatgjata përbëhen si më poshtë:

- Aktive afatgjata materiale (Aktive të qendrueshme të trupëzuara);
- Aktive afatgjata jomateriale (Aktive të qendrueshme të patrupëzuara);
- Aktive afatgjata financiare.

Aktivët Afatgjata dokumentohen si:

- **Aktive Afatgjata Materiale** – të cilat njësia publike i përdor për prodhimin e produkteve, kryerjen e shërbimeve, për t’u dhënë me qira palëve të treta si dhe për qëllime administrative (kjo e fundit është veçori kryesisht në sektorin publik).
- **Aktivët e patrupëzuara ose (AAGJ Jomateriale)** – janë aktive jo-materiale pa përmbajtje fizike dhe të dallueshme nga aktivët e tjera.

- **Amortizimi i Aktiveve Afatgjata** – është shpërndarja periodike dhe sistematike e vlerës së amortizueshme të aktiveve, në përputhje me jetëgjatësinë e dobishme. Jeta e dobishme ka të bëjë me periudhën gjatë të cilit ky lloj aktivi pritet të përdoret nga njësia, apo numri i produkteve ose të ngjashme që njësia pret të përfitojë nga përdorimi i këtyre lloj aktiveve.
- Amortizimi në sektorin publik ka veçori, sepse nuk ka ndikim në shpenzime, por në fondet bazë të njësisë së qeverisjes së përgjithshme.
- **Kostoja e Aktiveve Afatgjata** – shuma e parave të paguara në kohën e blerjes së aktivit apo ndërtimit të tij.
- **Vlera e mbetur e Aktiveve Afatgjata** – Vlera e përllogaritur me anë të së cilës njësia pret që të përfitojë nga aktivi, në mbarim të jetëgjatësisë së tij të dobishme dhe pas zbritjes së koston së nxjerrjes nga përdorimi (amortizimit).
- **Amortizim i akumuluar i Aktiveve Afatgjata** – pjesa e amortizueshme e aktivit e llogaritur dhe kontabilizuar në periudhat ushtrimore të mëparshme.
- **Vlera reale e Aktiveve Afatgjata** – përfaqëson shumën apo vlerën me të cilën mund të këmbëhet aktivi në treg.
- **Vlera kontabël e Aktiveve Afatgjata** – përbën shumën neto të aktivit (kosto historike minus amortizimin e akumuluar dhe humbjet e mundshme nga zhvlerësimi).

Aktivet afatgjata materiale të sektorit publik përkufizohen si elementë të aktivit që:

- Kanë substancë ose formë fizike. (Ato janë sende ose objekte konkrete të cilat mund të preken, shihen, maten e numërohen fizikisht).
- Kohëzgjatja e përdorimit parashikohet e llogaritet për më shumë se një vit ushtrimor kontabël.
- Destinacioni i Aktiveve Afatgjata Materiale është për t'u përdorur në prodhimin, furnizimin e marrjen e sendeve ose shërbimeve, për t'ua dhënë më qira të tretëve dhe për qëllime administrative (zyra, mobilje orendi, mjete kompjuterike, etj.).

Aktivet afatgjata jomateriale përcaktohen dhe klasifikohen të tilla si: programet kompjuterike, markat, patentat, licensat, të drejtat e përdoruesit etj. Mund të ketë aktive me karakteristika si të AAGJM ashtu edhe të AAGJ/JM. Në këto raste, ato klasifikohen në varësi të karakteristikave dominuese. *Shembull*, një program kompjuterik (soft) përfshihet në AAGJM nëse është pjesë përbërëse e paisjeve kompjuterike, në të kundërt (pra, kur nuk është pjesë), trajtohet si AAGJ/JM.

Trajtimet kontabël për AAGJM, lidhen me njohjen fillestare të aktivit si dhe vlerësimin e mëpasshëm:

- a) **Njohja fillestare** - AAGJM duhet të plotësojnë kriteret e njohjes në pasqyrën e pozicionit financiar, pra, duhet të vlerësohen me kosto që janë:
 - Kostoja e blerjes së bashku me taksat e importit;
 - Kosto të tjera të drejtpërdrejta deri në sjelljen e aktivit në vendndodhje apo dhe kosto të tjera që i shtohen nga prodhimi i elementëve të aktivit (kosto projektimi, paga dhe kontribute për prodhimin e elementëve të aktivit, materiale të përdorura për këta elementë, kosto transporti, kosto instalimi, kosto testimi, etj).

- b) **Vlerësimi i mëpasshëm** – lidhet me faktin që aktivet gjatë jetës së përdorimit pësojnë ndryshime dhe për këtë qëllim duhet të rivlerësohen. Përmirësimet, riparimet dhe mirëmbajtjet e aktiveve kanë një kosto të mëpasshme që i shtohet kostos fillestare të AAGJM. Kryerja e riparimeve teknike kapitale, me ose pa zëvendësim të pjesëve të këtij aktivi, është kusht i funksionimit të një elementi të AAGJM. Kostoja e riparimit njihet në vlerën kontabël të elementëve të AAGJM, nëse plotëson kriteret për njohje.

Trajtimi Kontabël për AAGJ Jomateriale (Aktivet e patrupëzuara):

- a) **Para se të njihen, ato duhet të plotësojnë kriteret që:**
- E drejta e kontrollit të këtij aktivi nga njësi e qeverisjes së përgjithshme;
 - Përfitimet e ardhshme nga aktivi të vijnë në njësi;
 - Kostoja e aktivit mund dhe duhet të matet me besueshmëri; dhe
 - Aktivi të jetë i identifikueshëm.
- b) **Nje aktiv afatgjatë jomaterial i blerë**, matet me koston e tij, pra me koston e blerjes plus kosto të tjera që lidhen drejtpërdrejtë me të.
- c) **Për prodhimin e një AAGJ jomaterial**, përcaktimi i kostos së tij ka parime të ngjashme si dhe kostoja e prodhimit të AAGJM.
- d) **Vlerësimi i mëpasshëm** i një aktivi afatgjatë jomaterial, njihet me koston e tij minus amortizimin e akumuluar si dhe humbjet e akumuluar nga zhvlerësimi.
- e) **Rivlerësimi nuk lejohet.**
- f) **Amortizimi i tyre** duhet të behet me *metodën lineare*. AAGJ jomateriale të amortizueshme nuk do të kenë vlerë të mbetur.

Zhvlerësimet e AAGJ.

Përcaktimi i rënies në vlerë të aktivit bëhet me test. Testi i zhvlerësimit është i nevojshëm të kryhet në çdo datë të bilancit vetëm për aktivet që tregojnë se kanë shenja të rënies në vlerë, që mund të jenë:

- Rënia e vlerës së tregut për aktive të ngjashme;
- Rënia e tregut, e cila parashikon që përfitimet ekonomike të pritshme të bien në nivele minimale;
- Vlera kontabël e aktiveve neto është më e madhe se vlera e tregut;
- Është përkeqësuar gjendja fizike e aktiveve; si dhe
- Ndërprerja e disa veprimtarive ekonomike të funksionimit.

Nisur nga faktorët e mësipërm që kanë ndodhur në njësi, kryhet testi i zhvlerësimit për të përcaktuar vlerën reale të aktivit. Nëse ka ndonjë tregues që vlera e aktivit ka rënë, testi i zhvlerësimit kryhet për çdo aktiv të veçantë, në pamundësi në grupe artikujsh.

Rimarrja e shumave të zhvlerësimit (humbjes nga zhvlerësimi), lidhet me faktin që njësi, në datën e bilancit, shqyrton nëse shuma e aktiveve të zvogëluara është rritur. Për këtë, mund të kryhet edhe një test i ri zhvlerësimi. Në rast se shuma e aktivit është rritur mbi vlerën kontabël, humbja e mëparshme nga zhvlerësimi do të rimerret dhe vlera kontabël e aktivit do të rritet. Rimarrja e një

humbjeje nga zhvlerësimi për një aktiv do të njihet në pasqyrën e performancës financiare të periudhës raportuese si pakësim i humbjes nga zhvlerësimi i aktiveve afatgjata.

Shitjet e AAGJ. Aktivet Afatgjata apo elementë të tyre, kur priten të shiten brenda një viti, ato riklasifikohen si aktive rrjedhëse të mbajtura për shitje dhe njihen në bilanc si të tilla. Këto aktive, të riklasifikuara si jo-rrjedhëse, vlerësohen me vlerën më të ulët midis vlerës kontabël dhe vlerës reale dhe paraqiten më vete në bilanc. Për këto aktive të riklasifikuara jo-rrjedhëse ndërpritet amortizimi.

Njësitë e qeverisjes së përgjithshme, si rregull, nuk kanë për qëllim kryesor shitjen e aktiveve afatgjata, por eventualisht ndodh dhe duhet trajtuar.

Njohja e AAGJ në pasqyrat financiare vjetore.

- AAGJ paraqiten në pasqyrën e pozicionit financiar në zërat përkatës, me vlerën e tyre Neto (Kosto historike minus Amortizimin e Akumuluar.)
- Shpenzimet e amortizimit të AAGJ si dhe humbjet nga zhvlerësimi paraqiten në zë më vete në formatin e pasqyrës së performancës financiare.

Hyrjet e AAGJM dokumentohen:

- Për blerjet, ku si dokumenta shërbejnë: kontrata, fatura e furnitorit dhe akti i marrjes në dorëzim, ose fletë-hyrja (nëse janë aktive të magazinueshme).
- Për hyrjet në cilësinë e kontributeve në natyrë të kapitalit/fondeve, ku si dokument shërben akt-marrëveshja dhe akti i marrjes në dorëzim të aktivitetit.
- Për përfitimet nga dhurime, ku si dokument është akti i dhurimit dhe akti i marrjes në dorëzim.
- Për prodhimin nga vetë njësia, ku si dokument shërben situacioni përfundimtar dhe akti i marrjes në dorëzim.
- Për rivlerësimet, si dokument shërbejnë aktet ligjore ose nënligjore që autorizojnë një gjë të tillë dhe pasqyrat përkatëse të llogaritjeve.

Daljet e AAGJM dokumentohen me:

- Fatura, e shoqëruar me Fletë-Daljen përkatëse, për shitjet e aktiveve të qëndrueshme (fletë-hyrja me kosto).
- Akt ose procesverbal të nxjerrjes jashtë përdorimit, për nxjerrjen jashtë përdorimit për efekt të konsumimit të plotë ose edhe për arsye të tjera, shoqëruar me fletë-daljen përkatëse.
- Akt dhurimi, për dhurime të aktiveve afatgjata, të shoqëruara me fletë-daljet përkatëse të trupëzuara.
- Procesverbale ose akte, për daljet për shkak të humbjeve, dëmtimeve, etj.
- Pasqyrat e llogaritjes, për amortizimet.

Nga pikëpamja e përbërjes, Aktivet Afatgjata dallohen në tre grupe kryesore:

- Aktive afatgjata jomateriale;
- Aktive afatgjata materiale;

- Aktive afatgjata financiare.

Brenda grupeve 20 dhe 21 të Aktiveve afatgjata, respektivisht janë përfshirë si llogari të veçanta edhe llogaritë e amortizimit të tyre, që në nivele treshifrore përbëhen nga:

- Llogaria 209 “Amortizimi i aktiveve afatgjata jomateriale”;
- Llogaria 219 “Amortizimi i aktiveve afatgjata materiale”.

Për realizimin dhe krijimin e aktiveve afatgjata materiale dhe jomateriale, në njësitë e qeverisjes së përgjithshme, ka një procedurë specifike:

- Fillimisht, për njësitë planifikohen dhe realizohen operacionet e investimeve për blerjen apo krijimin e Aktiveve Afatgjata.
 - Për rrjedhim, Aktivët afatgjata, para se të vihen në shfrytëzim, pra të jenë funksionale, ato detyrimisht duhet të gjenden në proces, në formën e shpenzimeve që grupohen me analiza në llogarinë 23 “Investime”.
 - Këto janë investime në proces, pra aktivi ende nuk është përfunduar dhe detyrimisht nuk është në funksionim dhe nuk është kapitalizuar.
 - Grupi 23 “Investime” ndahet në tre llogari treshifrore që më tej klasifikohen në nivele shtatëshifrore, sipas karakteristikave të këtyre aktiveve si:
 - Llogarinë 230 “Investime për aktive afatgjata jomateriale”, të analizuar në llogari shtatëshifrore;
 - Llogaria 231 “Investime për aktive afatgjata materiale”, të analizuar në llogari shtatëshifrore.
 - Llogaria 232 “Shpenzime për Transferime Kapitale”, të analizuar në llogari shtatëshifrore.
- Me përfundimin e ciklit të blerjes apo ndërtimit të aktiveve, këto bëhen funksionale dhe kapitalizohen në grupet 20 e 21 të aktiveve të përfunduara.

Nga pikëpamja e përbërjes dhe e klasifikimit, të grupuara në nivele dyshifrore, aktivët afatgjata në të gjitha format, klasifikohen:

- 20 “Aktive afatgjata jomateriale”;
- 21 “Aktive afatgjata materiale”;
- 23 “Investime dhe Aktive afatgjata në proces”;
- 24 “Aktive afatgjata të dëmtuara”;
- 25 “Huadhënie dhe nënhuadhënie”;
- 26 “Pjesëmarrje me kapitalin e vet”;
- 28 “Caktime të aktiveve afatgjata”.

Për çdo grup llogarish, për efekte funksionimi, detajimi përfaqësohet në nivele tre, katër e deri shtatëshifrore.

2.1 Trajtimi kontabël dhe funksionimi i llogarive të klasës 2.

- ✓ **Trajtimi kontabël dhe funksionimi i grupit 20 “Aktive afatgjata jomateriale”.**

Për blerjen, krijimin apo shtesat në aktivet afatgjata jomateriale, trajtimet kontabël lidhur me funksionimin janë si më poshtë:

a) Për akordimin e fondeve buxhetore:

- Debitohet llogaria 520 “Disponibilitete në thesar”; dhe
- Kreditohet llogaria 476 “Të ardhura të caktuara për t’u përdorur”.

b) Për konstatimin e shpenzimeve për blerjen apo krijimin e aktivitet:

- Debitohet 230 “Investime” (në proces), në analizën shtatëshifrore përkatëse; dhe
- Kreditohet 404 “Furnitorë për investime”.

c) Për pagimin e shpenzimeve për blerjen apo krijimin e aktiveve të tilla:

- Debitohet 404 “Furnitorë për investime”; dhe
- Kreditohet 520 “Disponibilitete në thesar”.

d) Për kapitalizimin e aktivitet (kur vihet në funksionim) bëhet hyrje si:

- Debitohet 20 “Aktive afatgjata jomateriale”; dhe
- Kreditohet 230 “Investime për aktive afatgjata jomateriale” në analizë shtatëshifrore.

e) Për kapitalizimin e aktivitet (në lidhje me veprimin për përdorimin e fondeve):

- Debitohet 476 “Të ardhura të caktuara për t’u përdorur”; dhe
 - Kreditohet 105 “Teprica e granteve kapitale të brendshme” ose 106 “Teprica e granteve kapitale të huaja”.
- f) Për kapitalizimin e fondeve, paralel me veprimin e mësipërm:**
- Debitohet 105 “Teprica e granteve kapitale të brendshme” ose 106 “Teprica e granteve kapitale të huaja”;
 - Kreditohet 1011 “Shtesa në fondet bazë”.

✓ **Trajtimi kontabël dhe funksionimi i grupit 21 “Aktive afatgjata materiale”**

Për blerjen, krijimin apo shtesat e aktiveve afatgjata materiale, trajtimet kontabël lidhur me funksionimin janë si më poshtë:

a) Për akordimin e fondeve buxhetore

- Debitohet llogaria 520 “Disponibilitete në thesar”;
- Kreditohet llogaria 476 “Të ardhura të caktuara për t’u përdorur”.

b) Për konstatimin e shpenzimeve për blerjen apo krijimin e aktivitet:

- Debitohet llogaria 231 “Investime për aktive afatgjata materiale” në analizë shtatëshifrore;
- Kreditohet llogaria 404 “Furnitorë për investime”.

c) Për pagimin e shpenzimeve për blerjen apo krijimin e aktiveve të tilla:

- Debitohet llogaria 404 “Furnitorë për investime”;
- Kreditohet llogaria 520 “Disponibilitete në thesar”.

d) Për kapitalizimin e aktivitet (kur vihet në funksionim) bëhet hyrje:

- Debitohet llogaria 21 “Aktive afatgjata materiale”;
- Kreditohet llogaria 231 “Investime për aktive afatgjata materiale” në analizë shtatëshifrore.

e) Për kapitalizimin e aktivitet (në lidhje me veprimin për përdorimin e fondeve):

- Debitohet llogaria 476 “Të ardhura të caktuara për t’u përdorur”;

- Kreditohet llogaria 105 “Teprica e granteve kapitale të brendshme” ose 106 “Teprica e granteve kapitale të huaja”.

Për hyrjet e aktiveve afatgjata, nga marrjet falas në natyrë, (dhurimet e AAGJ materiale dhe jomateriale) trajtimi kontabël është:

- Debitohet llogaria 20 ose 21 “Aktive afatgjata” në analizat përkatëse shtatëshifrore;
- Kreditohet llogaria 1059 ose 1069 “Grante kapitale të brendshme në natyrë” ose “Grante kapitale të huaja në natyrë”, në analizë shtatëshifrore.

Për diferencat që mund të rezultojnë në inventarin e AAGJ, funksionimi kontabël është:

- Debitohen ose kreditohen (sipas rastit), llogaritë 20 ose 21 të AAGJ, në analizat përkatëse shtatëshifrore me kundërparti përkatësisht:
- Kreditohet llogaria 1011 “Shtesa në fondet bazë” (për diferencat në shtesë); dhe
- Debitohet llogaria 1012 “Pakësime në fondet bazë” (për diferencat në pakësim).

Për diferencat nga rivlerësimi i AAGJ:

- Debitohen ose kreditohen (sipas rastit) llogaritë 20 ose 21 të AAGJ, në analizat përkatëse shtatëshifrore me kundërparti përkatësisht:
- Kreditohet llogaria 109 “Diferenca rivlerësimi” (për rivlerësimin në rritje); ose
- Debitohet llogaria 109 “Diferenca rivlerësimi” (për rivlerësimin në ulje).

Në rastet e daljeve të aktiveve afatgjata, funksionimi kontabël është si më poshtë:

a) Për shitjen e aktiveve afatgjata, (vlera neto):

- Kreditohen llogaritë 20, 21, 24 (analizat shtatëshifrore përkatëse);
- Debitohet llogaria 1014 “Pakësim fondesh nga shitja e AAGJ”.

b) Për shitjen e aktiveve afatgjata, me çmimin e shitjes:

- Debitohet llogaria 411 “Klientë” ose 520 “Disponibilitete në thesar” (analizat shtatëshifrore përkatëse);
- Kreditohet llogaria 116 “Të ardhura nga shitja e aktiveve të qëndrueshme”.

c) Për daljet e aktiveve afatgjata nga nxjerrjet jashtë përdorimit, funksionimi kontabël i kostos historike dhe amortizimit (vlerës neto) është:

- Kreditohen llogaritë 20, 21, 24 (analizat shtatëshifrore përkatëse);
- Debitohet llogaria 1015 “Pakësim fondesh nga nxjerrjet jashtë përdorimit të AAGJ”.

d) Për daljet nga dhëniet falas (dhurimet e aktiveve afatgjata), funksionimi i vlerës historike dhe amortizimit është:

- Kreditohen llogaritë 20, 21 (analizat shtatëshifrore përkatëse);
- Debitohet llogaria 1016 “Pakësim fondi nga transfertat brenda e jashtë sistemit të AAGJ”.

e) Për daljet nga kalimi në aktive afatgjata të dëmtuara, funksionimi i vlerës historike dhe amortizimit është:

- Kreditohen llogaritë 20, 21 (analizat shtatëshifrore përkatëse);
- Debitohet llogaria 24 “Aktive afatgjata të dëmtuara”.

- f) **Për përcaktimet e aktiveve afatgjata, në përdorim tek institucione të varësisë ose të tjerë,** funksionimi i vlerës historike dhe amortizimit (vlerë neto) është si më poshtë:

Në institucionin që cakton:

- Kreditohen llogaritë 20, 21 (analizat shtatëshifrore përkatëse); dhe
- Debitohet llogaria 28 “Caktimet të aktiveve afatgjata”.

Në institucionin që merr në përdorim:

- Debitohen llogaritë 20, 21 (analizat shtatëshifrore përkatëse); dhe
- Kreditohet llogaria 107 “Aktive të caktuara për përdorim”.

- g) **Për amortizimin vjetor të aktiveve afatgjata:**

- Debitohet llogaria 1013 “Pakësimi nga amortizimi i AAGJ”; dhe
- Kreditohen llogaritë përkatëse të grupit 20 dhe 21 të Aktiveve Afatgjata.

- ✓ **Trajtimi kontabël dhe funksionimi i AAGJ financiare.**

Këto aktive janë element të pasurisë të përfituara e destinuara në formën e letrave me vlerë ose titujve të ndryshëm të pjesëmarrjes dhe të huadhënies. Ato janë një investim i institucionit nëpërmjet vënies në funksionim të mjeteve, përkohësisht të lira, me qëllim rritjen e vlerës së tyre. Konkretisht, për njësitë e qeverisjes së përgjithshme, funksionojnë dy grupe kryesore të llogarive financiare afatgjata.

- Llogaria 25 “Huadhënie dhe nënhuadhënie”; dhe
- Llogaria 26 “Pjesëmarrje me kapitalin e vet”.

Llogaria 25 “Huadhënie dhe nënhuadhënie” dallohet në:

- 250, 251, 252 “Të hyra nga principiali i transaksioneve të huadhënies”; dhe
- 255, 256 “Të dala nga principiali i transaksioneve të huadhënies”.

- a) **Funksionimi për institucionin që jep hua është:**

- Debitohet 255, 256 “Të dala nga principiali i transaksioneve të huadhënies” (analiza shtatëshifrore); dhe
- Kreditohet 512 ose 520 ose klasa 4.

- b) **Funksionimi kur institucioni arkëton huadhënien:**

- Debitohet 512 dhe 520 ose klasa 4; dhe
- Kreditohet 250, 251, 252 “Të hyra nga principiali i transaksioneve të huadhënies”.

- c) **Për interesat nga huadhënia:**

- Debitohen llogaritë financiare (klasa 5); dhe
- Kreditohet llogaria përkatëse e të ardhurave financiare nga interesat (klasa 7).

Llogaria 26 “Pjesëmarrje me kapitalin e vet” dallohet sipas llojeve të pjesëmarrjes si:

- 265 “Pjesëmarrje në ndërmarrjet publike jofitimprurëse”;
- 266 “Pjesëmarrje në institucionet financiare”;
- 267 “Pjesëmarrje në joint venture”; dhe
- 269 “Pjesëmarrje në të tjera”.

Regjistrimi kontabël që lidhet me llogarinë 26, në momentin që realizohet pjesëmarrja, është si më poshtë:

- Debitohen analizat e llogarisë 26 “Pjesëmarrje me kapitalin e vet”; dhe
- Kreditohen llogaritë financiare (klasa 5), për pjesëmarrjen me kapitalin e vet.

Interesat nga Pjesëmarrja:

- Debitohen llogaritë financiare të klasës 5; dhe
- Kreditohet llogaria e klasës 7 për “Interesat nga pjesëmarrja”.

3. “Inventari, llogaritë e të tretëve si dhe llogaritë financiare” (Përbërja dhe trajtimi kontabël i klasave 3, 4 dhe 5)

Aktivitet qarkulluese përkufizohen si tërësia e aktiveve që i shërbejnë funksionimit të njësive të qeverisjes së përgjithshme, për një kohë relativisht të shkurtër, kryesisht për një vit ushtrimor. Këto aktive, për shkak të destinacionit të tyre dhe për shkak të natyrës së tyre, nuk kanë prirjen që të qëndrojnë gjatë në formën që kanë. Ato shpesh kalojnë nga njëra formë e aktiveve qarkulluese në tjetrën.

Aktivitet qarkulluese ndahen (klasifikohen) në tre kategori:

- Klasa 3 “Aktivitet afatshkurtra jo financiare (Inventarët)”;
- Klasa 5 “Aktivitet likuide, llogaritë financiare afatshkurtra”; dhe
- Klasa 4 “Për llogaritë e të drejtave për t’u arkëtuar”.

3.1 Trajtimi kontabël dhe funksionimi i llogarive të klasës 3 “Aktivitet afatshkurtra jofinanciare (Inventarët)”

Inventarët Qarkullues përfaqësojnë Aktive, në përbërje të Aktiveve Qarkulluese.

Rregullat për trajtimin kontabël të inventarëve lidhen me:

- Rregjistrimin në kontabilitet nga pikëpamja pasurore të elementëve të gjendjeve të inventarit, duke përdorur llogaritë inventariale (klasa 3), për t’i evidentuar si shpenzime apo pakësim shpenzimesh në ndryshimin e gjendjes së inventarit.
- Rregjistrimin në kontabilitet nga pikëpamja e kostos së blerjes apo të prodhimit të inventarëve duke përdorur llogaritë e klasës 6 të shpenzimeve të blerjes apo të prodhimit.
- Nga pikëpamja e fushës së zbatimit, për inventarët përfshihet trajtimi kontabël, kryesisht për:
 - Materiale të para;
 - Materiale për konsum, për shfrytëzim (Inventar i imët);
 - Prodhim në proces;
 - Produkte të përfunduara;
 - Mallrat e blera me qëllime rishitje.

Inventarët përcaktohen si aktive:

- Të blera e të mbajtura për shitje në rrjedhën normale të funksionimit të njësisë.
- Të mbajtura për prodhim apo shërbime (materiale e furnitura).
- Të hedhura në procesin e prodhimit në formën e materialeve e furniturave për t'u përdorur për prodhim apo për kryerjen e shërbimeve.
- Që prodhohen nga njësitë e qeverisjes së përgjithshme e që mbahen me qëllim shitjen e tyre në rrjedhën normale të aktivitetit.

Gjendjet e inventarit janë elementë pasurorë të stokuara në njësinë publike, të cilat destinohen t'i shërbejnë asaj për një kohë relativisht të shkurtër në këto drejtime:

- Lëndët e para dhe materialet ndihmëse - për t'u përpunuar më tej në procesin teknologjik duke dhënë prodhime/shërbime të tjera.
- Prodhim në proces – ndodhen në procesin e prodhimit dhe nuk mund të përdoren në gjendjen që janë.
- Mallra që janë sende të blera me qëllim rishitjeje.
- Produkte të gatshme dhe gjysëmprodukte - për t'u shitur në formën ekzistuese. Produktet janë prodhime të vetat të destinuara për shitje, kurse gjysëmproduktet janë prodhime të papërfunduara, por që mund të shiten edhe në gjendjen ekzistuese, ose mund t'i nënshtrohen përpunimit të mëtejshëm.

Të gjithë elementët e inventarëve në njësitë e qeverisjes së përgjithshme i shërbejnë funksionimit të institucioneve, sipas qëllimeve për të cilat ato janë krijuar.

Njohja dhe vlerësimi i inventarit ka të bëjë me:

- Njohjen fillestare në kontabilitet;
- Vlerësimin fillestar;
- Vlerësimin pas njohjes fillestare;
- Llogaritjen e kostos së inventarëve;
- Zhvlerësimin e inventarit; dhe
- Ç'regjistrimin e inventarit.

Njohja fillestare në kontabilitet. Njësia raportuese është e detyruar që, para se të bëjë regjistrimin e inventarit në kontabilitet, duhet t'a njohë atë. Njohja e inventarit bëhet në momentin e blerjes (përfitimit) të tij nga njësia dhe vetëm atëherë kur plotësohen këto kushte:

- Njësia e ka aktivin nën kontrollin e saj;
- Njësia pret përfitime funksionimi prej tij; dhe
- Kostoja e inventarit të përlllogaritjet (matet apo vlerësohet) në mënyrë të besueshme.

Vlerësimi fillestar në kontabilitet. Lidhur me përlllogaritjet (vlerësimet) fillestare, inventari fillimisht matet me kosto, e cila përfshin të gjitha materialet e blera e të lidhura drejtpërdrejt me prodhimin si dhe çdo kosto tjetër që i shndërron këto materiale në produkte të përfunduara. Kostot e drejtpërdrejta të materialeve përfshijnë, përveç çmimit të blerjes së lëndëve të para e materialeve

ndihmëse, edhe të gjitha kostot e tjera që nevojiten për ta sjellë inventarin në vendndodhjen ekzistuese dhe magazinimin e tij (shpenzime transporti, taksa importi, shpenzime magazinimi, zbritje e shtesa tregtare si dhe shpenzime të tjera të ngjashme si interesi kur merret kredi apo detyrimet fiskale).

Vlerësimi pas njohjes fillestare. Për llogaritjet pas njohjes fillestare të inventarëve lidhen me faktin se njësia publike raportuese duhet të bëjë rivlerësim të inventarit për shkak se gjatë periudhave kohore të stokimit të tij ka pasur ndryshime.

Llogaritja e kostos së inventarëve. Për të përcaktuar koston e elementëve të inventarit përdoren

- Metoda e “mesatares së ponderuar”, ku sipas kësaj metode, llogaritjet e kostos bëhen duke u nisur nga inventari në fillim të periudhës dhe i shtohen elementët e blerë ose prodhuar gjatë periudhës.
- Metoda "hyrje e parë, dalje e parë" (FIFO). Sipas kësaj metode, elementët e inventarit që janë blerë në fillim (të parët) shiten apo dalin të parët nga njësia. Si rrjedhim, në fund të periudhës, gjendje inventari mbeten ato elementë që janë blerë apo prodhuar në periudhat e fundit.
- Metoda e mesatares së ponderuar. Sipas kësaj metode llogaritjet e kostos bëhen duke u nisur nga inventari në fillim të periudhës dhe i shtohen elementet e blerë ose prodhuar gjatë periudhës.

Njësitë, që merren me prodhim produktesh, duhet të përcaktojnë koston e inventarit të tyre, e cila duhet të përfshijë të gjitha kostot e blerjes, kostot e shndërrimit/prodhimit dhe kostot që lidhen me sjelljen e inventarit, në kushtet dhe vendndodhjen ekzistuese.

Inventarët i nënshtrohen testit të zhvlerësimit, si rregull në datën e mbylljes së bilancit. Kërkesa e vlerësimit me vlerën më të ulët midis kostos dhe vlerës neto të realizueshme detyron njësinë ta regjistrojë në kontabilitet si humbje nga zhvlerësimi, në momentin kur ky i fundit ndodh. Inventari ç’regjistrohet atëherë kur shitet, kur dhurohet, por ai ç’regjistrohet edhe kur nuk ka vlera ekonomike për të ardhmen (p.sh. inventari i vjetëruar).

Nga pikëpamja e përbërjes dhe klasifikimit kontabël, inventarët dallohen e klasifikohen në grupet kryesore të mëposhtme:

- Llogaria 31 “Materiale”;
- Llogaria 32 “Inventar i imët”;
- Llogaria 33 “Prodhime në proces”;
- Llogaria 34 “Produkte të gatshme”;
- Llogaria 35 “Mallra”;
- Llogaria 36 “Kafshë në rritje e majmëri”;
- Llogaria 37 “Gjendje të pambërritura pranë të tretëve”;
- Llogaria 38 “Diferenca nga çmimet e magazinimit”;
- Llogaria 39 “Provizione për zhvlerësimin e inventarit”.

Në secilin grup të llogarive të klasës 3, klasifikimi i mëtejshëm, për efekte funksionimi është bërë treshifror dhe deri në analizën më të fundit shtatëshifrore.

Në mënyrë të përgjithshme, procesi i funksionimit kontabël të llogarive të klasës 3 paraqitet:

a) Akordohen fonde buxhetore për shpenzime operative:

- Debitohet llogaria 520 “Disponibilitete në thesar”;
- Kreditohet llogaria 476 “Të ardhura të caktuara për t’u përdorur”.

b) Konstatohen shpenzime për blerjen e Inventarit qarkullues:

- Debitohet llogaria 602 “Blerje mallrash dhe shërbimesh” (analiza përkatëse shtatëshifrore);
- Kreditohet llogaria 401 “Furnitorë”.

c) Paguhet, nëpërmjet thesarit, furnitori për blerjen e konstatuar:

- Debitohet llogaria 401 “Furnitorë”;
- Kreditohet llogaria 520 “Disponibilitete në thesar”.

d) Bëhen hyrje materialet e blera:

- Debitohet klasa 3 (analizat përkatëse);
- Kreditohet llogaria 63 “Ndryshimi i gjendjes së inventarit”.

e) Bëhen dalje materiale për nevoja të brendshme përdorimi, me kosto:

- Debitohet llogaria 63 “Ndryshimi i gjendjeve së inventarit”;
- Kreditohet klasa 3 (analizat përkatëse).

f) Bëhen dalje materiale për shitje me kosto:

- Debitohet llogaria 63 “Ndryshimi i gjendjeve së inventarit”;
- Kreditohet klasa 3 (analizat përkatëse).

g) Konstatohen të ardhurat nga shitja e materialeve e produkteve me çmim shitjeje:

- Debitohet llogaria 411 “Klientë e llogari të ngjashme”
- Kreditohet llogaria 71 (analizat përkatëse) për të ardhurat nga shitja.

h) Arkëtohen të ardhurat nga klientët për shitjen e materialeve me çmim shitjeje:

- Debitohet llogaria 520 “Disponibilitete në thesar”;
- Kreditohet llogaria 411 “Klientë e llogari të ngjashme”.

i) Bëhen hyrje produktet apo gjysëmproduktet e prodhuara (me koston e prodhimit):

- Debi 33 “Prodhimi në proces” ose 34 “Produkte të gatshme”;
- Kredi 73 “Ndryshimi i gjendjes së inventarit të produkteve”.

✓ **Llogaria 39 “Provigjione për zhvlerësimin e inventarit” funksionon si më poshtë:**

a) Për shumat që parashikohen për zhvlerësim të inventarëve:

- Debitohet llogaria 68 “Kuota amortizimi dhe shuma të parashikuara për zhvlerësimin e aktiveve qarkulluese”.
- Kreditohet llogaria 39 “Provigjione për zhvlerësimin e inventarëve”.

b) Për rimarrjen e shumave kur situata ka ndryshuar (nuk ka rrezik):

- Debitohet llogaria 39 “Provigjione për zhvlerësimin e inventarëve”; dhe
- Kreditohet llogaria përkatëse e klasës 7 “Rimarrje e shumave të parashikuara për rreziqe dhe shpenzime”.

3.2. Trajtimi kontabël dhe funksioni i llogarive të të tretëve (klasa 4)

Të drejtat dhe detyrimet, nga pikëpamja e pronësisë, paraqesin burime të të tretëve që përdoren përkohësisht për aktivitetin e funksionimit të institucionit dhe që do t'i kthejë në të ardhmen. Ato kanë si karakteristikë kryesore se janë të përkohshme dhe se duhet të kthehen, të shlyhen patjetër pas një kohe të caktuar. Ato janë sakrifica të mundshme në të ardhmen të përfitimeve ekonomike që rrjedhin (lindin) prej detyrimeve tashmë të një njësie publike për t'u dhënë (transferuar) aktive ose për t'u kryer shërbime njësie të tjera në të ardhmen si rezultat i veprimeve të kryera në të tashmen. Në një datë të dhënë, kur kanë lindur, përbëjnë veprime të kryera apo ngjarje të tjera të ndodhura, por që duhet të likuidohen (shlyhen) në të ardhmen.

Klasa 4 përfaqëson në përgjithësi ngjarjet apo fenomenet që kanë ndodhur dhe duhet të trajtohen kontabilisht, sipas parimit të të drejtave e detyrimeve të konstatuara.

Meqënëse detyrimet paraqesin (sjellin) shpërndarje të aktiveve apo të shërbimeve në të ardhmen, tipari më i rëndësishëm i tyre është data në të cilën ato duhet të shlyhen, ose e thënë ndryshe, afati i shlyerjes së tyre.

Në varësi të këtij tipari detyrimet mund të klasifikohen në:

- Detyrime afatshkurtër (DASH), që në përgjithësi lindin nga operacione korrente.
- Detyrime afatgjata (DAGJ), që kryesisht përfaqësojnë operacione të kryera për shpenzime e përfitime afatgjata.

Detyrimet afatshkurtra (DASH)

DASH përkufizohen si detyrime, likuidimi i të cilave duhet të bëhet brenda një viti ose një cikli operativ (ekonomik) duke përdorur aktivet e veta afatshkurtra ose duke krijuar detyrime të tjera afatshkurtra.

DASH klasifikohen në detyrime të përcaktueshme dhe në detyrime të rastit. Lloje të detyrimeve afatshkurtra kryesore janë detyrimet ndaj furnitorëve për blerje të mallrave, shërbimeve ose investimeve. Këto janë detyrimet me afat të shkurtër që ka njësia për aktivet (mallrat, makineritë, etj.) dhe shërbimet e blera me pagesë të mëvonëshme. Pra, shkak i lindjes së këtyre detyrimeve është mospërputhja në kohë midis momentit të marrjes (blerjes) së aktiveve ose përfitimit të shërbimeve dhe momentit të pagimit të parave për to.

Për regjistrime në kontabilitet përdoren llogaritë kreditore:

- Detyrime ndaj furnitorëve;
- Detyrime ndaj personelit e të ngjashme;
- Detyrime ndaj sigurimeve shoqërore e të ngjashme;
- Detyrime ndaj tatimeve;
- Detyrime të tjera.

Detyrime afatgjata (DAGJ)

DAGJ përkufizohen si detyrime që nuk shlyhen brenda një viti financiar apo një cikli operativ, por zakonisht pas një viti ose gjatë disa cikleve operative. Ato mund të përcaktohen si detyrime ndaj të tretëve për marrjen hua të parave apo të formave të tjera të aktiveve, me një afat kthimi më shumë se një vit (zakonisht 5, 10, 20 ose më shumë vite).

Një nga llojet janë huatë që merren për të përballuar nevojat për fonde financiare që lindin gjatë zhvillimit të veprimtarisë. Huaja mund të merret nga banka dhe institucione të tjera të kreditit. Në rast se këto hua do të shlyhen pas më shumë se një viti, ato klasifikohen si hua bankare afatgjatë. Këtu përfshihen huatë afatmesme (1 deri në 5 vjet) dhe huatë afatgjata (mbi 5 vjet). Këto hua mund të merren ose drejtpërdrejt në formë monetare ose në formën e shlyerjes së faturave të furnitorëve. Për çdo vit, duhet të paguhet interesi i huas së marrë. Interesi llogaritet gjithmonë mbi baza vjetore. Për shpenzimin e interesit të maturuar dhe të paguar do të bëhet regjistrim në ditar.

Vlerësimi i të drejtave e detyrimeve.

Të drejtat dhe detyrimet në kontabilitetet gjithmonë pasqyrohen të vlerësuara në monedhën kombëtare, pra në lekë. Detyrimet që lindin në lekë në kontabilitet do të regjistrohen të vlerësuara me vleftën e mallrave apo shërbimeve të përfituara në datën e lindjes së tyre.

Në bilanc këto detyrime do të pasqyrohen me vlerën e tyre kontabël të matshme. Nëqoftëse rezulton një ndryshim (rritje ose zvogëlim) me karakter përfundimtar i vleftës së detyrimeve, diferenca do të pasqyrohet si rritje apo zvogëlim i tyre, duke ngarkuar përkatësisht shpenzimet ose të ardhurat e periudhës.

Në PF këto detyrime do të paraqiten të konvertuara në monedhën kombëtare. Kursi i konvertimit duhet të jetë ai i datës së fundit të periudhës ushtrimore ose kursi mesatar i muajit të fundit.

Për një pjesë detyrimesh që nuk mund të përcaktohet me saktësi vlefta e tyre që në momentin kur ato ndodhin, bëhet e nevojshme që ato të paravlerësohen dhe më vonë të bëhen regjistrime rregulluese për saktësimin e vlerës së tyre.

Në përgjithësi, detyrimet vlerësohen e regjistrohen në kontabilitet dhe pasqyrohen në pasqyrat financiare të vlerësuara me vlerën e tyre të plotë të maturimit.

Veçoritë e evidencës së llogarive të klasës 4 të detyrimeve në njësitë e qeverisjes së përgjithshme.

Në njësitë e qeverisjes së përgjithshme, lidhur me natyrën e detyrimeve, ka disa dallime në krahasim me sektorin privat që lidhen me:

1. Strukturën e llogarive të klasës 4 në sektorin publik (e miratuar me analiza), ku funksionojnë llogari specifike.
2. Në NJQP dallohen rastet e përdorimit të disa llogarive specifike të lidhura me të drejtat e detyrimet që evidentojnë institucionet për marrëdhëniet me shtetin (4342 e 4341), si të drejta dhe si detyrime.
3. Rastin e funksionimit në sektorin publik të marrëdhënieve të qarkullimit në natyrë për aktivet e qëndrueshme dhe qarkulluese, sidomos brenda sistemit (llogaria 45).

4. Rastin e funksionimit (si më specifike) të llogarisë së mjeteve në ruajtje të institucioneve publike (llogaria 466 me analizat respektive).
5. Rastin e përdorimit të llogarisë kalkulative 476 “Të ardhura të caktuara për t’u përdorur” si dhe të llogarive të tjera të përkohshme gjatë një periudhe të caktuar ushtrimore, kryesisht për marrëdhëniet me fondet buxhetore.
6. Rastin e grupit 48 të llogarive rregulluese, 480 “Të ardhura për t’u klasifikuar apo rregulluar”, 481 “Shpenzime për t’u shpërndarë në disa ushtrime”, 482 “Shpenzime të kryera para urdhrimit të shpenzimeve”, 486 “Shpenzime të periudhave të ardhshme”, 487 “Të ardhura të arkëtuara para nxjerrjes së titullit”.
7. Rastin e specifikave lidhur me funksionimin e të drejtave e detyrimeve që lidhen në marrëdhëniet për tatimet e taksat në sektorin publik.
8. Rastin e përdorimit të llogarive specifike që përdoren për rakordimet me institucionet (veçanërisht Tatimet, ISSH e ISKSH).

Kontabiliteti i të drejtave dhe detyrimeve përbëhet nga:

- Llogaritë e klientëve dhe debitorëve të ndryshëm.
- Llogaritë e furnitorëve e kreditorëve të ndryshëm.

Të drejtat. Funksionimi i llogarive të të drejtave 411, 468 e të tjera, në rastet e përdorimit të tyre në NJQP, debitohen (në rastin e konstatimeve), në kredi të llogarive respektive të klasës 7 dhe klasës 1 (116).

Detyrimet. Kreditohen llogaritë (401/404 e 467, e tjera), në debi të llogarive përkatëse të klasës 6 “Shpenzime Korrente” dhe 23 “Investime” (në rastin e konstatimeve).

Funksionimi kontabël sipas rasteve në mënyrë të përmbledhur është si më poshtë:

a) Konstatohet e arkëtohen të ardhurat:

- Debitohet 411, 468 e të tjera me analiza (rasti i konstatimit);
- Debitohet 520, 512, 531 e të tjera financiare (për rastet e arkëtimeve direkte);
- Kreditohet klasa 7 me analiza;
- Kreditohet 466 me analiza (kur bëhet fjalë për mjetet në ruajtje).

b) Arkëtohen të drejta të konstatuara:

- Debitohet klasa 5 (512, 520), llogaritë financiare me analiza;
- Kreditohet 411, 468, 466 e të tjera me analiza.

c) Konstatohen e paguhen shpenzime korrente e kapitale:

- Debitohet klasa 6 ose 23 (sipas analizave përkatëse);
- Kreditohet 401, 404, 467 e të tjera me analiza, kur detyrimi paguhet më vonë;
- Kreditohet klasa 5 llogaritë financiare (kur detyrimi paguhet menjëherë).

d) Paguhen detyrime të konstatuara më parë:

- Debitohen llogaritë 401, 404, 467;
- Kreditohet klasa 5 e “Llogarive financiare”.

Llogaritë e personelit, të sigurimeve shoqërore e shëndetësore dhe llogaritë e tatimeve e taksave me shtetin (llogaritë 42 e 43).

Funksionimi i tyre, ka disa dallime, jo vetëm nga fakti se ndryshon struktura në krahasim me sektorin privat, por edhe sepse institucionet në sektorin publik nuk kanë marrëdhënie të tjera me tatimet (përveçse me tatimin mbi të ardhurat, ndonjë tatimi në burim dhe me sigurimet shoqërore e shëndetësore). Pra, nuk janë objekte të tatim fitimit apo të TVSH.

Konkretisht rastet e funksionimit të disa llogarive të grupeve 42 e 43 të detyrimeve paraqiten:

a) Konstatohen pagat e punonjësve bruto e shpenzimet e tjera të personelit (borderotë);

- Debitohet llogaria 600 “Pagat dhe përfitimet e punonjësve” (me analizat përkatëse);
- Kreditohet llogaria 421 “Për rastin e pagave për t’u paguar”;
- Kreditohet llogaria 425 “Për rastin e shpërblimeve për t’u paguar”;
- Kreditohet llogaria 428 “Për rastin e dietave, lejeve dhe ndonjë shpenzim tjetër për t’u paguar për personelin”.

b) Për kuotën e sigurimeve shoqërore nga punëdhënësi veprimet janë:

- Debitohet llogaria 601 “Kontribute për sigurimet shoqërore e shëndetësore”;
- Kreditohet llogaria 435 “Detyrime për t’u paguar ndaj sigurimeve shoqërore”;
- Kreditohet llogaria 436 “Detyrime për t’u paguar ndaj sigurimeve shëndetësore”.

c) Për pagesën e pagave neto:

- Debitohet 421 “Personeli për t’u paguar”;
- Kreditohet 531, 520 të “Llogarive financiare”.

d) Për ndalesa për detyrime ndaj të tretëve:

- Debitohet 421 “Personeli për t’u paguar”;
- Kreditohet 427 “Ndalesa për të tretë”.

e) Për ndalesa për detyrime ndaj tatimeve për tatim page:

- Debitohet 421 “Personeli për t’u paguar”;
- Kreditohet 431 “Detyrime ndaj shtetit për tatim taksa”

f) Për ndalesa për detyrime ndaj sigurimeve shoqërore e shëndetësore për kontributet e punëmarrësit:

- Debitohet 421 “Personeli për t’u paguar”;
- Kreditohet llogaria 435 “Detyrime për t’u paguar ndaj sigurimeve shoqërore”;
- Kreditohet 436 “Detyrime për t’u paguar ndaj sigurimeve shëndetësore”.

g) Kur personeli merr paradhënie në institucion bëhet veprimi kontabël:

- Debitohet 423 “Paradhënie e pagesa”;
- Kreditohet 531, 520 të “Llogarive financiare”.

h) Për ndalesën e paradhënies nga paga, veprimet janë:

- Debitohet 421 “Personeli për t’u paguar”;
- Kreditohet 423 “Paradhënie e pagesa”.

i) Për pagesat e detyrimeve nga institucioni veprimet kontabël janë:

- Kreditohen 531, 520 të “Llogarive financiare”;
- Debitohet 427 “Për derdhjen që u bëhet të tretëve nga ndalesat e punonjësve”;

- Debitohet 431 “Detyrime ndaj shtetit për tatim taksa”;
- Debitohet 435 “Detyrime për t’u paguar ndaj sigurimeve shoqërore për derdhjen që u bëhet nga institucioni”;
- Debitohet 436 “Detyrime për t’u paguar ndaj sigurimeve shëndetësore për derdhjen që u bëhet nga institucioni”

j) Për konstatimin në deficitet e gjobat e personelit, veprimi kontabël bëhet:

- Debitohet 429 “Deficite e gjoba personeli”;
- Kreditohet klasa 7, kur deficiti është në magazinë personeli;
- Kreditohet llogaria 531, kur deficiti është në arkë.

k) Për shumat e shlyera nga punonjësit, në deficitet e gjobat e personelit, veprimi kontabël bëhet:

- Debitohen llogaritë 531, 520 të “Llogarive financiare”;
- Kreditohet 429 “Deficite e gjoba personeli”.

l) Kur vendoset që gjoba apo deficiti të mos paguhet nga punonjësit, veprimi kontabël bëhet:

- Debitohet klasa 6 e shpenzimeve, në analizat përkatëse shtatëshifrore;
- Kreditohet 429 “Deficite e gjoba personeli”.

Llogaritë e Marrëdhënieve me shtetin

Në marrëdhëniet e institucioneve me shtetin përdoren dy llogari specifike dhe karakteristike për sektorin publik buxhetor.

- Llogaria 4342 “Operacione me shtetin (të drejta)”
- Llogaria 4341 “Operacione me shtetin (detyrime)”.

Llogaria 4342 “Operacione me shtetin (të drejta)”

Kjo është një llogari që në Pasqyrat Financiare të NJQP paraqitet në rubrikën e të drejtave dhe përfaqëson detyrimin që shteti i ka institucionit për shpenzime/shërbime të kryera gjatë periudhës ushtrimore, të rimbursueshme nga shteti në bazë të kuadrit ligjor ose marrëveshjet e financimit për projekte të ndryshme.

Llogaria 4341 “Operacione me shtetin (detyrime)” është një llogari që në Pasqyrat Financiare të sektorit publik paraqitet në pasiv, në rubrikën e detyrimeve dhe përfaqëson detyrimin që institucioni i ka shtetit për të ardhurat e konstatuara e të paarkëtuara nga vitet e mëparshme. Konkretisht, trajtimi kontabël është si më poshtë:

a) Pasi ka ndodhur situata dhe është bërë veprimi kontabël:

- Debitohet llogaria 411/468, klientë apo debitorë të ndryshëm për konstatimin e një të ardhure (pavarësisht raportit të pjesëmarrjes (buxhet apo institucion);
- Kreditohen llogaritë respektive të klasës 7 për të ardhurën e konstatuar.

b) E ardhura në fund te periudhës ushtrimore nuk është arkëtuar dhe për pjesën që i takon buxhetit duhet të konstatohet detyrimi:

- Debitohet llogaria 8424 “Transferime buxheti për debitorë e të ngjashëm”;
- Kreditohet llogaria 4341 “Operacione me shtetin (detyrime)”.

c) **Në momentin kur arkëtohet e ardhura bëhet veprimi:**

- Debitohet llogaria 520 “Disponibilitete në thesar”;
- Kreditohen llogaritë 411/468, klientë apo debitorë të ndryshëm.

d) **Meqënëse e drejta u arkëtua dhe llogaria 520 është e thesarit (të ardhurat u arkëtuan), në fund të periudhave përkatëse bëhet veprimi përkatës:**

- Debitohet llogaria 4341 “Operacione me shtetin (detyrime)”;
- Kreditohet llogaria 520 “Disponibilitete në thesar” (për mbylljen e kësaj pjese).

✓ **Funksionimi kontabël i llogarive të tjera të klasës 4.**

Llogaria 45 “Marrëdhënie midis institucioneve apo njësive ekonomike”.

Ky grup llogarish përfaqëson specifikat që shoqërojnë marrëdhëniet e institucioneve me njëra tjetrën dhe me të tjerë të tretë për xhirimet materiale në natyrë. Nga pikëpamja e kontabilitetit institucionet e lidhura duhet të përdorin funksionimin, si më poshtë:

1. **Institucioni dhënës kryen blerjet mbi bazën e fondeve të akorduara sipas skemës së zakonshme të buxhetimit duke menaxhuar të gjitha fondet dhe përveç veprimeve që lidhen me blerjen e operacionet e tjera buxhetore, bën hyrje materialet e blera (debi llogaritë e klasës 3 në kredi të llogarisë 63 “Ndryshim i gjëndjes së inventarit”).**
2. **Institucioni dhënës për daljet pa pagesë që u bën njësive vartëse apo të tretëve krediton llogaritë përkatëse të klasës 3 me kundërparti debitin e llogarive të grupit 45 “Marrëdhënie midis institucioneve apo njësive ekonomike”.**
3. **Institucioni dhënës mbyll llogarinë 45 pas marrjes së konfirmimit nga institucioni përfitues (debi llogaria 63 “Ndryshimi i gjëndjes së inventarit” në kredi të grupit 45 “Marrëdhënie midis institucioneve apo njësive ekonomike”).**
4. **Institucioni marrës i këtyre vlerave i bën hyrje ato duke debituar llogaritë përkatëse të klasës 3 me kundërparti kreditimin e llogarisë së grupit 45 “Marrëdhënie midis institucioneve apo njësive ekonomike”.**
5. **Institucioni marrës, llogarinë 45 “Marrëdhënie midis institucioneve apo njësive ekonomike” e mbyll me dërgimin e konfirmimit në institucionin dhënës duke debituar këtë llogari në kredi të llogarisë 63 “Ndryshimi i gjëndjes së inventarit”.**
6. **Llogaria 45 “Marrëdhënie midis institucioneve apo njësive ekonomike” në fund të periudhës ushtrimore duhet të rakordohet dhe, si rregull, duhet të jetë e mbyllur.**

Llogaria 466 “Kreditorë për mjete në ruajtje”.

Kjo llogari është specifike në NJQP. Në kredi të saj përfaqësohen të hyrat (të ardhurat) që vijnë në llogarinë e thesarit të institucioneve që në një periudhë tjetër do t’u kthehen nga kjo llogari të tretëve. Të tilla janë:

- Mjetet e xhiruara për llogari të zyrës së përmbarimit;
- Paradhëniet e paguara nga të tretët për pjesëmarrje në ankande;
- Garancitë bankare të ndryshme;
- Të hyra për llogari të komisionit të kthimit e kompesimit të pronave;
- Derdhjet e ndryshme të bëra gabim dhe që duhet të rikthehen;

- Depozitime të kontributeve në avancë apo ndonjë depozitim tjetër;
- Rimbursimi i TVSH nga llogaria e tatimeve;
- Të tjera.

Për të gjitha llojet e hyrjeve dhe daljeve në llogaritë e mjeteve në ruajtje, llogaria 466 me analizat përkatëse funksionon:

a) Kur arkëtohen, hyjnë në institucion mjete në ruajtje:

- Debitohen llogaritë financiare (klasa 5) apo të të drejtave të institucionit;
- Kreditohet llogaria 466 për të hyrat përkatëse (e analizuar në llogari shtatëshifrore).

b) Kur paguhet nga institucioni me mjete në ruajtje për llogari të përfituesve:

- Debitohen llogaritë 466 (analizat përkatëse shtatëshifrore të daljeve);
- Kreditohen llogaritë financiare (klasa 5, 520, 512, 531).

Llogaria 467 “Kreditorë të tjerë”.

- **Kjo llogari kreditohet**, për konstatimin e detyrimeve të tjera për t’u paguar, të cilat nuk rezultojnë nga marrëdhëniet tregtare, me kundërparti debitimin e llogarive përkatëse të shpenzimeve”.
- **Llogaria 467 debitohet** për pagesën e detyrimeve, në kredi të llogarive financiare të klasës 5.

Llogaria 476 “Të ardhura të caktuara për t’u përdorur” është llogari kalkulative gjatë vitit ushtrimor që përdoret kryesisht për fondet buxhetore të kushtëzuara me të drejtë kthimi nëse nuk përdoren brenda një periudhe të caktuar me ligj ose marrëveshje. Veprimet në kontabilitet me këtë llogari bëhen:

- Debitohet llogaria 520 “Disponibilitete në thesar” në kredi të llogarisë 476 “Të ardhura të caktuara për t’u përdorur”, për akordimin e fondeve buxhetore;
- Debitohet llogaria 476 (ose kredi me storno) në kredi të llogarisë 520 (ose debi me storno) për fondet buxhetore të papërdorura në fund të periudhës ushtrimore dhe që nuk trashëgohen për vitin e ardhshëm;
- Debitohet llogaria 476 në kredi të llogarisë 105 “Teprica e granteve kapitale të brendshme” apo në kredi të llogarisë 720 “Grante të brendshme korrente”, lidhur me përdorimet e këtyre fondeve, respektivisht për investime e për shpenzime funksionimi.
- Debitohet llogaria 476 në kredi të llogarisë 4342, paralel me pagesën e bërë për shlyerje detyrimesh të vitit të mëparshëm me fondet e akorduara të vitit ushtrimor.

Llogaria 477 “Diferenca konvertimi aktive”.

Në këtë llogari pasqyrohen diferencat aktive që lidhen me konvertimet nga vlerësimi (për kërkesat debitore dhe detyrimet të shprehura në monedhë të huaj), me kurset e këmbimit në mbyllje të vitit ushtrimor. Me çeljen e llogarive vitin e ardhshëm kjo llogari kundërkalohe. Funksionimi kontabël i kësaj llogarie është si më poshtë:

- Debitohet 477 “Diferenca konvertimi aktive” (për llogaritjen e diferencave) dhe kreditohet klasa 4 ose 1 për detyrimet;
- Kreditohet 477 “Diferenca konvertimi aktive” (për kundërkalimin në çeljen e vitit të mëpasshëm) dhe debitohet klasa 4 ose 1 për detyrimet.

Llogaria 481 "Shpenzime për t'u regjistruar në disa ushtrime" është karakteristikë kryesisht për njësitë e vetëqeverisjes vendore. Është llogari rregulluese, ku përfshihen shpenzimet e kryera për riparimet e mëdha, shpenzimet për punime parapërgatitore të një lloji veprimtarie, shpenzime të kryera gjatë vitit ushtrimor (që nuk përfshihen në aktivet e qëndrueshme dhe nuk mund të rëndohen tërësisht në rezultatin e ushtrimit). Këto shpenzime shpërndahen (amortizohen) në vitet e ardhshme.

Llogaria 486 "Shpenzime të periudhave të ardhshme". Kjo llogari përfshihet në grupin e llogarive rregulluese. Përfaqësojnë shpenzime për blerje ose shërbime, realizimi faktik i të cilave ndodh në një vit ushtrimor të ardhshëm (shpenzime të parapaguara), si p.sh.qera të paguara në avancë, prime të sigurimeve për rreziqe të paguara në avancë dhe të tjera.

Llogaria 475 "Të ardhura për t'u regjistruar vitet pasardhëse". Edhe kjo llogari hyn në grupin e llogarive rregulluese. Në të, sipas rastit të çdo institucioni, evidentohen të ardhurat që janë arkëtuar përpara ngjarjes ose veprimit që krijon të ardhura.

Llogaria 478 "Diferenca konvertimi pasive". Kjo llogari pasqyron diferencat pasive që lidhen me konvertimet që rezultojnë nga vlerësimi me kurset e këmbimit në mbyllje të ushtrimit (të kërkesave debitore dhe detyrimeve), të shprehura në monedha të huaja. Funksionimi kontabël i kësaj llogarie është si më poshtë:

- Kreditohet llogaria 478 "Diferenca konvertimi pasive" (për llogaritjen e diferencave);
- Debitohet klasa 4 "Të drejta";
- Debitohet 478 "Diferenca konvertimi pasive" (për kundërkalimin në çeljen e vitit të mëpasshëm);
- Kreditohet klasa 4 "Të drejta".

Llogaria 480 "Të ardhura për t'u klasifikuar ose rregulluar".

Në këtë llogari pasqyrohen të ardhura të arkëtuara, por me dokumentacion të paplotësuar ose të paqartë deri në datën e mbylljes së bilancit kontabël të institucionit. Teprica kreditore e kësaj llogarie kërkon sqarime në të dhënat shpjeguese.

a) Trajtimi kontabël kur hyjnë arkëtimet:

- Kreditohet llogaria 480 "Të ardhura për t'u klasifikuar ose rregulluar";
- Debitohet klasa 5 "Llogaritë financiare".

b) Trajtimi kontabël kur klasifikohen të ardhurat:

- Debitohet llogaria 480 "Të ardhura për t'u klasifikuar ose rregulluar";
- Kreditohet klasa 7 e "Të ardhurave" me analizat përkatëse sipas strukturës.

Llogaria 487 "Të ardhura të arkëtuara para nxjerrjes së titullit". Në këtë llogari regjistrohen të ardhurat e arkëtuara, të cilat ekzistojnë në institucion të derdhura, por nuk është marrë konfirmim nga thesari deri në fund të periudhës ushtrimore.

a) Funksionimi, kur hyjnë arkëtimet:

- Kreditohet llogaria 487 "Të ardhura të arkëtuara para nxjerrjes së titullit";
- Debitohet klasa 5 "Llogaritë financiare".

b) Funksionimi, kur klasifikohen e merren si të ardhura:

- Debitohet llogaria 487 “Të ardhura të arkëtuara para nxjerrjes së titullit”;
- Kreditohet klasa 7 “Të ardhura” me analizat përkatëse sipas strukturës.

Llogaria 49 “Shuma të parashikuara për zhvlerësim”.

Nga llogaritë e të tretëve, risk për institucionin janë zhvlerësimi i të drejtave dhe për këtë llogariten shuma të parashikuara. Kontabilizimi i veprimeve është si më poshtë:

a) Kur parashikohen rreziqe për këto shpenzime:

- Debitohet llogaria 68 “Kuota amortizimi dhe shuma të parashikuara”;
- Kreditohet llogaria 49 “Shuma të parashikuara për zhvlerësim”.

b) Për rimarrjen e shumave kur situata ka ndryshuar (nuk ka më rrezik):

- Debitohet llogaria 49 “Shuma të parashikuara për zhvlerësim”;
- Kreditohet llogaria përkatëse e klasës 7 “Rimarrje e shumave të parashikuara për rreziqe e shpenzime”.

3.3. Trajtimi kontabël dhe funksionimi i llogarive të klasës 5 “Llogaritë financiare”.

Likuiditetet përfaqësojnë para dhe vlera të ngjashme me to, përfaqësojnë çdo vlerë tjetër që për shkak të natyrës shndërrohet shpejt ose menjëherë në para.

Nga pikëpamja e klasifikimit të llogarive të disponibiliteteve, klasa 5 analizohet deri në nivelin shtatëshifror. Për këtë qëllim, në strukturën e planit të llogarive të klasës 5, krahasuar me planin kontabël që zbatojnë shoqëritë tregtare, përbëjnë veçori llogaritë specifike të disponibiliteteve për marrëdhëniet e njësive të qeverisjes së përgjithshme me sistemin e thesarit.

Në kontabilitetin publik të NJQP aplikohet rregulli i përgjithshëm për depozitimin e detyrueshëm të fondeve në thesar. Për këtë, shërbejnë llogaritë bazë financiare të disponibiliteteve në thesar. Llogaria 520 “Disponibilitete në thesar” si për organizmat nacionale, ashtu dhe ato lokale, e cila duhet të mbahet e analizuar në lekë e valutë si dhe e analizuar me nënlligari për seksionin e funksionit dhe seksionin e investimeve. Veçori për institucione të caktuara është edhe përdorimi i llogarisë 512 “Mjete monetare në bankat e nivelit të dytë”.

Lidhur me funksionimin e llogarive të klasës 5 dhe korrespondimet përkatëse, gjatë operimeve kontabël, dallohen dhe duhet të vlerësohen disa momente të nevojshme:

Së pari: Në tërë funksionimin e llogarive mbahet parasysh aplikimi i një nga bazave kryesore të kontabilitetit publik “Detyrimet dhe të drejtat e konstatuara”, që do të thotë:

- Institucionit për çdo shpenzim që do të kryejë i lind një detyrim. Pra, duhet të nxirret një urdhër i justifikuar. Ky quhet shpenzim dhe duhet kontabilizuar.
- Për çdo të ardhur që do të realizojë, institucioni konstaton një të drejtë dhe merr një angazhim për ta arkëtuar. Pra, nxirret një titull. Kjo quhet e ardhur dhe duhet kontabilizuar.

Si rregull i përgjithshëm, në kuadrin e zbatimit të të drejtave e detyrimeve të konstatuara, llogaritë e disponibiliteteve debitoen ose kreditohen në bazë të dokumentave që vërtetojnë ekzekutimin e angazhimeve të marra (arkëtim titulli të ardhurash, pagesë, detyrimi për shpenzimet në bazë të urdhërit të shpenzimit).

Së dyti: Mbahet parasysh që plani dhe funksionimi i llogarive të klasës 5 (sikurse dhe për klasat e tjera) u hap rrugë marrëdhënieve të reja të decentralizuara në të ardhmen që do të rregullohen gradualisht me ligj nga shteti. Aktualisht, shteti është donatori kryesor i subvencioneve e financimeve për organizmat publike lokale e nacionale. Shteti bën politikat për të siguruar me ligj pavarësinë dhe vetëveprimin e organizmave publikë edhe nga pikëpamja e mënyrës së financimit apo subvencionimit. Qëllimi kryesor është për funksionimin e organeve publike, por edhe shtimi i pasurisë së tyre për t'i shërbyer organizimit e funksionimit më të mirë. Pavarësia e vetëveprimi i institucioneve dallohet në:

- Hartimin e zbatimin e buxheteve të organizmave lokalë;
- Pjesëmarrjen e organizmave publikë në marrëdhëniet me shtetin e me të tretë;
- Pjesëmarrja e shtetit dhe të tretëve në organizmin publik;
- Përpjekjet e organizmave lokalë për përputhjen e veprimtarisë buxhetore të funksionimit e shtimit të pasurisë së tyre me burime financimi.

Së treti: Në marrëdhëniet e tyre, njësitë e qeverisjes së përgjithshme (lokale e nacionale), për krijimin e disponibiliteteve dhe përdorimin e tyre (fondeve) ndodhen përballë institucionit të thesarit, që për to kryen rolin e një banke. Në thesar, institucionet përballen për:

- Përdorimin e fondeve të akorduara nga shteti apo dhe nga donatorë të tjerë (të caktuar prej tij);
- Detyrimin ligjor për të depozituar llogaritë e tyre në thesar;
- Faktin se thesari ka detyrat e tij ligjore për kontrollin dhe evidentimin e shpenzimeve dhe të ardhurave buxhetore sipas një strukture buxhetore të miratuar. Institucionet janë të detyruar t'i përgjigjen kërkesave të këtij institucioni me dokumentacion dhe për akt rakordime periodike.

✓ **Funksionimi kontabël i llogarisë 520 “Disponibilitete në thesar”**

Llogaria 520 “Disponibilitete në Thesar” në mënyrë të përmbledhur përfaqëson në debi:

- Fondet periodike të akorduara nga shteti (subvencione e financime) të destinuara për seksionin e funksionimit dhe seksionin e investimeve. Subvencione apo financime për të tretë me kundërparti kreditin e llogarisë 476 “Të ardhura të caktuara për t'u përdorur” ose direkt llogaritë e granteve për investime (klasa 1) ose për funksionim (klasa 7).
- Arkëtimet faktike të çdo të ardhure që i përkasin ekzekutimit të titujve, ose të ardhura të arkëtuara para nxjerrjes së fatures për arkëtim me kundërparti kreditin e llogarisë 468 “Debitorë të ndryshëm”, 411 “Klientë” apo llogari të tjera të të drejtave (për arkëtimet e konstatuara më parë), ose kreditin e llogarive përkatëse të klasës 7 (për arkëtime direkte të të ardhurave).
- Çdo derdhje nga të tretët që ka të bëjë me veprimtarinë e shitjes dhe çdo derdhje tjetër që lidhet me kreditin e klasës 4.
- Derdhjet e të ardhurave nga arka, me kundërparti llogarinë 531 “Mjete monetare në arkë”, por kryesisht llogarinë ndërmjetëse 58 “Xhirime të brendshme”, që është e detyrueshme të përdoret për kompesim nga nevoja e mbajtjes së ditarëve (banka dhe arka).

- Për tërheqjen e kësteve nga llogaritë në organizma krediti e financiarë me kundërparti kreditin e llogarisë 565 “Llogari në organizma financiarë”.
- Për rastet eventuale të xhirimeve nga llogaria bankare në llogarinë e thesarit me kundërparti kreditin e llogarisë 512 “Mjete monetare në bankë”.
- Për arkëtimet nga mjetet në ruajtje me kundërparti llogarinë 466 “Mjete në ruajtje”.

Llogaria 520 “ Disponibilitete në Thesar” në mënyrë të përmbledhur përfaqëson në kredi:

- Pagesat e urdhërave të shpenzimeve korrente dhe për investime, duke pasur në debi respektivisht llogarinë e klasës 4 “Detyrime të konstatuara”.
- Pagesa për shpenzimet para nxjerrjes së urdhërit të shpenzimit, duke pasur në debi llogarinë 482 “Shpenzime për t’u regjistruar”.
- Për xhirime nga llogaria e thesarit për në llogarinë bankare në debi të 512 “Mjete monetare në bankë” ose dhe nëpërmjet llogarisë ndërmjetëse 58 “Xhirime të brendshme”.
- Për tërheqjet nga llogaria e thesarit për në arkë, me ndërmjetësimin e llogarisë 58 “Xhirime të brendshme”.
- Shlyerje për pagesa të detyrimeve afatshkurtra e afatgjata dhe çdo veprim tjetër që ka të bëjë me likuidimet. Në debi ka llogarinë e klasës 4 për detyrimet ose dhe në debi të llogarive 16 e 17 “Huatë afarshkurtra dhe afatgjata”.
- Për transferimet e të ardhurave për buxhet dhe në debi të llogarisë 4341 “Operacione me shtetin (detyrime)”.
- Anulimet e fondeve (pakësimet) dhe anulimet e fondeve në fund të vitit për pjesën e papërdorur (kur është fjala për fondet e shtetit), pra urdhërat për anulimin e fondeve. Në debi kemi llogarinë 476 “Të ardhura të caktuara për t’u përdorur”.
- Tërheqjet për veprimet me arkën. Në debi është llogaria 531 “Mjete monetare në arkë”, por edhe nëpërmjet llogarisë 58 “Xhirime të brendshme”.
- Anulimet në fund të vitit për të ardhurat e patrashëgueshme (që nuk i takojnë institucionit) me debi llogaritë përkatëse.

✓ **Funksionimi kontabël i llogarisë 512 “Mjete monetare në bankë”.**

Llogaria 512 “Mjete monetare në bankë” vepron kryesisht për institucionet që zbatojnë projekte të huaja. Përrjashtim bën dhe ndonjë organizëm që zbaton këtë plan kontabël, por që me ligj është përcaktuar që për aspekte të veçanta (krahas llogarisë në thesar) të ketë marrëdhënie direkte me institucionet financiare (bankat). Llogaria bankare mbahet e analizuar në llogari bankare në lekë dhe llogari bankare në valutë. Për regjistrimet e konvertimeve në lekë e valutë mbahet parasysh kursi i ditës, duke bërë sistemimet si të ardhura e shpenzime. Koncretisht:

- Debitohet llogaria 656 “Shpenzime nga këmbimet valutore” dhe kreditohet llogaria 520 “Disponibilitete në thesar”, për humbjet nga konvertimi.
- Debitohet llogaria 512 dhe kreditohet llogaria 766 “Të ardhura financiare nga këmbimet valutore”, për fitimet nga konvertimi.

Në mënyrë të përmbledhur, llogaria 512 funksionon si më poshtë:

- Debitohet për të gjitha llojet e arkëtimeve, në kredi të llogarive përkatëse; dhe
- Kreditohet për të gjitha llojet e pagesave, në debi të llogarive përkatëse.

✓ **Funksionimi kontabël i llogarisë 565 “Mjete monetare në organizma financiarë krediti”**

Llogaria 565 "Mjete monetare në organizma financiarë krediti" është karakteristikë vetëm për njësitë e vetëqeverisjes vendore. Kjo llogari përfaqëson huatë e nënshkruara e të dhëna nga organizmi i kreditit. Fillimisht, këto akordime kalojnë në këtë llogari dhe përdoren sipas kriterëve që ka vendosur kontrata e lidhur midis organizmit lokal dhe organizmit të kreditit.

- Debiti i llogarisë 565 korrespondon me kreditin e llogarisë 16 apo 17 "Hua afatskurtër e afatgjatë nga organizma të ndryshëm krediti", për huatë e nënshkruara.
- Llogaria 565 kreditohet për tërheqjet periodike të shumave në debi të llogarisë 520 "Disponibilitete në thesar", ose debitohet llogaria 512 “Mjete monetare në bankë”.

✓ **Funksionimi kontabël i llogarisë 531 “Mjete monetare në arkë”.**

Llogaria 531 “Mjete monetare në arkë” funksionon si më poshtë:

- Debitohet për arkëtimet në arkë;
- Kreditohet për pagesat nga arka;

Llogaria 531 “Mjete monetare në arkë” mbahet në dy nënlllogari: "Arka në lekë" dhe "Arka në valutë".

a) **Në mënyrë të përmbledhur veprimet kontabël me arkën paraqiten:**

- Debitohet për arkëtimet që bëhen direkt në arkë, në kredi të llogarive të të drejtave për t’u arkëtuar (klasa 4);
- Debitohet për derdhjet në arkë, që vinë si rezultat i tërheqjes nga llogaritë bankare dhe depozitimin e tyre në arkë në kredi të llogarisë 520 "Disponibilitete në thesar";
- Kreditohet për çdo pagesë që bëhet nga arka, në debi të llogarive të klasës 4 (të detyrimeve) si dhe për tërheqjet, kur paratë tërhiqen nga arka për t’u depozituar në llogaritë bankare ose në Thesar, në debi të llogarisë 520 "Disponibilitete në thesar".

b) **Për valutën gjendje në arkë, për regjistrimet në konvertimet në lekë e valutë mbahet parasysht kursi i ditës, duke bërë sistemimet si të ardhura e shpenzime për gjendjen e valutës në fund të vitit.** Konkretisht:

- Debitohet llogaria 656 "Shpenzime financiare nga këmbimet valutore" dhe kreditohet 531 "Mjete monetare në arkë" për humbjet nga konvertimi;
- Debitohet llogaria 531 "Mjete monetare në arkë" dhe kreditohet llogaria 766 "Të ardhura financiare nga këmbimet valutore", për fitimet nga konvertimi.

✓ **Funksionimi kontabël i llogarisë 532 “Vlera të tjera”.**

Llogaria 532 "Vlera të tjera" përfaqëson mjete që ruhen në arkë në formën e pullave tatimore, pullave postare, bileta apo vlera të tjera. Funksionimi realizohet sipas skemës së mëposhtme:

a) **Me vlerën sipas çmimit të blerjes:**

- Debitohet klasa 6 “Shpenzime”;
- Kreditohet klasa 4 “Detyrime”, ose klasa 5 “Llogari financiare”.

b) Për hyrjen si vlerë arke me çmim shitje:

- Debitohet 532 për “Pulla e bileta”;
- Kreditohet 63 “Ndryshimi i gjendjes së inventarit”.

c) Për konstatimin e arkëtimit të shitjes me çmim:

- Debitohet klasa 468 ose 520;
- Kreditohet klasa 7 e “Të ardhurave”.

d) Shkarkim për ndryshimin e gjendjeve, për pjesën e shitur:

- Debitohet 63 “Ndryshimi i gjendjes së inventarit”;
- Kreditohet 532 për “Pulla e bileta”.

✓ **Funksionimi kontabël i llogarisë 50 “Letra me vlerë të vendosjes”**

Kjo llogari ka disa karakteristika si më poshtë vijon:

- Ka shumëllojshmëri titujsh të quajtura aksione, obligacione, bono thesari, certifikata investimesh, bono nënshkrimi dhe të tjera.
- Emetohen ose shpërndahen nga persona juridik-shtetërorë ose privat.
- Zotëruesit apo blerësit e letrave me vlere marrin të drejta si pjesëmarrje në pasurinë e emetuesit, të drejtën e shpërblimit, të drejtën e rimbursimit (shlyerjes së vleres) dhe të tjera.
- Dallohen tituj që japin të drejtë pronësie (aksionet), të drejtën e një kredie mbi pasurinë e emetuesit (obligacione).
- Titujt kanë disa karakteristika se janë të tregëtueshëm, të ndërkëmbyeshëm, dmth një titull mund të konvertohet me një titull tjetër, janë të kuotuar në tregjet e organizuara të letrave me vlerë (bursa).
- Janë tituj afatgjatë, ata që mbahen për më shumë se një vit. Këta tituj lidhen me aktivet e qëndrueshme.
- Janë tituj afatshkurtër, ata që mbahen nga zotëruesi deri në një vit. Këta quhen “Letrat me vlerë të vendosjes”.

Letrat me vlerë të vendosjes janë tituj të blerë për të realizuar qëllime afatshkurtra. Njësia e qeverisjes së përgjithshme që i blen këto tituj kërkon të vendosë paratë në formën e letrave me vlerë, kryesisht për të realizuar këto qëllime:

- Për përdorimin e përkohshëm të mjeteve monetare që të sigurojë ruajtjen e vlerës së tyre.
- Për të marrë të ardhura në formën e dividendëve apo interesave.
- Për të marrë një plusvlerë nga rishitja e tyre.

Trajtimi kontabël i kësaj llogarie është si më poshtë:

a) Për çmimin e blerjes së letrave me vlerë:

- Debitohet llogaria 50 “Letrat me vlerë të vendosjes”;
- Kreditohen llogaritë financiare 520, 512, 531.

b) Për shitjen me çmimin e blerjes së letrave me vlerë:

- Debitohen llogaritë financiare 520, 512, 531;

- Kreditohet llogaria 50 "Letrat me vlerë të vendosjes".

c) Për diferencat (minusvlera):

- Debitohet llogaria 66 "Shpenzime financiare të jashtme";
- Kreditohet llogaria 520, 512, 531.

d) Për diferencat (plusvlera):

- Debitohen llogaritë financiare 520, 512, 531;
- Kreditohet llogaria 76 "Të ardhura financiare".

✓ **Funksionimi i llogarisë 58 "Xhirime të brendshme".**

Llogaria 58 "Xhirime të brendshme" është llogari kompensimi dhe i shërben mundësisë së centralizimit të veprimeve, duke shmangur rreziqet e dublimit të tyre. Përdoret përgjithësisht për veprimet e klasës 5, që përbëjnë objekt dokumentimi në disa ditare. Kjo llogari përdoret në të gjitha transaksionet e transfertat që shërbejnë për lëvizje fondesh midis njësive të qeverisjes së përgjithshme (pa lëvizje cash), ku konkretisht përdoret për kontabilizimin e transaksioneve të brendshme që lidhen me kategorinë "Xhirime të brendshme" dhe kategorinë "Xhirime brenda institucionit". Për veprimet e klasës 5, objekt dokumentimi në disa ditare:

a) Tërheqje nga Thesari ose Banka për në Arkë:

- Debitohet llogaria 58 "Xhirime të Brendshme";
- Kreditohet llogaria 520 "Disponibilitete në Thesar".

b) Për derdhjet në Arkë, tërhequr nga Thesari:

- Kreditohet llogaria 58 "Xhirime të brendshme";
- Debitohet llogaria 531 "Arka".

✓ **Funksionimi i llogarisë 54 "Akreditiva dhe paradhënie"**

Kryerja e pagesave apo shpenzimeve për llogari të institucionit përfaqësojnë paradhënie, ndërsa kryerja e veprimeve financiare me anë të akreditivave përfaqësojnë akreditivat. Pra, nëpërmjet kësaj llogarie realizohet procedura e dhënies së fondeve të personave të autorizuar, me qëllim kryerjen e pagesave apo veprimeve të tjera. Konkretisht, funksionimi kontabël është:

a) Për shumat e fondeve të dhëna personave:

- Debitohet 54 "Akreditiva e paradhënie";
- Kreditohen llogaritë financiare 512, 520 ose 531.

b) Për pagesat e shpenzimeve të kryera nga këta persona për llogari të institucionit:

- Debitohen llogaritë e të tretëve (klasa 4);
- Kreditohet llogaria 54 "Akreditiva e paradhënie".

c) Për shumat e fondeve të rikthyera nga personat e ngarkuar për kryerjen e pagesave:

- Debitohen llogaritë financiare 512, 520 ose 531;
- Kreditohet 54 "Akreditiva e paradhënie".

✓ **Funksionimi i llogarisë 59 “Provigjione për zhvlerësimin e letrave me vlerë”.**

Ky risk lidhet kryesisht me mjetet financiare të mobilizuara në formën e letrave me vlerë. Funksionimi i kësaj llogarie është si më poshtë:

a) Për shumat që parashikohen për zhvlerësim:

- Debitohet llogaria 68 “Kuota amortizimi dhe shuma të parashikuara” (për zhvlerësimin e aktiveve qarkulluese);
- Kreditohet llogaria 59 “Provigjione për zhvlerësimin e letrave me vlerë”.

b) Për rimarrjen e shumave kur situata ka ndryshuar (nuk ka rrezik):

- Debitohet llogaria 59 “Provigjione për zhvlerësimin e letrave me vlerë”;
- Kreditohet llogaria përkatëse e klasës 7 “Rimarrje e shumave të parashikuara për rreziqe e shpenzime”.

4. “Shpenzimet, të ardhurat dhe operacionet që lidhen me to në njësitë e qeverisjes së përgjithshme” (Përbërja dhe trajtimi kontabël i llogarive të klasave 6, 7 dhe 8).

4.1 Shpenzimet në njësitë e qeverisjes së përgjithshme dhe operacionet që lidhen me to. Shpenzimet përfaqësojnë pakësim të përfitimeve ekonomike gjatë ushtrimit kontabël, në formën e daljes apo të pakësimit të vlerave të aktiveve apo rritjen e detyrimeve. Pra, shpenzimet janë flukse dalëse gjatë periudhës raportuese, që kanë për rezultat zvogëlimin e kapitaleve të veta (fondeve), përveç rasteve të zvogëlimeve nëpërmjet shpërndarjes apo tërheqjes së fondeve

Nëpërmjet realizimit të një shpenzimi ndodh që:

- Krijohet një detyrim, që do të çojë në pakësim të aktiveve;
- Pakësohet një likuiditet, pra pakësohen aktivet;
- Likuidohet një detyrim, që çon në pakësimin e likuiditeteve, pra të aktiveve.

Shpenzimet përfaqësojnë investimin që kryen njësitë e qeverisjes së përgjithshme për realizimin e synimeve të tij të funksionimit gjatë një viti ushtrimor.

Shpenzimet njihen në të njëjtën periudhë ushtrimore. Këtu dallojmë:

- Shpenzimet që lidhen me gjenerimin e përfitimeve ekonomike gjatë periudhave të ardhshme njihen në bilanc si aktiv, kur ato ndodhin dhe ngarkohen në shpenzime gjatë periudhave raportuese në të cilat pritet që ato të gjenerojnë përfitime ekonomike (blerje apo prodhim i AAGJ, shpenzime amortizimi, e tjera).
- Shpenzimet që lidhen me përfitime ekonomike, të cilat gjenerohen gjatë periudhës ushtrimore aktuale ose ato që nuk gjenerojnë përfitime ekonomike (p.sh. kostoja e shitjes së një investimi afatgjatë) njihen si shpenzim në periudhën kur ato ndodhin.
- Shpenzimet që lidhen me të ardhurat e përfituara gjatë periudhës njihen në të njëjtën periudhë ushtrimore si dhe për të ardhurat. Shpenzimet që lidhen me një periudhë raportuese që ndryshon

në të cilën ato sjellin përfitime regjistruhen si shpenzime pikërisht në periudhën në të cilën merren përfitimet.

- Shpenzimet njihen në të njëjtën periudhë ushtrimore, p.sh. shpenzimet që lidhen me blerjen e një mjeti të qëndrueshëm të trupëzuar njihen si shpenzime gjatë jetës së përdorimit (shpenzime amortizimi), ndërsa shpenzimet të cilat nuk priten të gjenerojnë të ardhura njihen si shpenzime në momentin kur ato ndodhin.
- Sipas standardeve, zërat e shpenzimeve, si zëra të jashtëzakonshëm, nuk duhet të paraqiten më vete në zërat e shpenzimit të jashtëzakonshëm (që historikisht janë klasifikuar si “të jashtëzakonshme”). Ato duhet të paraqiten brenda kategorisë përkatëse të shpenzimeve sipas natyrës (p.sh. shpenzime materiale të shkaktuara nga zjarri, ose humbje për shkak të zjarrit) me shpjegimet përkatëse.

Shpenzimet evidentohen në:

- Shpenzime në kuptimin e përgjithshëm të shpenzimeve, ku përfshihen: shpenzimet që kryhen për arritjen e qëllimit të njërive publike për vitin ushtrimor si shpenzime materiale, paga dhe sigurime, shpenzime financiare, amortizime, tatime, taksa etj.
- Shpenzime të rrjedhura nga humbjet dhe minusvlerat, ku përfshihen shpenzimet që vijnë si pakësim i vlerave të aktiveve, humbjet nga fatkeqësitë e ndryshme, heqja dorë nga një e drejtë, dhe të tjera.

Shpenzimet klasifikohen sipas natyrës së tyre ekonomike në:

a) Shpenzime të veprimtarisë së zakonshme;

- Shpenzime të shfrytëzimit;
- Shpenzime financiare;
- Zëra të tjerë shpenzimesh jashtë operacioneve buxhetore; dhe

b) Shpenzime të veprimtarisë së jashtëzakonshme.

✓ Trajtimi kontabël dhe funksionimi i shpenzimeve të shfrytëzimit

Në këtë grup të shpenzimeve përfshihen shpenzimet e zakonshme korrente, paga personeli e sigurime shoqërore (analizuar sipas kategorive), blerje apo furnizime me materiale, mallra e shërbime, subvencionet si dhe transferimet korrente të brendshme apo të jashtme.

Funksionimi i llogarive të shpenzimeve në mënyrë të përgjithshme, realizohet me veprimet kontabël si më poshtë:

- Debitohen llogaritë e klasës 6 (sipas analizave përkatëse shtatshifrore);
- Kreditohen, sipas rastit, llogaritë e klasës 3, 4, 5;
- Kreditohen llogaritë e klasës 3 në debi të llogarisë 63 për daljen për përdorim të materialeve, inventarit të imët e mallrave;
- Kreditohen llogaritë e klasës 4 (401, 467, llogaritë e grupit 42 e 43) në debi të llogarive përkatëse të klasës 6, për konstatimin e blerjes së materialeve, inventarit të imët, mallrave apo shërbimeve, për konstatimin e shpenzimeve të personelit, e të tjera të cilat janë me pagesë të mevonshme;
- Kreditohen llogaritë e klasës 5 (llogaria 512, 520 ose 531) në debi të klasës 6, për blerjen e materialeve, inventarit të imët, mallrave apo shërbimeve me pagesë të menjëhershme.

Funksionimi konkret i disa grupeve të llogarive të klasës 6- shpenzime sipas natyrës:

Për akordimin e fondeve buxhetore për shpenzime korrente operative (shkresa e planit të buxhetit në llogaritë e buxhetimit treshifrorë si; 600, 601, 602 ,603, 604, 605, 606), bëhet veprimi kontabël:

- Debitohet llogaria 520 “Disponibilitete në thesar”;
- Kreditohet llogaria 476 “Të ardhura të caktuara për t’u përdorur”.

Llogaria 600 “Pagat dhe përfitimet e punonjësve”.

Në këtë llogari përfshihen të gjitha shpenzimet për personelin e njësisë: paga bruto, kompensime, shpërblime e të tjera sipas legjislacionit në fuqi.

Funksionimi kontabël i llogarisë 600 “Pagat dhe përfitimet e punonjësve” është si më poshtë:

Për konstatimin e pagave bruto, borderotë e muajit përkatës:

- Debitohet llogaria 600 “Pagat dhe përfitimet e punonjësve” në nivele shtatëshifrore;
- Kreditohet llogaria 421 “Detyrime ndaj personelit”;
- Kreditohet llogaria 425 “Personeli, shpërblime për t’u paguar”;
- Kreditohet llogaria 425 “Personeli detyrime të tjera për t’u paguar”.

Në llogarinë 601 “Kontribute për sigurimet shoqërore e shëndetësore” futen shpenzimet që punëdhënësi llogarit dhe paguan për punonjësit e tij sipas legjislacionit në fuqi.

Funksionimi i llogarisë 601 “Kontribute për sigurimet shoqërore e shëndetësore” është si më poshtë:

- Debitohet llogaria 601 “Kontribute për sigurime shoqërore shëndetësore”(analizë shtatëshifrore);
- Kreditohet llogaria 435/436, përkatësisht, “Detyrime për t’u paguar ndaj sigurimeve shoqërore e shëndetësore”.

Llogaria 602 “Blerje mallrash e shërbimesh të tjera”

Kjo kategori i përfshin të gjitha shpenzimet për blerjen e materialeve dhe kryerjen e shërbimeve të nevojshme për kryerjen e veprimtarisë së institucionit. Këtu nuk përfshihen ato shpenzime që kryhen për rritjen e aktiveve të qëndrueshme. Megjithatë, ky grup përfshin shpenzime për blerjen e pajisjeve, konstruksioneve dhe instalimeve të natyrës ushtarake që, në përputhje me standardet ndërkombëtare, klasifikohen si shpenzime korrente. Duhet dalluar shpenzimi korrent nga shpenzimi për investime (kufiri vleror ose jetëgjatësia mbi një vit) sipas legjislacionit kontabël.

Funksionimi kontabël i llogarisë 602 “Blerje mallrash e shërbimesh të tjera” është si më poshtë:

- Debitohet llogaria 602 “Blerje mallrash e shërbimesh” për blerje materiale dhe për blerjet e stokueshme (analizë shtatëshifrore);
- Kreditohet llogaria 401 “Furnitorë për t’u paguar”;
- Debitohet llogaria 602 “Blerje mallrash e shërbimesh (analizë shtatëshifrore), për blerjet e pastokueshme”; dhe
- Kreditohet llogaria 467 “Kreditorë të ndryshëm”.

Llogaria 603 “Subvencione” përfshin ato shpenzime korrente të cilat konsiderohen si një mbështetje e qeverisë për subjekte prodhuese apo të shërbimeve, pavarësisht nga pronësia (publike apo private) dhe përfituesi. Këto janë pagesa vetëm për prodhuesit dhe jo për konsumatorët final. Subvencioni nuk tërhiqet direkt nga përfituesi, por i transferohet përfituesit nga institucioni qeveritar që e jep atë nëpërmjet dokumentave të plotësuar dhe të paraqitura në thesar.

Subvencionet jepen:

- Për humbjet (shpenzimet nuk mbulohen nga të ardhurat) e shkaktuara nga ndërmarrjet, bankat, fermerët e individët që janë angazhuar në aktivitete biznesi.
 - Për humbjet e shkaktuara nga ndërmarrjet si rezultat i politikave ekonomike dhe sociale qeveritare mbi çmimet e shitjes së produkteve e shërbimeve (çmimi i caktuar më i ulët se kostoja).
 - Mbulim humbjeje nga politika qeveritare të paramenduara nga shitja me çmime më të ulta se sa çmimet e blerjes së mallrave.
 - Pagesat direkte për shlyerjen e të gjithë ose një pjese të detyrimit të ndërmarrjeve ose individëve ndaj organizmave të kreditit për interesat e shkaktuara nga një hua e marrë për zhvillim biznesi.
- Në subvencione nuk përfshihen:** Pagesat që institucionet qeveritare bëjnë direkt për konsumatorët ose institucionet jofitimprurëse që u shërbejnë konsumatorëve (mbështetje me grant për artistët, bursat për studentët, për familjet nevojtare e tjera që trajtohen si transfertat), pagesat për ndërmarrjet për të financuar formimet e tyre kapitale ose për të kompensuar ato për humbjen e aktiveve financiare, transfertat e bëra për institucionet e tjera të qeverisë (transferta në nivele të tjera të qeverisjes) të cilat konsiderohen grante.

Funksionimi kontabël i llogarisë 603 “Subvencione” është si më poshtë:

- Debitohet llogaria 603 “Subvencione” (analizë shtatëshifrore);
- Kreditohet llogaria e klasës 4, kur konstatohet subvencioni dhe pagesa është e mëvonshme;
- Kreditohet llogaria e klasës 5, kur subvencioni paguhet direkt nga llogaritë financiare.

Llogaria 604 “Transferime korrente të brendshme”.

Në mënyrë specifike llogaria 604 detajohet në nivel katër deri shtatëshifrore për identifikimin e transaksioneve të mëposhtme:

- a) Transferta fondesh midis njësive të qeverisjes qendrore;
- b) Transferta fondesh nga një njësi e qeverisjes qendrore te një njësi e qeverisjes vendore;
- c) Transferta fondesh midis njësive të qeverisjes vendore;
- d) Transferta fondesh brenda sistemit (midis njësive shpenzuese që i përkasin një njësie publike);
- e) Transferta fondesh nga një njësi e qeverisjes vendore tek një njësi e qeverisjes qendrore.

Llogaria 605 “Transferime korrente me jashtë”.

Nga kjo llogari evidentohen transferimet korrente për institucione dhe individë të huaj jo-rezident, por jo për rezidentët e Shqipërisë të cilët janë përkohësisht rezident në shtete të tjera. Përmendim kuotat e antarësimit që jepen për perfaqësime në organizata të ndryshme jashtë vendit (me status anëtar apo vëzhguesi). Funksionimi i llogarisë 605 “Transferime korrente me jashtë” bëhet si më poshtë:

- Debitohet 605 “Transferime korrente me jashtë”;

- Kreditohet klasa 4, kur konstatohet detyrimi;
- Kreditohet llogaria 520 “Disponibilitete në thesar” ose 512 “Mjete monetare në bankë” (kur konstatohet e paguhet njëkohësisht).

Llogaria 606 “Transferata për buxhetet familjare dhe individët”.

Përfshihen të gjitha transferimet e një natyre korrente, të papaguara nga ISSH, ISKSH dhe institucione të tjera qendrore sipas natyrës së specifikuar për përfituesit final.

Funksionimi kontabël i kësaj llogarie është si më poshtë:

- Debitohet llogaria 606 “Transferata për buxhetet familjare dhe individët”;
- Kreditohet klasa 4, kur konstatohet detyrimi;
- Kreditohet llogaria 520 “Disponibilitete në thesar” ose 512 “Mjete monetare në bankë”, kur konstatohet e paguhet njëkohësisht.

Llogaria 608 “Fondi i veçantë”.

Përfshin të gjithë fondin e veçantë të planifikuar për institucione nacionale e lokale mbi fondin e pagave të buxhetit të llogaritur sipas kuadrit ligjor në fuqi. Përdorimi i këtij fondi bëhet sipas natyrës së shpenzimit, duke transferuar nga vetë institucionet në analizat e tjera të llogarive ekonomike të shpenzimeve në fund të ushtrimit (në mbyllje të tij). Shifrat e mbetura përfaqësojnë pjesën e pasqyruar nga fondi i veçantë. Pra, 608 “Fondi i veçantë”, shërben për efekte planifikimi, pastaj ajo kur përdorohet transferohet në grupin 600.

Llogaria 609 “Rezervat”.

Ky artikull (jo për përdorim nga institucionet qendrore e vendore) përfshin të gjitha rezervat buxhetore për shpenzimet e mundshme, të cilat nuk janë identifikuar në kohën e përgatitjes së buxhetit. Është parashikuar që në kohën e ekzekutimit të buxhetit shpenzimet që kryhen prej këtyre rezervave do të pasqyrohen në artikullin, nënartikullin dhe analizën përkatëse të shpenzimit sipas natyrës ekonomike të tij.

✓ **Trajtimi kontabël dhe funksionimi i llogarive të shpenzimeve financiare.**

Në këtë grup hyjnë shpenzimet për interesa të paguara, vlera kontabël e Aktiveve afatgjata financiare të shitura, minusvlerat nga shitja e letrave me vlerë të vendosjes, humbjet nga këmbimet valutore, etj. Shpenzimet financiare dallohen në:

- **Llogaria 65 “Shpenzime financiare të brendshme”.** Në këtë kategori përfshihen shpenzime të natyrës financiare që kryhen nga ministria përgjegjëse për financat dhe institucione të tjera sipas kuadrit ligjor në fuqi, lidhur me interesat për bonot e thesarit, interesat për huatë e marra, humbjet lidhur me këmbimet valutore, etj. Artikujt janë klasifikuar sipas natyrës së shpenzimeve financiare dhe nënartikujt sipas përbërjes strukturore.
- **Llogaria 66 “Shpenzime financiare të jashtme”.** Në këtë kategori përfshihen shpenzimet që rrjedhin nga pagesat e interesave për huamarrje afatshkurtër e afatgjatë nga qeveri të huaja apo nga institucionet ndërkombëtare.

Funksionimi kontabël i llogarive të Shpenzimeve Financiare është si më poshtë:

- Debitohen llogaritë e grupeve 65 e 66 (analiza shtatëshifrore);
- Kreditohet klasa 4, kur konstatohet detyrimi;
- Kreditohet llogaria 520 “Disponibilitete në thesar” ose 512 “Mjete monetare në bankë”, kur konstatohet e paguhet njëkohësisht.

Në trajtimin e evidencës kontabile të institucioneve buxhetore, për klasën 6 janë parashikuar të përdoren edhe disa llogari të tjera shpenzimesh si më poshtë:

Llogaria 67 “Shpenzime nga ngjarje të jashtëzakonshme”.

Në mënyrë të përgjithshme në këtë kategori hyjnë ato shpenzime që kanë një natyrë të veçantë e që nuk lidhen me veprimtarinë e zakonshme të institucionit, siç mund të përmendim: humbjet nga tërmetet, zjarret, përmbytjet, vjedhjet e mëdha, mbyllja e veprimtarisë së institucionit, zhvlerësimet e menjëhershme të aktiveve, ndryshimet e strategjive, gabimet dhe harresat e viteve të mëparshme, etj.

Zërat e shpenzimeve, si zëra të jashtëzakonshëm, nuk duhet të paraqiten me vete në zërat e shpenzimit të jashtëzakonshëm si edhe në shënimet shpjeguese që historikisht janë klasifikuar si “të jashtëzakonshme”. Ato duhet të paraqiten brenda kategorisë përkatëse të shpenzimeve sipas natyrës (p.sh. shpenzime materiale të shkaktuara nga zjarri) ose (humbje për shkak të zjarrit) me shpjegimet përkatëse.

Llogaria 63 “Ndryshimi i gjendjes së inventarit”.

Kjo kategori ka veçori për sektorin publik, se nuk është element që ndikon në rezultat, por nëpërmjet operacioneve të transferimit ndikon sipas rastit në shtesë apo pakësim të fondeve bazë të institucioneve. Funksionimi kontabël është si më poshtë:

a) Kur blihen, bëhen hyrje materialet:

- Debitohet klasa 3 “Gjendje inventari qarkullues”;
- Kreditohet 63 “Ndryshimi i gjendjes së inventarit”.

b) Kur bëhen dalje materialet:

- Debitohet 63 “Ndryshimi i gjendjes së inventarit”;
- Kreditohet klasa 3 “Gjendje inventari qarkullues”.

Llogaria 64 “Shpenzime në natyrë”.

Përfaqëson një rast specifik për evidentimin gjatë vitit ushtrimor për transferime e dhurime të inventarit (jo aktiv i qëndrueshëm). Për këtë qëllim krahas bërjes hyrje e dalje në llogaritë e klasës 3 të inventarit të dhuruar (falur), që është njësoj si për çdo lloj blerjeje të tij, evidentohet nga institucioni edhe në llogarinë 64 me kundërparti llogarinë 74 “Të ardhura në natyrë”.

a) Për institucionin që dhuron (jep falas) inventar në natyrë paralel me veprimin:

- Kreditohet klasa 3 “Gjendje inventari qarkullues”.
- Debitohet 63 “Ndryshimi i gjendjes së inventarit”.

b) Paralel me sa më sipër, bëhet veprimi:

- Debitohet 64 “Shpenzime në natyrë”;

- Kreditohet 45 “Marrëdhënie midis institucioneve apo njësive ekonomike”.
- c) **Për institucionin që përfiton (merr falas) inventar në natyrë paralel me veprimin:**
- Debitohet klasa 3 “Gjendje inventari qarkullues”;
 - Debitohet 63 “Ndryshimi i gjendjes së inventarit”.
- d) **Bëhet veprimi tjetër:**
- Debitohet 45 Marrëdhënie midis institucioneve apo njësive ekonomike”;
 - Kreditohet 74 “Të ardhura në natyrë”.

Llogaria 68 “Kuota amortizimi dhe shuma të parashikuara”.

Kjo llogari përdoret për amortizimin e AAGJ (në analizat përkatëse), si element kostoje, në institucionet, që krahas aktivitetit buxhetor realizojnë edhe aktivitet tregtar apo prodhimi si dhe në amortizimin e subvencioneve për investime. Kjo llogari përdoret (në analizat përkatëse) edhe për zhvlerësimin e AAGJ, zhvlerësimin e AASH, në kuotat për t’u shpërndarë, për shumatat e parashikuara për aktivitet financiarë e ato të jashtëzakonshme, dhe në rastet e krijimit të provigjioneve.

Lidhur me shpenzimet dhe operacionet që lidhen me to duhet që:

- Në fund të periudhës ushtrimore të gjitha llogaritë e shpenzimeve të njësisë të kalojnë në rezultatin e ushtrimit.
- Pra, gjatë vitit, llogaritë e shpenzimeve debitohehen dhe kreditohen vetëm në fund të periudhës për mbyllje me rezultatin e ushtrimit.
- Por, nga pikëpamja e shpenzimeve, ka edhe operacione të korigjimit të rezultatit (për vete veçoritë në sektorin publik buxhetor) që rezervohen në klasën 8.
- Në klasën 8 përfshihen të gjitha operacionet e korigjimit të rezultatit dhe rezultati (sensi debitor dhe kreditor i tyre), pra PF vjetore, duhet të korigjohen.

Në operacionet e korigjimit të rezultatit që evidentohen në pasqyrën e shpenzimeve të funksionimit përfshihen:

- Llogaria 828 “Tituj të ardhurash të anuluar”;
- Llogaria 831 “Caktim të ardhurash të funksionit për investime”;
- Llogaria 8420 “Transferim i të ardhurave në buxhet”;
- Llogaria 8421 “Derdhje në buxhet të të ardhurave të papërdorura”;
- Llogaria 8422 “Transferim i të ardhurave brenda sistemit”;
- Llogaria 8423 “Transferime për efekt të ndryshimit të gjendjeve”;
- Llogaria 8424 “Transferim për debitorë të konstatuar e të ngjashëm”.

Sikurse u përmend më sipër, këto transferime hyjnë në operacionet e korigjimit të rezultatit dhe evidentohen në pasqyrën e shpenzimeve të funksionimit. Më poshtë paraqesim përmbajtjen dhe funksionimin e tyre:

Llogaria 828 “Tituj të ardhurash të anuluar”.

Evidenton anulimin e të ardhurave të konstatuara vitet e mëparshme (është vendosur që brenda hapësirave ligjore këto duhet të anulohen pasi nuk mund të arkëtohen). Për këtë, veprimi kontabël i anulimit është:

a) Në momentin e anulimit:

- Debitohet llogaria 828 “Tituj të ardhurash të anuluar”;
- Kreditohet llogaria 468 “Debitorë të ndryshëm”.

b) Në mbyllje të ushtrimit:

- Debitohet llogaria 85 “Rezultati i veprimtarisë ushtrimore”;
- Kreditohet llogaria 828 “Tituj të ardhurash të anuluar”.

Llogaria 831 “Caktim të ardhurash të funksionit për investime”.

Evidenton krijimin e fondit nga përdorimi i një pjese të të ardhurave të realizuara në seksionin e funksionimit, dhe që do të përdoren në seksionin e investimeve. Për këtë bëhet veprimi kontabël:

a) Në momentin e caktimit:

- Debitohet llogaria 831 “Caktim i të ardhurave të funksionit për investime”;
- Kreditohet llogaria 115 “Caktim fondi për investime nga rezultati i vitit”.

b) Në mbyllje të ushtrimit:

- Debitohet llogaria 85 “Rezultati i veprimtarisë ushtrimore”;
- Kreditohet llogaria 831 “Caktim i të ardhurave të funksionit për investime”.

Llogaria 8420 “Transferim i të ardhurave në buxhet”.

Evidenton transferimin e të ardhurave të realizuara nga institucioni në buxhet, ku pjesëmarrës në të është buxheti i shtetit. Funksionimi i llogarisë 8420 është si më poshtë:

a) Më parë, është kryer veprimi:

- Debitohet llogaria 520 “Disponibilitete në thesar”;
- Kreditohen llogaritë e klasës 7.

b) Për transferimin e pjesës së buxhetit nga këto të ardhura kryhet veprimi:

- Debitohet llogaria 8420;
- Kreditohet llogaria 4341 “Operacione me shtetin kreditor”

c) Për mbylljen e llogarisë 520, pasi të ardhurat janë derdhur në Thesar:

- Debitohet llogaria 4341 “Operacione me shtetin (detyrime)”;
- Kreditohet llogaria 520 “Disponibilitete në thesar”.

d) Për mbylljen e llogarisë 8420, që të shmanget efekti në rezultat:

- Debitohet llogaria 85 “Rezultati i veprimtarisë ushtrimore”;
- Kreditohet llogaria 8420.

Llogaria 8421 “Derdhje në buxhet e të ardhurave të papërdorura” evidenton transferimin në buxhet të të ardhurave të institucionit të papërdorura deri në fund të vitit e që nuk trashëgohen vitin e ardhshëm.

Llogaria 8422 “Transferime të të ardhurave brenda sistemit”

Evidenton në debi transferimin e të ardhurave brenda sistemit me kundërparti llogarinë e thesarit (520). Kjo përbën diferencën midis shumës së autorizimit për shpenzim (akorduar nga të ardhurat, dërguar nga qendra) dhe shumës së të ardhurave të realizuara që i takojnë institucionit sipas aktakordimit me thesarin. Konkretisht, veprimi paraqitet si më poshtë:

Në qendër:

- a) **Me aktakordimin e thesarit, për të ardhurat e realizuara nga njësitë vartëse/ arkëtuar në qendër, qendra bën veprimin:**
- Debitohet 520 “Disponibilitete në thesar”;
 - Kreditohet 72 “Grante korrente nga njësitë e vartësisë”.
- b) **Për rishpërndarjen e të ardhurave njësisive dhe për vete, bën veprimin:**
- Debitohet 8422 “Transferim i të ardhurave brenda sistemit”;
 - Kreditohet 520 “Disponibilitete në thesar”.
- c) **Për të ardhurat e caktuara për qendrën, bën veprimin :**
- Debitohet 520 “Disponibilitete në thesar”;
 - Kreditohet 7205 “Financim shtesë për të ardhurat e krijuara brenda sistemit”.
- d) **Për përdorimin e tyre për shpenzime korrente, bën veprimin:**
- Debitohet klasa 6 “Shpenzime”;
 - Kreditohet klasa 4, ose 520.

Në njësitë e varësisë:

- a) **Në momentin kur njësitë vartëse kanë realizuar të ardhurat :**
- Debitohet 520 “Disponibilitete në thesar”;
 - Kreditohet klasa 7 “Të ardhura”.
- b) **Në momentin kur qendra u ka dërguar njësisive autorizimin për shpenzim dallojmë dy raste:**
- Në rastin kur të ardhurat e realizuara nga njësia vartëse janë më të mëdha se shumta e autorizuar nga qendra, njësitë vartëse nuk bëjnë veprim kontabël (pasi i kanë disponibilitetet dhe nga këto shpenzojnë vetëm shumën e autorizuar);
 - Në rastin kur të ardhurat e realizuara nga njësitë vartëse janë më të vogla se shumta e autorizuar nga qendra, njësitë vartëse për diferencën bëjnë veprimin kontabël :
 - Debitohet llogaria 520 “Disponibilitete në thesar”;
 - Kreditohet llogaria 7205 “Financim shtesë për të ardhurat e krijuara brenda sistemit”.
- c) **Në momentin kur njësitë vartëse realizojnë shpenzimet nga të ardhurat e autorizuara, ato bëjnë veprimin :**
- Debitohet klasa 6 “Shpenzime”;
 - Kreditohet klasa 4, ose 520 “Disponibilitete në thesar”.
- d) **Në fund të ushtrimit, për diferencën midis të ardhurave të realizuara (gjenden në debi të 520) dhe të ardhurave të autorizuara për t’u shpenzuar (vetëm për pjesën e shpenzuar), njësitë vartëse bëjnë veprimin:**
- Debitohet llogaria 8422 “Transferim i të ardhurave të krijuara brenda sistemit”;
 - Kreditohet llogaria 520 “Disponibilitete në thesar”.
- Mbas të gjitha këtyre veprimeve kontabël, në rastin e një llogarie vjetore përmbledhëse në rang sistemi, reflektohen dublime të klasës 6 dhe 7, për të cilat bëhet konsolidimi nga qendra (eliminimi i 8422 me 7205 dhe 8422 me 7200).

Llogaria 8423 “Transferimi i të ardhurave nga ndryshimi i gjendjeve”.

Në këtë llogari evidentohen efektet që rrjedhin nga ndryshimi i gjendjeve të llogarive të klasës 3 (teprica në fund me atë në fillim të llogarive të klasës 3), pra mënjanoen efektet kreditore të llogarive 63 e 73 në rezultatin e ushtrimit. Konkretisht bëhen veprimet si më poshtë:

a) Më parë janë kryer veprimet për hyrje e dalje të inventarit si:

- Debitohen llogaritë e klases 3, për hyrjet;
- Kreditohen llogaritë përkatëse të 73; si dhe
- Debitohen llogaritë 63;
- Kreditohen llogaritë e klasës 3 për daljet.

b) Për tepricën kreditore të llogarisë 73:

- Debitohet llogaria 8423 “Transferim i ndryshimit të gjendjeve të inventarit”;
- Kreditohet llogaria 1011 “Shtesat në fondet bazë”.

c) Për tepricën debitore të llogarisë 63:

- Debitohet llogaria 1012 “Pakësime në fondin bazë”
- Kreditohet llogaria 8423 “Transferim i ndryshimit të gjendjeve të inventarit”

d) Për kalimin në llogarinë e rezultatit (mbyllje) e llogarisë 8423:

- Teprica e llogarisë 8423 transferohet në llogarinë 85 “Rezultati i veprimtarisë ushtrimore”.

e) Për kalimin në llogarinë e rezultatit (mbyllje) e llogarisë 63:

- Debitohet llogaria 85 “Rezultati i veprimtarisë ushtrimore”;
- Kreditohet llogaria 63 “Ndryshimi i gjendjes së inventarit”.

f) Për kalimin në llogarinë e rezultatit (mbyllje) e llogarisë 73:

- Debitohet llogaria 85 “Rezultati i veprimtarisë ushtrimore”;
- Kreditohet llogaria 73 “Ndryshimi i gjendjes së inventarit të produkteve”.

Llogaria 8424 “Transferim për debitorë të konstatuar e të ngjashëm”.

Përderisa të ardhurat evidentohen sipas të drejtave të konstatuara, në fund të periudhës ushtrimore mbeten debitorë të paarkëtuar. Për këtë qëllim, këto të ardhura transferohen si një detyrim i institucionit për shtetin dhe (në rastin kur i përkasin shtetit) nuk duhet të japin efekt në rezultatin e ushtrimit për institucionin.

a) Më parë është bërë veprimi:

- Debitohet llogaria 468 “Debitorë të ndryshëm”;
- Kreditohen llogaritë përkatëse të klasës 7.

b) Në fund të vitit për debitorët e paarkëtuar, pjesa e buxhetit bëhet veprimi:

- Debitohet llogaria 8424 “Transferim për debitorë të konstatuar”;
- Kreditohet llogaria 4341 “Operacione me shtetin (detyrime)”.

c) Në fund të ushtrimit mbyllet llogaria e transferimeve me rezultatin e ushtrimit si më poshtë:

Teprica e llogarisë 8424 transferohet në llogarinë 85 “Rezultati i veprimtarisë ushtrimore”.

5. Të ardhurat në NJQP dhe operacionet që lidhen me to.

“Të ardhurat” janë flukse hyrëse parash dhe përfaqësojnë rritjet e përfitimeve ekonomike bruto gjatë ushtrimit kontabël (periudhës së raportimit). Burim kryesor për të ardhurat në sektorin publik janë nga aktiviteti buxhetor, mallrat e shërbimet (veçori për sektorin publik). Gjithashtu, burime të tjera janë interesat, dividendët, grantet. Të ardhurat rrisin përfitimet ekonomike në formën e:

- Rritjes së aktiveve;
- Pakësimit të pasiveve (detyrimeve), të cilat kanë për rezultat shtimin e fondeve të veta.
- Nëpërmjet realizimit të një të ardhure ndodh që krijohet një e drejtë, pra shtohen aktivet;
- Shtohet një likuiditet, përsëri shtohen aktivet;
- Të ardhurat kanë për tendencë që të shtojnë fondet e veta nëpërmjet funksionimit.

Të ardhurat dallohen:

- Të ardhura, në kuptimin më të drejtpërdrejt të fjalës, që mund të jenë të realizueshme nga aktiviteti i funksionimit, p.sh. nga shitjet e mallrave, të produkteve apo të shërbimeve;
- Të ardhura të tjera dhe plusvlera, që përfshihen të ardhurat që realizohen jashtë veprimtarisë kryesore të njësisë. Këto të ardhura mund të jenë:
 - nga shitja e aktiveve të qëndrueshme të institucionit;
 - nga marrje aktiveve pa pagesë;
 - nga ndihmat apo dhurimet;
 - nga subvencione për investime;
 - nga ulje të detyrimeve të njësisë ndaj të tretëve, si falje apo heqje dorë e tyre, etj.
- Të ardhurat dallohen edhe lidhur me nocionin e “prodhimit”, ku përfshihen:
 - Vlera (kosto) e shtesës së gjendjeve të produkteve të prodhuara nga vetë institucioni, qofshin këto produkte të gatshme, gjysëmprodukte, prodhime apo punime në proces (llogaritë 73 për sektorin publik)
 - Vlera (kosto) e prodhimeve, punimeve dhe shërbimeve të krijuara apo të kryera nga vetë institucioni për llogari të tij, që kalojnë në përbërje të aktiveve të qëndrueshme (llogaria 782 për sektorin publik).

Të ardhurat ndahen në dy grupe të mëdha:

- **Të veprimtarisë së zakonshme ku përfshihen:**
 - Të ardhura të shfrytëzimit,
 - Të ardhura financiare.
- **Të veprimtarisë së jashtëzakonshme**, si llogari të tjera të ardhurash, jashtë operacioneve buxhetore.

Trajtimi kontabël, për funksionimin e llogarive të të ardhurave, në mënyrë më të përgjithshme paraqitet, si më poshtë:

Në përgjithësi:

- Debitohen, sipas rasteve klasat 1, 2, 3, 4, 5;
- Kreditohet klasa 7, sipas analizave dhe rasteve përkatëse;

Ose:

- Debitohet llogaria 121 në kredi të llogarisë 787, në rastin e tërheqjes nga seksioni i investimeve.
- Debitohet llogaria 23 në kredi të llogarisë 782 për punimet për investimet në ekonomi.
- Debitohet llogaria 34 në kredi të 73 kur bëhet hyrje me kosto të një produkti të gatshëm.
- Debitohet llogaria 411 në kredi të klasës 7, kur konstatohet shitja e një malli, materiali apo shërbimi, me arkëtim të mëvonshëm.
- Debitohen llogaritë 512 ose 531 në kredi të klasës 7, kur shitet një mall apo shërbim me arkëtim të menjëhershëm.

Trajtimi kontabël i llogarive të të ardhurave të shfrytëzimit.

Të ardhura të shfrytëzimit në sektorin publik konsiderohen të ardhurat tatimore (të grupuara sipas strukturës për të gjitha llojet e tatimeve e të taksave), të ardhurat jo tatimore (të klasifikuara si të ardhurat nga ndërmarrjet e pronësia, nga shërbimet administrative, të ardhurat sekondare, etj.), grantet korrente të përgjithshme (të grupuara sipas strukturës në grante të brendshme sipas niveleve të qeverisjes dhe grante të huaja), kontributet e sigurimeve shoqërore e shëndetësore sipas të gjitha kategorive, të ardhurat nga shitja e mallrave dhe punimeve, produkteve, dhe shërbimeve. Gjithashtu, këtu përfshihen edhe të ardhurat nga shitja e AAGJ, përveç atyre financiare, subvencionet për mbulimin e diferencave të çmimeve, vlera (kosto) e prodhimit të AAGJ për nevojat e vetë njësisë, vlera (kosto) e produkteve të stokuara gjatë ushtrimit, rimarrjet e shumave të parashikuara, etj.

Llogaria 70 “Tatime dhe Taksa”

Në këtë kategori përfshihen tatimet dhe taksat e mbledhura nga njësitë e qeverisjes qendrore (tatimet e taksat kombëtare) dhe të njësisve të vetëqeverisjes vendore, kamatvonesat që lidhen me to, si dhe ato tarifa të vendosura nga këto dy qeverisje në kthim të të cilave nuk ka kosto. Ndërsa, gjërat që lidhen me tatimet dhe taksat janë përfshirë në të ardhurat jotatimore. Konkretisht, llogaria 700 “Tatimi mbi të ardhurat personale, fitimin dhe mbi biznesin e vogël” është përshkruar sipas llogarive, artikujve e analizave. Funkcionimi kontabël është si më poshtë:

Konstatohen e arkëtohen të ardhura për tatimin mbi të ardhurat:

- Debitohet 468 “Debitorë të ndryshëm” (kur konstatohen);
- Debitohet 520, 512 të llogarive financiare (kur arkëtohen direkt);
- Kreditohet grupi i llogarive 700 “Tatim mbi të ardhurat personale, fitimin dhe mbi biznesin” (me analiza shtatëshifrore).

Llogaria 702 “Tatim mbi pasurinë”.

Përfshihet tatimi mbi pasurinë e paluajtshme (pushteti qendror dhe njësitë e vetëqeverisjes vendore) si për tokën bujqësore edhe për ndërtesat e ndryshme. Këtu përfshihet edhe tatimi mbi shitjen e pasurisë së paluajtshme. Funkcionimi kontabël është si më poshtë:

Konstatohen e arkëtohen të ardhura për tatimin mbi pasurinë:

- Debitohet 468 “Debitorë të ndryshëm” (kur konstatohen);
- Debitohet 520, 512 të llogarive financiare (kur arkëtohen direkt);
- Kreditohet grupi i llogarive 702 “Tatim mbi pasurinë” (me analiza shtatëshifrore).

Llogaria 703 “Tatim mbi mallrat dhe shërbimet brenda vendit”

Përfshihen dy tatimet indirekte më kryesore mbi mallrat e shërbimet sikurse janë: tatimi mbi vlerën e shtuar dhe akcizat, si dhe tatimi mbi shërbimet specifike (në këtë të fundit përfshihen taksa për shërbime specifike si: llotaritë, bingo, kazinotë, e të tjera të ngjashme, ku pjesëmarrësit

paguajnë një shumë të caktuar parash dhe faktori ka ndikim të drejtpërdrejtë si në fitimin ashtu dhe në humbjen e pjesëmarrësve në secilin lloj. Këtu përjashtohen fitimet nga llotaritë shtetërore që janë të përfshira në të ardhurat jotatimore.

Funksionimi kontabël është:

- Debitohet 468 “Debitorë të ndryshëm” (kur konstatohen);
- Debitohet 520,512 të llogarive financiare (kur arkëtohen direkt);
- Kreditohet grupi i llogarive 703 “Tatim mbi mallrat dhe shërbimet brenda vendit” (me analiza shtatëshifrore).

Llogaria 704 “Taksa mbi tregtinë dhe transaksionet ndërkombëtare”.

Në këtë llogari përfshihen taksat mbi tregtinë dhe transaksionet ndërkombëtare të mbledhura nga organet e sistemit doganor si për mallrat e importit, ashtu dhe për ato të eksportit. Funksionimi kontabël është si më poshtë:

- Debitohet 468 “Debitorë të ndryshëm” (kur konstatohen);
- Debitohet 520, 512 të llogarive financiare (kur arkëtohen direkt);
- Kreditohet grupi i llogarive 704 “Taksa mbi tregtinë dhe transaksionet ndërkombëtare” (me analiza shtatëshifrore).

Llogaria 705 “Taksa e rrugës”.

Funksionimi kontabël i kësaj llogarie është si më poshtë:

- Debitohet 468 “Debitorë të ndryshëm” (kur konstatohen);
- Debitohet 520, 512 të llogarive financiare (kur arkëtohen direkt);
- Kreditohet grupi i llogarive 705 “Taksa e rrugës”, kryesisht taksa vjetore e qarkullimit të automjeteve (me analiza shtatëshifrore).

Llogaria 708 “Të tjera tatime e taksa kombëtare”.

Përfshin taksën mbi mallrat dhe shërbimet të paklasifikuara në grupet përkatëse të strukturës, si p.sh. për rendin e mbrojtjen, taksë për kalim kufiri të Republikës së Shqipërisë me avion, taksë portuale, taksë e akteve dhe e pullës, e të tjera në përputhje me kuadrin ligjor në fuqi. Funksionimi kontabël është si më poshtë:

- Debitohet 468 “Debitorë të ndryshëm” (kur konstatohen);
- Debitohet 520, 512 të llogarive financiare (kur arkëtohen direkt);
- Kreditohet grupi i llogarive 708 “Të tjera tatime e taksa kombëtare” (me analiza shtatëshifrore).

Llogaria 709 “Kamatvonesat”.

Sipas strukturës, kamatvonesat dallohen më vete për sistemin tatimor dhe më vete për sistemin doganor. Funksionimi kontabël:

- Debitohet 468 “Debitorë të ndryshëm” (kur konstatohen);
- Debitohet 520, 512 të llogarive financiare (kur arkëtohen direkt);
- Kreditohet grupi i llogarive 709 “Kamatvonesat” (me analiza shtatëshifrore).

Llogaria 71 “Të ardhura jotatimore”

Janë ato të ardhura të detyrueshme, por jo me natyrë tatimore për t’u mbledhur si nga pushteti qendror ashtu dhe organet vendore. Përfshihen të ardhurat nga ndërmarrjet dhe pronësia, të ardhura nga shërbimet administrative, të ardhura sekondare nga tarifat, e të tjera në përputhje me kuadrin ligjor në fuqi. Më konkretisht, ky grup të ardhurash (grupi 71) në nivele treshifrore përmban:

- 710 - Të ardhurat jotatimore nga ndërmarrjet dhe pronësia, ku përfshihen të ardhura të ndryshme jo me natyrë tatimore, si: të ardhurat nga ndërmarrjet publike jo-financiare, të ardhurat nga ndërmarrjet publike financiare, e të tjera.
- 711 - Të ardhurat nga shërbimet administrative dhe të ardhura sekondare, ku përfshihen tarifa me natyrë jo tatimore nga shërbimet administrative dhe të ardhurat sekondare (nga tarifa administrative dhe rregullatore, nga pagesa shërbimesh, nga shitja e mallrave e shërbimeve, nga biletat, qiratë, e të tjera).
- 719 - Të tjera të ardhura jo tatimore, ku përfshihen të tjera të ardhura jo-tatimore të vendosura nga institucionet në përputhje me kuadrin ligjor në fuqi dhe të paklasifikuara në grupet respektive të të ardhurave të kësaj natyre. Më konkretisht, përfshihen të ardhura nga gjobat, dëmshpërblimet e përfituara nga Instituti i Sigurimeve, të ardhurat nga individët për moskryerjen e shërbimit ushtarak, e të tjera të ngjashme.

Sipas rasteve e analizave, funksionimi kontabël i llogarisë 71 “Të ardhura jotatimore” është:

- Debitohet 468 “Debitorë të ndryshëm” (kur konstatohen të ardhura, pra kur lind e drejta);
- Debitohet 520, 512 e llogarive financiare (kur arkëtohen menjëherë në llogaritë financiare);
- Kreditohen grupet e llogarive 71 “Të ardhura jotatimore” (me analiza shtatëshifrore).

Llogaria 72 “Grante korrente”.

Në këtë llogari përfaqësohen të gjitha transferimet dhe grantet korrente të përgjithshme për mbështetjen e veprimtarisë së funksionimit të institucioneve përfituese (brenda një niveli qeverisjeje, për nivele të tjera qeverisjeje dhe për buxhete të pavarura). Gjithashtu, përfshihen edhe grantet e huaja që institucionet përfitojnë për veprimtarinë e funksionimit nga qeveri të huaja ose organizata ndërkombëtare. Grante korrente të përgjithshme dallohen në:

- 720 “Grante korrente të brendshme”;
- 721 “Grante korrente të huaja”.

Llogaria 720 “Grante korrente të brendshme”

Përfaqëson të gjitha transferimet dhe grantet korrente të përgjithshme për mbështetjen e veprimtarisë së funksionimit të institucioneve përfituese (brenda një niveli qeverisjeje, për nivele të tjera qeverisjeje dhe për buxhete të pavarura). Donatori në këtë rast është kryesisht buxheti i shtetit, por ka edhe donatorë të tjerë të brendshëm që financojnë për qëllime të caktuara institucionet buxhetore.

Funksionimi kontabël i kësaj llogarije është si më poshtë:

- Debitohet llogaria 476 “Të ardhura të caktuara për t’u përdorur” (kur donatori është buxheti i shtetit). Kryesisht përdoret nga institucionet qendrore;
- Debitohen llogari të klasës 4 për të drejtat, p.sh. llogaria 468 (kur konstatohet një grant që do të jepet nga donatorë të tjerë të brendshëm);
- Debitohen llogaritë financiare 520 ose 512 (kur është rasti që grantet arkëtohen direkt në llogaritë financiare);
- Kreditohet 720 “Grante korrente të brendshëm” (me analiza të nivelit shtatëshifror).

Llogaria 721 “Grante korrente të huaja”

Në këtë llogari përfshihen të gjitha grantet e huaja që institucionet e ndryshme buxhetore përfitojnë për veprimtarinë e funksionimit nga qeveri të huaja, ose organizata ndërkombëtare.

Funksionimi kontabël është si më poshtë:

- Debitohen llogaritë e klasës 4 për të drejtat (kur konstatohet një grant që do të jepet nga donatorë të huaj);

- Debitohen llogaritë financiare 520 ose 512 (kur është rasti që grantet e huaja arkëtohen direkt në llogaritë financiare të institucionit);
- Kreditohet 721 “Grante korrente të huaja” (me analiza të nivelit shtatëshifror).

Llogaria 75 “Kontribute të sigurimeve shoqërore e shëndetësore”.

Në këtë kategori, sipas llogarive e analizave, përfshihen kontributet e detyrueshme të derdhura në ISSH e ISKSH nga të punësuarit, punëdhënësit, të vetëpunësuarit, fermerët, nga skemat e sigurimeve vullnetare, nga kategori të veçanta (ushtarakët, të papunët, ish-funksionarët, e të tjera në përputhje me kuadrin ligjor në fuqi). Funksionimi kontabël bëhet si më poshtë:

- Debitohen llogaritë e klasës 4 për të drejtat (kur konstatohen kontributet për ISSH e ISKSH);
- Debitohen llogaritë financiare 520 ose 512 (kur është rasti që kontributet arkëtohen menjëherë në llogaritë financiare të institucionit);
- Kreditohet llogaria 75 “Kontribute të sigurimeve shoqërore e shëndetësore” (në nivel shtatëshifror).

Trajtimi kontabël dhe funksionimi i llogarive të të ardhurave financiare.

Grupi 76 “Të ardhurat financiare”.

Ky grup përfaqëson të ardhurat financiare që institucionet i përfitojnë gjatë kryerjes së veprimtarive të ndryshme dhe që kanë efekt financiar. Më konkretisht, përfshihen të ardhurat nga interesat e transaksioneve të huadhënies afatgjatë, afatshkurtër për marrëveshjet me garanci shtetërore, nënhua nga huatë e huaja për të njëjtin nivel qeverisjeje, nënhua për huatë e huaja për nivele të tjera qeverisjeje dhe nënhua nga huatë e huaja për ndërmarrjet. Në to përfshihen edhe operacione të tilla si të ardhurat nga këmbimet valutore, nga shitja e letrave me vlerë, etj.

Të ardhurat financiare dallohen në llogaritë e mëposhtme treshifrore:

- 760 “Nga interesa të huadhënies së brendshme”;
- 761 “Nga interesa të huadhënies së huaj”;
- 765 “Nga interesat e depozitave”; dhe
- 766 “Nga këmbimet valutore”.

Funksionimi i llogarive 76 “Të ardhura financiare” është si më poshtë:

- Debitohen llogaritë e klasës 4 për të drejtat (kur konstatohen llojet e të ardhurave financiare si e drejtë për tu arkëtuar);
- Debitohen llogaritë financiare 520 ose 512 (kur është rasti që të ardhurat financiare arkëtohen direkt në llogaritë financiare të institucionit);
- Kreditohet 76 “Të ardhura financiare” (me analiza të nivelit shtatëshifror).

Llogaria 77 “Të ardhura të jashtëzakonshme”

Përfshin të ardhurat nga dëmshpërblimet e fatkeqësive të ndodhura, nga shitja e titujve të pjesëmarrjes, e aktiviteteve, e degëve, sektorëve, nga gabimet e pakonstatuara më parë, etj.

Sipas standardeve, ashtu sikurse edhe për shpenzimet, nuk duhet të paraqiten zëra të ardhurash si zëra të jashtëzakonshëm, as edhe në shënimet shpjeguese. Zërat e pazakontë, që historikisht janë klasifikuar “të jashtëzakonshëm”, paraqiten brenda kategorisë përkatëse të të ardhurave.

Funksionimi kontabël i tyre është si më poshtë:

- Debitohen llogaritë financiare 520 ose 512 (kur është rasti që të ardhurat arkëtohen direkt në llogaritë financiare të institucionit);

- Debitohen llogaritë e të drejtave në klasën 4 (kur është rasti që të ardhurat konstatohen për t'u arkëtuar në një periudhë të mëvonshme në llogaritë financiare të institucionit);
- Kreditohet llogaria 77 "Të ardhura të jashtëzakonshme" (me analiza të nivelit shtatëshifror).

Llogaria 73 "Ndryshimi i gjendjes së inventarit të produkteve".

Kjo kategori ka veçori për sektorin publik, pasi nuk është element që ndikon në rezultat, por nëpërmjet operacioneve të transferimit, ndikon sipas rastit në shtesë apo pakësim të fondeve bazë të institucioneve. Funkcionimi kontabël është si më poshtë:

- Për koston e prodhimit (hyrjet në institucion):**
 - Debitohen llogaritë e klasës 3;
 - Kreditohet llogaria 73 "Ndryshimi i gjendjes së inventarit të produkteve".
- Për daljet e produkteve për përdorim dhe funksionim të institucionit:**
 - Debitohet llogaria 73 "Ndryshimi i gjendjes së inventarit të produkteve".
 - Kreditohen llogaritë e klasës 3.

Llogaria 74 "Financime në natyrë".

Kjo llogari përfaqëson një rast specifik për evidentimin gjatë vitit ushtrimor për transferime e dhurime të inventarit (jo aktiv i qëndrueshëm). Për këtë qëllim, krahas bërjes hyrje apo dalje në llogaritë e klasës 3 të inventarit të dhuruar (falur), që është njësoj si për çdo lloj blerjeje të tij, evidentohet nga institucioni edhe në llogarinë 74 me kundërparti llogarinë 64 "Shpenzime në natyrë". Funkcionimi kontabël është si më poshtë:

- Për institucionin që dhuron (jep falas) inventar në natyrë paralel me veprimin:**
 - Kreditohet klasa 3 e inventarëve;
 - Debitohet 63 "Ndryshimi i gjendjes së inventarit".
- Bëhet veprimi:**
 - Debitohet 64 "Shpenzime në natyrë";
 - Kreditohet 45 "Marrëdhënie midis institucioneve apo njësive ekonomike".
- Për institucionin që përfiton (merr falas) inventar në natyrë paralel me veprimin:**
 - Debitohet klasa 3 e inventarëve;
 - Kreditohet 63 "Ndryshimi i gjendjes së inventarit".
- Bëhet veprimi:**
 - Debitohet 45 "Marrëdhënie midis institucioneve apo njësive ekonomike";
 - Kreditohet 74 "Të ardhura në natyrë".

Llogaria 78 "Të ardhura të tjera".

Kjo llogari përfshin rastet e rimarrjeve të shumave të parashikuara më parë për zhvlerësimin e aktiveve afatgjata e afatshkurtra, rimarrjen e shumave për shpenzime të viteve të ardhshme dhe tërheqjet nga seksioni i investimeve të shumave. Funkcionimi i llogarive të grupit 78 është si më poshtë:

- Në rastin e koston (situacionit) për kryerjen e investimeve në ekonomi:**
 - Debitohet 23 "Investime (në proces)";
 - Kreditohet 782 "Të ardhura nga Investimet në ekonomi".
- Në rastin e bërjes hyrje në institucion si aktiv afatgjatë të trupëzuar:**
 - Debitohet 21 "Aktive afatgjata materiale";
 - Kreditohet 23 "Investime (në proces)".
- Në rastin e tërheqjes nga seksioni i investimeve për seksionin e shfrytëzimit (p.sh. kostoja e produkteve të prodhuara në institucion):**
 - Debitohet 121 "Rezultati i ushtrimit";

- Kreditohet 787 “Tërheqje nga seksioni i investimeve”.
- d) Në rastin e bërjes hyrje në institucion të produkteve të prodhuara:**
- Debitohet 34 “Produkte”;
 - Kreditohet 73 “Ndryshimi i gjendjes së produkteve”.

Për veprimet në mbyllje të ushtrimit;

- Në fund të periudhës ushtrimore, të gjitha llogaritë e të ardhurave të institucionit buxhetor, kalojnë në rezultatit e ushtrimit.
- Pra, gjatë vitit, llogaritë e të ardhurave kreditohen dhe debitoohen vetëm në fund të periudhës për mbyllje me rezultatit e ushtrimit.

Trajtimi kontabël dhe funksionimi i llogarisë 85 “Rezultati i veprimtarisë ushtrimore”.

Rezultati i veprimtarisë ushtrimore (llogaria 85) përfaqëson diferencën absolute midis totalit të operacioneve të të ardhurave (të ardhura të funksionimit + operacione të korigjimit) me totalin e operacioneve të shpenzimeve (shpenzimet e funksionimit + operacionet e korigjimit). Kjo llogari (llogaria 85) paraqitet në seksionin C të pasqyrës së pozicionit financiar, si pjesë e aktiveve neto/fondeve neto. Konkretisht, veprimet kontabël për llogarinë 85 të rezultatit të veprimtarisë ushtrimore janë:

a) Për kalimin në rezultat të të ardhurave sipas natyrës:

- Debitohen llogaritë e klasës 7 “Të ardhurat sipas natyrës” (me analiza shtatëshifrore);
- Kreditohet llogaria 85 “Rezultati i veprimtarisë ushtrimore”.

b) Për kalimin në rezultat të shpenzimeve korrente sipas natyrës:

- Debitohet llogaria 85 “Rezultati i veprimtarisë ushtrimore”;
- Kreditohen llogaritë e klasës 6 “Shpenzimet sipas natyrës” (me analiza shtatëshifrore).

Në Fund të periudhës ushtrimore raportuese;

- Teprica kreditore e llogarisë 85 (Të Ardhurat më të mëdha se Shpenzimet përfaqëson Rezultatit pozitiv të vitit ushtrimor - Suficit);
- Teprica debitore e llogarisë 85 (Të Ardhurat më të vogla se Shpenzimet përfaqëson Rezultatit negativ të vitit ushtrimor - Deficit).

Por, nga pikëpamja e të ardhurave ka edhe operacione të korigjimit të rezultatit (për vetë veçoritë në sektorin publik buxhetor), të cilat përfshihen në klasën 8. Këtu specifikohen transfertat e brendshme, ose brenda sistemit të njesise publike (nga qendra në njësi shpenzuese, ose midis njesive shpenzuese të së njëjtës njësi publike). Kjo ndihmon në pasqyrimin e saktë të rezultatit të secilës njësi shpenzuese dhe realizimin e pasqyrave financiare vjetore të konsoliduara të njesise publike.

ANEKSI 2

PASQYRA NR. 5. SHËNIME SHPJEGUESE PËR PASQYRAT FINANCIARE VJETORE

TË NJËSISË RAPORTUESE¹

Shënim I. Të dhëna identifikuese për njësinë raportuese të pasqyrave financiare

1. Emërtimi i plotë i njësisë raportuese, Nr. NIPT-I dhe Kodi i njësisë raportuese në SIFQ
2. Emërtimi i plotë i njësisë kontrolluese dhe Kodi në SIFQ (*Njësia Publike eprore nga ku varet apo kontrollohet njësia raportuese*)
3. Kodi i degës së thesarit dhe Emërtimi i juridiksionit ku kryhen transaksionet financiare
4. Adresa e njësisë raportuese
5. Veprimtaria e njësisë raportuese

Jepet përshkrimi i shkurtër i veprimtarisë së njësisë, baza ligjore përkatëse e funksionimit dhe mënyra e financimit të veprimtarisë (1 faqe max).

6. Njësitë që kontrollohen nga Njësia Publike (Për pasqyrat financiare të konsoliduara)
Shënoni numrin e njësive shpenzuese të vartësisë, numrin e shoqëritë tregëtare/kompanive të kontrolluara bashkë me % e kontrollit, emërtimin, qëllimin e veprimtarisë dhe burimin e financimit për secilën prej tyre). Paraqitja mund të bëhet në formë tabelare.

7. Konfirmoni nëse në pasqyrat financiare të konsoliduara të njësisë publike janë përfshirë të gjitha njësitë vartëse dhe njësitë e tjera të kontrolluara (kompani/shoqëri tregëtare).

Nëse JO: (i) evidentoni njësitë që nuk janë përfshirë dhe arsyet apo shkaqet përkatëse të kësaj situate; (ii) jepni në shënimet shpjeguese të gjithë informacionin financiar/pasqyrat financiare përmbledhëse për njësitë e papërfshira në pasqyrat financiare të konsoliduara të njësisë publike të qeverisjes së përgjithshme.

8. Pasqyrat financiare vjetore individuale u paraqitën në njësinë publike kontrolluese dhe degën e thesarit në datën _____, me Numer protokollit _____.
9. Njësia Publike duhet të shënojë numrin e protokollit dhe datën e paraqitjes së Pasqyrave Financiare të Konsoliduara në organin e zgjedhur tek i cili raporton/ degën e Thesarit/ Ministrinë e Financave.

Shënim II. Përshkrimi i veprimtarisë dhe politikave kontabël

(Për pasqyrat financiare të konsoliduara shpjegimet paraqiten të dalluara: (i) për njësinë publike dhe njësitë shpenzuese; (ii) fondet speciale (nëse ka të krijuara me ligj të vecantë) (iii) për kompanitë/ shoqëritë tregëtare).

10. Politikat kontabël, baza ligjore, standardet.

Shënimet mbi politikat duhet të ndihmojnë përdoruesit në kuptimin e rruges në të cilën transaksionet dhe ngjarjet ekonomike reflektohen në performancën e raportuar dhe pozicionin financiar. Politikat kontabël që mund të konsiderohen për t'u paraqitur përfshijnë sa më poshtë, por jo vetëm detyrimisht sa vijon:

- (a) Konstatimi (njohja) i tatimeve, taksave, donacioneve dhe formave të tjera të të ardhurave jo-reciproke (mbi bazë rritëse apo kur arkëtohen).
- (b) Konstatimi i detyrimeve financiare dhe politikat për detyrimet e prapambetura (nëse ka).

¹ Njësia Raportuese mund të jetë një Njësi Shpenzuese që raporton për pasqyrat financiare individuale, ose Njësia Publike që raporton për pasqyrat financiare të konsoliduara

- (c) Parimet e konsolidimit të njësive shpenzuese, kompanive/shoqerive tregtare të kontrolluara, politika e paraqitjes së interesit minor.
- (d) Investimet dhe Instrumentet financiare (huamarrja p.sh).
- (e) Njohjen (konstatimin) dhe zhvlerësimin/amortizimin për aktivet materiale dhe jomateriale.
- (f) Kontratat e koncesioneve, partneritetet, kontigjencat.
- (g) Të ardhurat nga pronat (shitur, qera/kontratat emfiteoze, etj).
- (h) Konstatimi i fitim/humbjes nga konvertimi i monedhave të huaja.

Gjithashtu, përshkruani politikat kontabile që ndryshojnë apo nuk mbulojnë nga Standartet Ndërkombetare Kontabël të Sektorit Publik, të miratuara nga Ministria e Financave për t'u zbatuar nga njësitë publike të qeverisjes së përgjithshme.

11. Baza (ose bazat) e matjes të përdorur në përgatitjen e pasqyrave financiare.

(Përshkruani bazën (bazat) e matjes së përdorur mbi të cilën përgatiten të gjitha pasqyrat financiare p.sh. sipas kostos historike, kosto korrente, vlerës së realizueshme, vlerës së drejtë ose vlerës aktuale, shpenzimet e njohura mbi bazën rritëse, etj). Kur në pasqyrat financiare është përdorur më shumë se një bazë, p.sh., kur disa zëra janë të rivlersuara, është e mjaftueshme të sigurohet një e dhënë për kategoritë e aktiveve dhe detyrimeve për të cilët është aplikuar secila bazë e matjes).

12. A ka ndryshim të politikave nga një periudhë kontabël në tjetrën

(Nëse ka, të jepen referencat kohore, arsyen për ndryshimin e politikës/ave dhe cilat zëra dhe/apo pasqyra financiare nuk janë të krahasueshme nga një periudhë në tjetrën).

Shënimi III. Informacion për Zërat e Pasqyrave Financiare

13. Konfirmoni nëse Pasqyrat Financiare Vjetore individuale/të konsoliduara janë paraqitur të plota, duke përfshirë:

- a. Pasqyrën e pozicionit financiar,
- b. Pasqyrën e performancës financiare,
- c. Pasqyrën e flukseve monetare,
- d. Pasqyrën e ndryshimeve në aktivet/fondet neto,
- e. Shënimet shpjeguese,
- f. dhe të gjitha pasqyrat financiare, pasqyrat statistikore e kërkuara sipas këtij udhëzimi.

Nëse JO, Evidentoni më poshtë pasqyrat financiare që mungojnë dhe arsyet e mosparaqitjes.

14. Shpjegimet për pasqyrat financiare duhet të përfshijnë përshkrime të shkurtër ose analiza më të detajuara për vlera të treguara në pasqyrën e performancës financiare, pasqyrën e pozicionit financiar, pasqyrën e flukseve monetare (cash floë), pasqyrën e ndryshimeve në aktivet/fondet neto, ashtu si edhe informacion i detajuar për detyrimet financiare.

Në vijim jepen zërat e pasqyrave financiare që duhet të jenë pjesë e shënimeve shpjeguese, por çdo njësi raportuese mund të përfshijë informacion shtesë për zëra materiale që ndihmojnë përdoruesit në kuptimin e pasqyrave financiare.

15. Si rregull vlerat e zërave specifikë të një pasqyre financiare duhet të jenë të barabarta me të njëjtat zëra apo shumatorët e tyre të paraqitura në një pasqyrë tjetër financiare apo pasqyrat analitike të paraqitura tek shënimet shpjeguese (p.sh Totali i aktiveve neto/fondeve neto, evidentuar në pasqyrën financiare të pozicionit financiar duhet të jetë i barabartë me totalin e fondeve të veta të evidentuar në pasqyrën financiare të Ndryshimeve në Aktivet neto/Fondet neto. Shpjegoni diferencat për çdo rast (nëse ka).

16. Analizo, për periudhën raportuese, përbërësit e zërit të aktiveve neto/fondeve neto që evidentohen në pasqyrën financiare të pozicionit financiar.

17. Zbërthe me analiza zërat e llogarive të investimeve në proces (llogaritë 230 e 231) të evidentuara në pasqyrën financiare të pozicionit financiar.
18. Zbërthe me analiza zërat e llogarive të huadhënieve (llogaria 25) dhe pjesëmarrjeve (llogaria 26) të evidentuara në pasqyrën financiare të pozicionit financiar.
19. Zbërthe me analiza zërat e llogarive të huamarrjeve (llogaritë 16 e 17) të evidentuara në pasqyrën financiare të pozicionit financiar.
20. Informacioni për detyrimet financiare dhe detyrimet e prapambetura të jepet i detajuar në formë tabelare në vijim. *Tipologjia dhe shuma e detyrimeve financiare shërbejnë si shifër kontrolli për Ministrinë e Financave lidhur me saktësinë e raportimit vjetor të detyrimeve të prapambetura.*

<i>Ref. e Llog. Kontabël Origjina Transaksionit</i>	<i>Tipologjia e detyrimeve financiare</i>	<i>Balanca e vitit (t-2)</i>	<i>Balanca e vitit të mëparshëm</i>	<i>Shtuar gjatë periudhës raportuese</i>	<i>Pakësuar gjatë periudhës raportuese</i>	<i>Balanca në fund të periudhës raportuese.</i>
401 (nivel 4-7shifror)	Detyrime korrente për mallra dhe shërbime (evidentuar me vete detyrimet për mallra nga ato për shërbime në nivel 4-7 shifror)	Xxx	XXX	XX	X	XX
	Nga këto të prapambetura për mallra	xx	Xx	X	x	xx
	Nga këto të prapambetura për shërbime	xx	Xx	X	x	xx
404	Detyrime për blerjen/krijimin e aktiveve të qëndrueshme Nga këto të prapambetura					
42	Detyrime për paga personeli Nga këto të prapambetura					
43 (nivel 4-7shifror)	Detyrime ndaj buxhetit të shtetit Nga këto të prapambetura për tatimet mbi të ardhurat personale Nga këto të prapambetura për tatime të tjera					
44 (nivel 4-7shifror)	Detyrime ndaj Institucioneve publike Nga këto të prapambetura për sigurime shoqërore Nga këto të prapambetura për sigurime shëndetësore					
46 (4-7 shifror)	Kreditorë për vendime gjyqësore Nga keto te prapambetura					
46 (4-7 shifror)	Kreditorë për huamarrje afatgjatë Nga keto te prapambetura					

46 (4-7 shifror) Kreditorë për rimbursim të TVSH

	Nga keto te prapambetura					
Etj.	Detyrime të tjera ndaj të tretëve me referencat e llog.kontabël të origjinës Nga keto detyrime te prapambetura					
	Detyrime financiare total	XXXX	XXX	XX	XX	XXX
	Nga këto të prapambetura total	xxx	Xx	x	x	xx

Një raport i përmbledhur për detyrimet financiare të prapambetura, bazuar në regjistrimet kontabël si më sipër, dërgohet periodikisht në degën e thesarit për efekt regjistrimi në SIFQ sipas strukturës së mëposhtme, shoqëruar me një listë elektronike (excel) të faturave të reja dhe/ose të paguara:

<i>Llog per Raporti Detyrime Prapamb</i>	<i>Tipologjia e detyrimeve financiare</i>	<i>Shtuar gjatë periudhës raportuese</i>	<i>Pakësuar/Pag esat gjatë periudhës raportuese</i>	<i>Arsyet për shtimin e detyrimeve te prapambetura</i>
401X	Detyrime të prapambetura per mallra	X	x	
401X	Detyrime të prapambetura per sherbime	X	x	
404X	Detyrime të prapambetura për investime	X	X	
42XX	Detyrime të prapambetura për personelin	X	X	
43XX	Detyrime të prapambetura për tatimet mbi të ardhurat personale	X	X	
43XX	Detyrime të prapambetura për tatime të tjera	X	X	
44XX	Detyrime të prapambetura për sigurime shoqërore	X	X	
44XX	Detyrime të prapambetura për sigurime shendetësore	X	X	
46XX	Detyrime te prapambetura për vendime gjyqësore	X	X	
46XX	Detyrime të prapambetura për Huamarrje	X	X	
46XX	Detyrime të prapambetura për rimbursim TVSH	X	X	
Të tjera klasa	Detyrime të tjera të prapambetura	X	X	
	Detyrime të prapambetura total	Xxx	Xx	

21. Jepni në formë tabelare detaje mbi lëvizjet/transferimet/caktimet në përdorim të aktiveve nga/për njësia raportuese tek/nga njësia kontrolluese ose njësitë e tjera brenda sistemit të njësisë publike (lëvizjet e llogarisë 45, 28 dhe 107). *Jepni të dhënat vlerore, periudha e lëvizjes, emërtimin e njësisë pritëse ose dhënëse dhe arsyen për lëvizjen e aktivitetit.*

22. Analizoni gjendjen dhe lëvizjet e llogarisë 470 "Të ardhura për t'u marrë" sipas llojit të të ardhurave të konstatuara së bashku me shpjegimin e ndryshimit në tre vitet e fundit.

23. Analizoni në formë tabelare ose narrative vlerat e grupit të llogarive 48 "Llogari të pritjes" (nëse ka) të pasqyrës së pozicionit financiar, *duke dhënë për çdo llogari shumën përkatëse në fillim të periudhës, shtesat dhe pakësimet gjatë periudhës, tepricën në mbyllje së bashku me arsyet për ekzistencën e tepricave në fund të periudhës raportuese.*

24. Si rregull, ndryshimi i gjendjeve të inventarit (llogaria 63) evidentuar në postin përkatës të pasqyrës së performancës financiare duhet të jetë i barabartë me ndryshimin e gjendjeve të inventarit (diferenca (+)(-)) e totalit të klasës 3 të inventarit midis vitit ushtrimor dhe ushtrimit të vitit të mëparshëm. Jepni shkaqet e mospërputhjes nëse ka.

Shënimi IV. Informacione financiare të tjera për performancën e njësisë raportuese

25. Konfirmoni që shumat e paraqitura në pasqyrën e flukseve monetare (CASH FLOW) dhe paragrafin 26 më poshtë, janë të rakorduara me situacionet e pagesave dhe arkëtimeve, si dhe me situacionet e zbatimit të buxhetit të Thesarit, gjeneruar në SIFQ.
26. Jepni informacion plotësues në formë tabelare ose narrative për angazhimet e njësisë (kontratat e lidhura) dhe projektet shumëvjeçare, koncesionet, huamarrjet afatgjatë, kontigjencat, etj dhe ecurinë e zbatimit të tyre gjatë vitit raportues.
27. Analizo zbatimin e buxhetit gjatë periudhës ushtrimore sipas klasifikimit funksional dhe ekonomik lidhur me buxhetin fillestar, buxhetin operativ, shpenzimet publike, krahasimi sipas tabelave:

Tabela 1: Zbatimi i Buxhetit sipas klasifikimit funksional për vitin raportues _____

Kodi i progra mit	Emërtimi programeve buxhetore	i	Buxheti Fillestar në 1 Janar (000 Lekë)	Buxheti Operativ në 31 Dhjetor (000 Lekë)	Shpenzimet Publike (31 Dhjetor) (000 Lekë)	Ndryshimi (%) buxheti Operativ / Fillestar	Realizimi (%) Fakti kundrejt Buxhetit Fillestar	Realizimi (%) Fakti kundrejt Buxhetit Operativ
Totali								

Tabela 2: Zbatimi i Buxhetit sipas klasifikimit ekonomik për vitin raportues _____

Llog. Ekono mike	Emërtimi Llogarive Ekonomike	i	Buxheti Fillestar në 1 Janar (000 Lekë)	Buxheti Operativ në 31 Dhjetor (000 Lekë)	Shpenzimet Publike (31 Dhjetor) (000 Lekë)	Ndryshimi (%) buxheti Operativ / Fillestar	Realizimi (%) Fakti kundrejt Buxhetit Fillestar	Realizimi (%) Fakti kundrejt Buxhetit Operativ
Totali								

28. Diferencat midis pasqyrave financiare të Njësisë Raportuese dhe pasqyrave financiare të gjeneruara nga Ministria e Financave në SIFQ.

Listoni dhe Analizoni në formë tabelare diferencat midis (i) zërave të pasqyrës së performancës financiare dhe llogarisë 23 të hartuar nga NJQP, (ii) zërave të Pasqyrës së Flukseve Monetare të gjeneruar nga SIFQ dhe (iii) zërave të performancës financiare dhe llogaria 23 të gjeneruar nga SIFQ.

Si rregull, këto pasqyra tregojnë:

- a. Pasqyra e Performancës Financiare dhe Shpenzimet e llogarisë 23 të NJQP-së pasqyrojnë të gjitha të ardhurat dhe shpenzimet publike të kryera gjatë vitit ushtrimor, pavarësisht alokimeve buxhetore vjetore, por të kryera sipas legjislacionit në fuqi, përfshirë detyrimet financiare qoftë brenda afateve ligjore, qoftë të prapambetura.
- b. Pasqyra e Performancës Financiare (PPF) dhe Llogaria 23 gjeneruar nga SIFQ pasqyrojnë të gjitha arkëtimet dhe shpenzimet publike të vitit ushtrimor të kryera në bazë të alokimeve buxhetore, duke përfshirë detyrimet financiare që rezultojnë në fund të vitit vetëm për shpenzimet publike e regjistruara në sistem muajin e fundit të vitit dhe të papaguara.
- c. Pasqyra e Flukseve Monetare gjeneruar nga SIFQ, e cila paraqitet me të njëjtin format si PPF, pasqyrojnë të gjitha arkëtimet dhe pagesat publike të vitit ushtrimor të kryera në bazë të alokimeve buxhetore, përfshirë pagesat për investime (llogarine 23), gjëndjen e likuiditeteve në fillim dhe në fund të vitit.

Diferenca në shifra midis vlerave të Njesisë Raportuese dhe SIFQ mund të tregojë, por nuk kufizohet me:

- i. Diferenca pozitive tregon shpenzimet publike të njesisë sipas natyrës të konstatuara pa mbulim fondesh vjetore, të cilat duhet të shpjegohen në mënyrë narrative dhe tabelare (p.sh nëse janë kryer në kuadër të kontratave shumëvjeçare dhe mbulohen me fondin e parashikuar në PBA për vitin 20XX+1)
- ii. Diferenca negative tregon pagesa të kryera nga NJQP gjatë vitit ushtrimor për shpenzime të konstatuara në vitin paraardhës dhe të pambuluara me fonde buxhetore (shih më lart), të cilat duhet të shpjegohen në mënyrë narrative dhe tabelare.
- iii. Diferenca midis tre pasqyrave duhet të japë detyrimet financiare të reja që janë krijuar gjatë vitit ushtrimor. Shpjegimi duhet të përmbajë një parashikim lidhur me mundësinë që detyrimet e mësipërme të shndërrohen në detyrime të prapambetura në periudhën pasardhëse, duke dhënë një shifër të përafërt dhe duke përcaktuar se cila do të jetë politika e njesisë për eliminimin e tyre.

29. Njësia Publike paraqet në shënimet e pasqyrave financiare të konsoliduara, përveç sa më lart, edhe Buxhetin operativ vjetor dhe ndarjen e tij për njësitë e varësisë.
30. Jepni të tjerë tregues financiarë krahasues që gjykoni të arsyeshme si dhe trajtoni problemet që kanë dalë gjatë përgatitjes dhe paraqitjes së pasqyrave financiare vjetore individuale apo të konsoliduara.