

Standardet Ndërkombëtare të Kontabilitetit të
Sektorit Publik

Volumi I

VOLUMI I - PËRMBAJTJA

	Faqe
Parathënie për Standardet Ndërkombëtare të Kontabilitetit të Sektorit Publik	5
Kuadri Konceptual për Raportimin Financiar me Qëllim të Përgjithshëm nga Njësitë e Sektorit Publik	10
SNKSP 1—Paraqitja e Pasqyrave Financiare	150
SNKSP 2—Pasqyra e Flukseve Monetare	201
SNKSP 3—Politikat Kontabël, Ndryshimet në Vlerësimet Kontabël dhe Gabimet	225
SNKSP 4—Efektet e Ndryshimeve në Kurset e Këmbimit në Monedhë të Huaj	245
SNKSP 5—Kostot e Huamarrjes	272
SNKSP 9—Të Ardhurat nga Transaksionet me Këmbim	288
SNKSP 10—Raportimi Financiar në Ekonomitë Hiperinflacioniste	305
SNKSP 11—Kontratat e Ndërtimit	319
SNKSP 12—Inventarët	338
SNKSP 13—Kontratat e Qirave	355
SNKSP 14—Ngjarjet pas Datës së Raportimit	381
SNKSP 16—Aktive Afatgjatë Materiale Prona të Investuara	397
SNKSP 17—Ndërtesa, Makineri, dhe Pajisje	431
SNKSP 18— Raportimi i Segmenteve	467
SNKSP 19—Provizionet, Detyrimet e Kushtëzuara dhe Aktivët e Kushtëzuara	493
SNKSP 20—Dhënia e Informacioneve Shpjeguese për Palët e Lidhura	527
SNKSP 21—Zhvlerësimi i Aktiveve që nuk Gjenerojnë Mjete Monetare	545
SNKSP 22— Paraqitja e Informacionit Financiar për Sektorin e Qeverisë së Përgjithshme	574
SNKSP 23—Të Ardhurat nga Transaksionet Pa Këmbim (Taksat dhe Transfertat)	589
SNKSP 24—Paraqitja e Informacionit të Buxhetit në Pasqyrat Financiare	625
SNKSP 26—Zhvlerësimi i Aktiveve që Gjenerojnë Mjete Monetare	644
SNKSP 27—Bujqësia	696

**PARATHËNIE PËR STANDARDET NDËRKOMBËTARE TË
KONTABILITETIT TË SEKTORIT PUBLIK**

Historia e Parathënies

Parathënia u botua në vitin 2000.

Në nëntor 2004, BSNKSP botoi një *Parathënie* të rishikuar.

Në dhjetor 2006 BSNKSP ndryshoi *Parathënien*.

Në mars 2012 BSNKSP botoi një *Parathënie* të rishikuar.

Në prill 2016, BSNKSP botoi një *Parathënie* të rishikuar.

Prill 2016

**PARATHËNIE PËR STANDARDET NDËRKOMBËTARE TË
KONTABILITETIT TË SEKTORIT PUBLIK**

PËRMBAJTJA

Paragrafi	
Parathënie	1–4
Objektivi i BSNKSP	5–7
Objekti dhe Autoriteti i Standardeve Ndërkombëtare të Kontabilitetit të Sektorit Publik	8–23
Objekti i Standardeve	8–12
SNKSP për Kontabilitetin në Bazë të të Drejtave dhe Detyrimeve të Konstatuara dhe atë në Bazë të Arkëtimeve dhe Pagesave	13–15
Kalimi nga kontabiliteti në Bazë të Arkëtimeve dhe Pagesave tek Kontabiliteti në Bazë të të Drejtave dhe Detyrimeve të Konstatuara	16–19
Autoriteti i Standardeve Ndërkombëtare të Kontabilitetit të Sektorit Publik	20–23
Gjuha.....	24

PARATHËNIE PËR STANDARDET NDËRKOMBËTARE TË KONTABILITETIT TË SEKTORIT PUBLIK

Parathënie

1. Kjo *Parathënie* e Standardeve Ndërkombëtare të Kontabilitetit të Sektorit Publik (SNKSP) përcakton objektivat e Bordit të Standardeve Ndërkombëtare të Kontabilitetit të Sektorit Publik (BSNKSP) dhe shpjegon fushëveprimin dhe autoritetin e SNKSP-ve. *Parathënia* duhet të përdoret si referencë për interpretimin e Shkrimeve të Konsultimit, dokumenteve të tjera të diskutimit, Drafteve të Paraqitura, Udhëzimeve për Praktikën e Rekomanduar dhe Standardeve të zhvilluara dhe lëshuara nga BSNKSP.
2. Misioni i Federatës Ndërkombëtare të Kontabilistëve (FNK-së), siç përcaktohet në kushtetutën e saj, është "t'i shërbejë interesit publik duke kontribuar në zhvillimin, adoptimin dhe zbatimin e standardeve dhe udhëzimeve ndërkombëtare me cilësi të lartë; duke kontribuar në zhvillimin e organizatave të forta të kontabilitetit profesional dhe firmave të kontabilitetit dhe në praktikat me cilësi të lartë nga kontabilistët profesionistë; promovimi i vlerës së kontabilistëve profesionistë në të gjithë botën; dhe duke folur për çështje të interesit publik ku ekspertiza e profesionit të kontabilitetit është më e rëndësishme." Në ndjekje të këtij misioni, Bordi i FNK-së ka krijuar BSNKSP që të funksionojë si një organ i pavarur për vendosjen e standardeve nën kujdesin e FNK-së.
3. BSNKSP i shërben interesit publik duke zhvilluar dhe publikuar, nën autoritetin e tij, standarde të kontabilitetit dhe botime të tjera për përdorim nga njësitë e sektorit publik siç përshkruhet në paragrafin 10 më poshtë.
4. Informacioni mbi anëtarësinë e BSNKSP, kushtet e zbatueshme në detyrë, procedurat e takimit dhe procesin e duhur përcaktohen në *Kushtet e Referencës*, së BSNKSP të cilat miratohen nga Bordi FNK-së.

Objektivi i BSNKSP

5. Objektivi i BSNKSP është t'i shërbejë interesit publik duke zhvilluar standarde me cilësi të lartë të kontabilitetit dhe me botime të tjera për përdorim nga njësitë e sektorit publik në të gjithë botën në përgatitjen e raporteve financiare me qëllim të përgjithshëm.
6. Kjo ka për qëllim të përmirësojë cilësinë dhe transparencën e raportimit financiar të sektorit publik duke dhënë informacion më të mirë për menaxhimin financiar të sektorit publik dhe vendimmarrjen. Në ndjekje të këtij objekti, BSNKSP mbështet përafrimin e standardeve ndërkombëtare dhe kombëtare të kontabilitetit të sektorit publik dhe përafrimin e kontabilitetit dhe bazave statistikore të raportimit financiar, kur është e përshtatshme; dhe gjithashtu promovon pranimin e standardeve të saj dhe botimeve të tjera.

7. Në përmbushjen e objektivit të tij, BSNKSP zhvillon dhe boton publikimet e mëposhtme:
- SNKSP-të si standarde që do të zbatohen në përgatitjen e raporteve financiare me qëllim të përgjithshëm të njërive të sektorit publik.
 - Udhëzimet e Praktikave të Rekomanduara (UPR-të) për të dhënë udhëzime mbi praktikat e mira që njësitë e sektorit publik inkurajohen të ndjekin.
 - Studime për të ofruar këshilla për çështjet e raportimit financiar në sektorin publik. Ato bazohen në studimin e praktikave të mira dhe metodave më efektive për trajtimin e çështjeve që adresohen në to.
 - Shkrime të tjera dhe raporte kërkimore për të dhënë informacion që kontribuon në trupin e njohurive rreth çështjeve dhe zhvillimeve të raportimit financiar për sektorin publik. Ato kanë për qëllim ofrimin e informacionit të ri ose njohurive të reja dhe zakonisht rezultojnë nga aktivitete kërkimore, të tilla si: kërkime të literaturës, sondazhe në formë pyetësorësh, intervista, eksperimente, studime të rasteve dhe analiza.

Objekti dhe Autoriteti i Standardeve Ndërkombëtare të Kontabilitetit të Sektorin Publik

Objekti i Standardeve

8. BSNKSP zhvillon SNKSP-të të cilat zbatojnë kontabilitetin në bazë të të drejtave e detyrimeve të konstatuara dhe SNKSP-të të cilat zbatojnë kontabilitetin në bazë të arkëtimeve dhe pagesave.
9. SNKSP-të përcaktojnë kërkesat që kanë të bëjnë me transaksionet dhe ngjarjet e tjera në raportet financiare me qëllim të përgjithshëm. Raportet financiare me qëllim të përgjithshëm janë raporte financiare që synojnë të përmbushin nevojat e informacionit të përdoruesve të cilët nuk janë në gjendje të kërkojnë e imponojnë përgatitjen e raporteve financiare të përshtatura për të përmbushur nevojat e tyre specifike për informacion.
10. SNKSP-të janë krijuar për t'u zbatuar nga njësitë e sektorit publik që plotësojnë të gjitha kriteret e mëposhtme:
- (a) Janë përgjegjëse për dhënien e shërbimeve publike apo në të mirë të publikut dhe/ose për rishpërndarjen e të ardhurave dhe pasurisë;
 - (b) Kryesisht financojnë aktivitetet e tyre, direkt ose indirekt, me anë të taksave dhe/ose transferimeve nga nivele të tjera të qeverisë, kontributeve shoqërore, huave ose tarifave; dhe
 - (c) Nuk kanë një objektiv kryesor për të bërë fitime.
11. Çdo kufizim i zbatueshmërisë së SNKSP-ve specifike bëhet i qartë në ato standarde. SNKSP-të nuk kanë për qëllim të zbatohen për artikuj jo materialë.

12. BSNKSP ka adoptuar politikën që të gjithë paragrafët në SNKSP do të kenë autoritet të barabartë dhe se autoriteti i një dispozite të veçantë do të përcaktohet nga gjuha e përdorur. Si konsekuencë, SNKSP-të e aprovuara nga BSNKSP pas 1 janarit 2006 përfshijnë paragrafë me shkronja të theksuara dhe të thjeshta, të cilat kanë autoritet të barabartë. Paragrafët me shkronja të zeza të theksuara tregojnë parimet kryesore. Një SNKSP individual duhet të lexohet në kontekstin e objektivit dhe Bazës për Konkluzione (nëse ka) të deklaruar në atë SNKSP dhe këtë *Parathënie*.

SNKSP-të për Kontabilitetin në Bazë të të Drejtave dhe Detyrimeve të Konstatuara dhe atë në Bazë të Arkëtimeve dhe Pagesave

13. BSNKSP zhvillon SNKSP-të në bazë të të drejtave dhe detyrimeve të konstatuara të cilat:
- Janë përafuar me Standardet Ndërkombëtare të Raportimit Financiar (SNRF) të botuara nga BSNK (Bordi i Standardeve Ndërkombëtare të Kontabilitetit ose IASB në anglisht) duke i përshtatur ato në një kontekst të sektorit publik kur është e përshtatshme. Gjatë ndërmarrjes së këtij procesi, BSNKSP përpiqet, kudo që është e mundur, të ruajë trajtimin kontabël dhe tekstin origjinal të SNRF-ve, përveç nëse ekziston një çështje e rëndësishme e sektorit publik që kërkon një shmangie nga ky rregull; dhe
 - Merren me çështje të raportimit financiar të sektorit publik që ose nuk adresohen duke adaptuar SNRF-të, ose për të cilat SNRF-të nuk janë zhvilluar nga BSNK-ja.
14. [Fshirë]
15. BSNKSP gjithashtu ka botuar një IPSAS gjithëpërfshirës të Kontabilitetit në Bazë të Arkëtimeve dhe Pagesave që përfshin seksione të informacioneve shpjeguese të detyrueshme dhe të inkurajuara.

Kalimi nga Kontabiliteti në Bazë të Arkëtimeve dhe Pagesave tek Kontabiliteti në Bazë të të Drejtave dhe Detyrimeve të Konstatuara

16. SNKSP për kontabilitetin në bazë të arkëtimeve dhe pagesave inkurajon një njësi ekonomike të japë vullnetarisht informacionin në bazë të të drejtave dhe detyrimeve të konstatuara, edhe pse pasqyrat financiare të saj kryesore do të përgatiten sipas kontabilitetit në bazë të arkëtimeve dhe pagesave. Një njësi ekonomike në procesin e kalimit nga kontabiliteti në bazë të arkëtimeve dhe pagesave në kontabilitetin në bazë të të drejtave dhe angazhimeve të konstatuara mund të dëshirojë të përfshijë informacione të veçanta shpjeguese në bazë të të drejtave dhe detyrimeve të konstatuara gjatë këtij procesi. Statusi (për shembull, i audituar ose i pa audituar) dhe vendndodhja e informacionit shesë (për shembull, në shënimet e pasqyrave financiare ose në një pjesë të veçantë plotësuese të raportit financiar) do të varet nga karakteristikat e informacionit (për shembull, besueshmëria dhe plotësia) dhe çdo legjislacion ose rregullore që

rregullon raportimin financiar brenda një juridiksioni.

17. BSNKSP gjithashtu përpiqet të lehtësojë pajtueshmërinë me SNKSP të bazuara në kontabilitetin e të drejtave dhe detyrimeve të konstatuara përmes përdorimit të dispozitave kalimtare në standarde të caktuara. Kur ekzistojnë provizione kalimtare, ato mund t'i lejojnë një njësi ekonomike kohë shtesë për të përmbushur kërkesat e plota të një SNKSP-je specifike të bazuar në kontabilitetin në bazë të të drejtave dhe detyrimeve të konstatuara ose të japë lehtësim nga kërkesa të caktuara kur aplikohet një SNKSP fillimisht. një njësi ekonomike në çdo kohë mund të zgjedhë të adoptojë kontabilitetin në bazë të të drejtave dhe detyrimeve të konstatuara në përputhje me SNKSP. Pasi të keni vendosur të adoptoni kontabilitetin në bazë të të drejtave dhe detyrimeve të konstatuara në përputhje me SNKSP, dispozitat kalimtare do të rregullojnë gjatësinë e kohës në dispozicion për të bërë kalimin. Me skadimin e dispozitave kalimtare, njësi ekonomike raporton në përputhje të plotë me të gjitha SNKSP-të e bazuara në kontabilitetin në bazë të të drejtave dhe detyrimeve të konstatuara.
18. Paragrafi 28 i SNKSP 1, *Prezantimi i Pasqyrave Financiare* përfshin kërkesat e mëposhtme:

Një njësi ekonomike pasqyrat financiare të së cilës përputhen me SNKSP-të duhet të bëjë një deklaratë të qartë dhe të parëzruar të përputshmërisë së tillë në shënimet shpjeguese. Pasqyrat financiare nuk do të përshkruhen se janë në përputhje me SNKSP-të përveç rastit kur ato janë në përputhje me të gjitha kërkesat e SNKSP-ve.
19. SNKSP 1 gjithashtu kërkon paraqitje informacionesh shpjeguese për masën në të cilën njësi ekonomike ka zbatuar ndonjë dispozitë kalimtare.

Autoriteti i Standardeve Ndërkombëtare të Kontabilitetit të Sektorit Publik

20. Brenda secilit juridiksion, rregulloret mund të rregullojnë çështjen e raporteve financiare të qëllimit të përgjithshëm nga njësitë e sektorit publik. Këto rregulle mund të jenë në formën e kërkesave ligjore të raportimit, direktivave dhe udhëzimeve të raportimit financiar, dhe/ose standardeve të kontabilitetit të shpallura nga qeveritë, organet rregullatore dhe/ose organet profesionale të kontabilitetit në juridiksionin përkatës.
21. BSNKSP beson se adoptimi i SNKSP-ve, së bashku me informacionin e paraqitur për pajtueshmërinë me to, do të çojë në një përmirësim të dukshëm në cilësinë e raportimit financiar të qëllimit të përgjithshëm nga njësitë e sektorit publik. Kjo, nga ana tjetër, ka të ngjarë të forcojë menaxhimin e financave publike duke çuar në vlerësime më të informuara të vendimeve të përdorimit të burimeve të bëra nga qeveritë, duke rritur transparencën dhe përgjegjshmërinë apo llogaridhënien.
22. BSNKSP inkurajon fuqimisht adoptimin e SNKSP-ve dhe harmonizimin e

kërkesave kombëtare me SNKSP. BSNKSP njeh të drejtën e qeverive dhe hartuesve kombëtarë të standardeve për të vendosur standarde dhe udhëzime të kontabilitetit për raportimin financiar në juridiksionet e tyre. Disa qeveri sovrahe dhe hartues kombëtarë të standardeve kanë zhvilluar tashmë standarde të kontabilitetit që zbatohen për qeveritë dhe njësitë e sektorit publik brenda juridiksionit të tyre. SNKSP mund të ndihmojnë hartuesit e tillë të standardeve në zhvillimin e standardeve të reja ose në rishikimin e standardeve ekzistuese në mënyrë që të kontribuojnë në krahasueshmëri më të madhe. SNKSP-të ka gjasa të jenë në përdorim të konsiderueshëm nga juridiksionet që nuk kanë zhvilluar ende standarde të kontabilitetit për qeveritë dhe njësitë e sektorit publik.

23. Duke qëndruar vetëm, as BSNKSP dhe as profesioni i kontabilitetit nuk kanë fuqinë të kërkojnë pajtueshmëri me SNKSP-të. Suksesi i përpjekjeve të BSNKSP varet nga njohja dhe mbështetja për punën e tij nga shumë grupe të ndryshme të interesuara që veprojnë brenda kufijve të juridiksionit të tyre.

Gjuha

24. Teksti zyrtar i SNKSP-ve dhe botimeve të tjera është ai i aprovuar nga BSNKSP në gjuhën angleze. Organet anëtare të FNK-së (IFAC në anglisht) janë të autorizuar të përgatisin, pasi të kenë marrë miratimin e FNK-së, përkthime të deklaratave të tilla me koston e tyre, për t'u publikuar në gjuhën e juridiksioneve të tyre, siç është e përshtatshme.

**KUADRI KONCEPTUAL PËR RAPORTIMIN FINANCIAR
ME QËLLIM TË PËRGJITHSHËM NGA
NJËSITË E SEKTORIT PUBLIK**

Historia e Kuadrit Konceptual

Kapitujt 1–4 të *Kuadrit Konceptual* u botuan në janar 2013.

Parathënia dhe kapitujt 5–8 të *Kuadrit Konceptual* u botuan në tetor 2014.

**KUADRI KONCEPTUAL PËR RAPORTIMIN FINANCIAR ME
QËLLIM TË PËRGJITHSHËM NGA
NJËSITË E SEKTORIT PUBLIK**

PËRMBAJTJA

	Faqja
Parathënie	12–16
Kapitulli 1: Roli dhe Autoriteti i Kuadrit Konceptual.....	17–20
Kapitulli 2: Objektivat dhe Përdoruesit e Raportimit Financiar me Qëllim të Përgjithshëm	21–39
Kapitulli 3: Karakteristika Cilësore	40–58
Kapitulli 4: Njësi Raportuese	59–65
Kapitulli 5: Elementet e Pasqyrave Financiare	66–93
Kapitulli 6: Njohja në Pasqyrat Financiare	94–98
Kapitulli 7: Matja e Aktiveve dhe Detyrimeve në Pasqyrat Financiare	99–129
Kapitulli 8: Paraqitja e Raporteve Financiare me Qëllim të Përgjithshëm....	130–147
Shtojcë: Publikimet e Procesit të Duhur të Kuadrit Konceptual	148

Parathënie e Kuadrit Konceptual për Raportimin Financiar me Qëllim të Përgjithshëm nga Njësitë e Sektorit Publik

Parathënie

1. *Kuadri Konceptual për Raportimin Financiar me Qëllim të Përgjithshëm nga Njësitë e Sektorit Publik* (Kuadri Konceptual) përcakton konceptet që do të zbatohen në zhvillimin e Standardeve Ndërkombëtare të Kontabilitetit të Sektorit Publik (SNKSP) dhe Udhëzimeve të Praktikës së Rekomanduar (UPR) të zbatueshme për përgatitjen dhe paraqitjen e raportet financiare me qëllim të përgjithshëm (RFQP) të njësitë të sektorit publik..
2. Objektivi kryesor i pjesës më të madhe të njësitë të sektorit publik është të japin shërbime për publikun, e jo të jenë fitimprurëse dhe të gjenerojnë një kthim të kapitalit të investuesve. Për rrjedhojë, performanca e njësitë të tilla ekonomike mund të vlerësohet vetëm pjesërisht duke shqyrtuar pozicionin financiar, performancën financiare dhe flukset e mjeteve monetare. RFQP-të u japin informacion përdoruesve për qëllime të përgjegjshmërisë apo llogaridhënies dhe vendimmarrjes. Prandaj, përdoruesit e RFQP-ve të njësitë të sektorit publik kanë nevojë për informacion për të mbështetur vlerësimet e çështjeve të tilla si:
 - Nëse njësitë ekonomike i dha shërbimet e saj zgjedhësve apo anëtarëve të komunitetit në një mënyrë efikase dhe efektive;
 - Burimet aktualisht në dispozicion për shpenzimet e ardhshme, dhe në çfarë mase ka kufizime ose kushte që lidhen me përdorimin e tyre;
 - Deri në çfarë mase ka ndryshuar barra për taksapaguesit e vitit të ardhshëm për të paguar për shërbimet aktuale; dhe
 - Nëse aftësia e njësitë ekonomike për të dhënë shërbime është përmirësuar apo përkeqësuar në krahasim me vitin e kaluar.
3. Qeveritë zakonisht kanë kompetenca të gjera, duke përfshirë aftësinë për të vendosur dhe imponuar kërkesat ligjore, dhe për të ndryshuar ato kërkesa. Globalisht sektori publik ndryshon mjaft si në rregullat përcaktuese kushtetuese ashtu edhe në metodat e tij të funksionimit. Sidoqoftë, qeverisja në sektorin publik përfshin përgjithësisht përgjegjshmërinë ose llogaridhënien e ekzekutivit ndaj një organi legjislativ (ose ekuivalent).
4. Seksionet e mëposhtme theksojnë karakteristikat e sektorit publik që BSNKSP ka konsideruar në zhvillimin e Kuadrit Konceptual.

Volumi dhe Rëndësia Financiare e Transaksioneve Jo-Shkëmbyese

5. Në një transaksion jo-shkëmbyes, një njësi ekonomike merr vlerë nga një palë tjetër pa dhënë drejtpërdrejt vlerë të barabartë në këmbim. Transaksione të tilla janë të zakonshme në sektorin publik. Niveli dhe cilësia e shërbimeve të marra

nga një individ, ose grup individësh, normalisht nuk kanë lidhje të drejtpërdrejtë me nivelin e taksave të vlerësuar. Një individ ose grup mund të duhet të japë një pagesë ose tarifë dhe/ose mund të jetë dashur të bëjë kontribute të specifikuara për të pasur të drejtën e marrjes së shërbimeve të caktuara. Sidoqoftë, transaksione të tilla janë, në përgjithësi, të një natyre jo-shkëmbyese, sepse shuma që një individ ose një grup individësh merr në përfitime nuk do të jetë përafërsisht e barabartë me shumën e tarifave të paguara ose kontributeve të bëra nga individit ose grupi. Natyra e transaksioneve pa këmbim mund të ketë një ndikim në mënyrën se si ata njihen, maten dhe paraqiten për të mbështetur në mënyrën më të mirë vlerësimet e njësive ekonomike nga marrësit e shërbimeve dhe dhënësit e burimeve.

6. Taksimi është një transaksion i detyrueshëm dhe jo-shkëmbyes i përcaktuar ligjërisht, ndërmjet individëve ose njësive ekonomike dhe qeverisë. Kompetencat për mbledhjen e taksave mund të ndryshojnë shumë, në varësi të marrëdhënies midis kompetencave të qeverisë kombëtare dhe atyre të qeverive nën-kombëtare e njësive të tjera të sektorit publik. Njësitë ndërkombëtare të sektorit publik financohen kryesisht nga transfera nga qeveritë kombëtare, rajonale dhe shtetërore. Financime të tilla mund të rregullohen nga traktate dhe konventa ose mund të sigurohen mbi baza vullnetare.
7. Qeveritë dhe njësitë e tjera të sektorit publik janë të përgjegjshëm ndaj dhënësve të burimeve, veçanërisht ndaj atyre që sigurojnë burime përmes taksave dhe transaksioneve të tjera të detyrueshme. Kapitulli 2, *Objektivat dhe Përdoruesit e Raportimit Financiar me Qëllim të Përgjithshëm*, diskuton objektivin e përgjegjshmërisë së raportimit financiar.

Rëndësia e Buxhetit të Aprovuar

8. Pjesa më e madhe e qeverive dhe njësive të tjera të sektorit publik përgatisin buxhete. Në shumë juridiksione ekziston një kërkesë kushtetuese për të përgatitur dhe për të bërë të disponueshëm publikisht një buxhet të aprovuar nga legjislativi (ose një i barabartë me të). Legjislacioni shpesh përcakton përmbajtjen e këtij dokumentacioni. Legjislatura (ose ekuivalenti) ushtron mbikëqyrje, dhe votuesit dhe përfaqësuesit e tyre të zgjedhur e konsiderojnë stafin drejtues të njësive të përgjegjshëm financiarisht përmes buxhetit dhe mekanizmave të tjerë. Buxheti i aprovuar shpesh është baza për përcaktimin e niveleve të taksimit, dhe është pjesë e procesit për marrjen e miratimit legjislativ për shpenzimet.
9. Për shkak të rëndësisë së buxhetit të aprovuar, informacioni që u mundëson përdoruesve të krahasojnë rezultatet financiare me buxhetin lehtëson një vlerësim të shkallës në të cilën një njësi e sektorit publik ka përmbushur objektivat e saj financiare. Një informacion i tillë promovon përgjegjshmërinë dhe informon vendimmarrjen në buxhetet pasuese. Raportimi kundrejt buxhetit është zakonisht mekanizmi për të demonstruar pajtueshmërinë me kërkesat ligjore në lidhje me financat publike. Nevojat e përdoruesve për informacion buxhetor diskutohen në Kapitullin 2.

Natyrë e Programeve të Sektorit Publik dhe Jetëgjatësia e Sektorit Publik

10. Shumë programe të sektorit publik janë afatgjata dhe aftësia për të përmbushur zotimet varet nga taksimi dhe kontributet e ardhshme. Shumë zotime që lindin nga programet e sektorit publik dhe kompetencat për të imponuar taksa në të ardhmen nuk përmbushin përkufizimet e një detyrimi dhe një aktivi në Kapitullin 5, *Elementet e Pasqyrave Financiare*. Prandaj, zotime dhe angazhime të tilla nuk njihen në pasqyrat financiare.
11. Rrjedhimisht, pasqyra e pozicionit financiar dhe pasqyra e performancës financiare nuk mund të japin të gjithë informacionin që u nevojitet përdoruesve për programet afatgjata, veçanërisht ata që ofrojnë përfitime sociale. Pasojat financiare të shumë vendimeve do të kenë një ndikim shumë vite apo edhe dekada në të ardhmen, kështu që RFQP-të që përmbajnë informacion të ardhshëm financiar mbi qëndrueshmërinë afatgjatë të financave të një njësie ekonomike dhe programet kryesore janë të nevojshme për qëllime të përgjegjshmërisë apo llogaridhënies dhe vendimmarrjes siç diskutohet në Kapitullin 2.
12. Megjithatë kontrolli politik mund të ndryshojë rregullisht, shtetet kombëtare në përgjithësi kanë ekzistencë shumë të gjatë. Ndërsa ata mund të hasin vështirësi të rënda financiare dhe mund të mos paguajnë në kohë detyrimet e huave, shtetet kombëtare vazhdojnë të ekzistojnë. Nëse njësitë nën-kombëtare hyjnë në vështirësi financiare, qeveritë kombëtare mund të veprojnë si huadhënës të mundësisë së fundit ose të japin garanci në shkallë të gjerë. Angazhimet kryesore të dhënies së shërbimeve të subjekteve nën-kombëtare mund të vazhdojnë të financohen nga një nivel më i lartë i qeverisë. Në raste të tjera, njësitë e sektorit publik që nuk janë në gjendje të përmbushin detyrimet e tyre kur u vjen afati, mund të vazhdojnë të ekzistojnë duke ristrukturuar operacionet e tyre.
13. Parimi i vijimësisë mbështet përgatitjen e pasqyrave financiare. Interpretimi i parimit duhet të reflektojë çështjet e diskutuara në paragrafët 11 dhe 12.

Natyrë dhe Qëllimi i Aktiveve dhe Detyrimeve në Sektorin Publik

14. Në sektorin publik, arsyeja kryesore për mbajtjen e tokave, ndërtesave, dhe makinerive e pajisjeve dhe aktiveve të tjera është më tepër për potencialin e tyre të shërbimit sesa aftësinë e tyre për të gjeneruar flukse të mjeteve monetare. . Për shkak të llojeve të shërbimeve të ofruara, një pjesë e konsiderueshme e aktiveve të përdorura nga njësitë e sektorit publik janë të specializuara - për shembull, rrugët dhe pasuritë ushtarake. Mund të ketë një treg të kufizuar për aktive të tilla dhe, edhe atëherë, ato mund të kenë nevojë për përshtatje të konsiderueshme në mënyrë që të përdoren nga operatorë të tjerë. Këta faktorë kanë implikime në matjen e aktiveve të tilla. Kapitulli 7, *Matja e Aktiveve dhe Detyrimeve në Pasqyrat Financiare*, diskuton bazat e matjes së aktiveve.

15. Qeveritë dhe njësitë e tjera të sektorit publik mund të mbajnë sende që kontribuojnë në karakterin historik dhe kulturor të një kombi ose rajoni - për shembull, thesare arti, ndërtesa historike dhe objekte të tjera. Ata gjithashtu mund të jenë përgjegjës për parqet kombëtare dhe zona të tjera me rëndësi natyrore me florën dhe faunën vendase. Objekte dhe zona të tilla zakonisht nuk ofrohen për shitje, edhe nëse ekzistojnë tregje. Përkundrazi, qeveritë dhe njësitë e sektorit publik kanë përgjegjësinë t'i ruajnë dhe mirëmbajnë ato për brezat e tanishëm dhe të ardhshëm.
16. Qeveritë shpesh kanë të drejta pasurore mbi burimet natyrore dhe burimet e tjera të tilla si rezervat minerale, uji, vendet e peshkimit, pyjet dhe spektrin elektromagnetik. Këto kompetenca lejojnë qeveritë të japin licenca për përdorimin e burimeve të tilla ose të marrin tarifa dhe taksa nga përdorimi i tyre. Përkufizimi i një aktivi dhe kriteret e njohjes diskutohen në Kapitujt 5 dhe 6, *Njohja në Pasqyrat Financiare*.
17. Qeveritë dhe njësitë e tjera të sektorit publik krijojnë detyrime lidhur me objektivat e tyre të dhënies së shërbimeve. Shumë detyrime lindin nga transaksione pa këmbim dhe përfshijnë ato që lidhen me programe që funksionojnë për të dhënë përfitime sociale. Detyrimet mund të vijnë gjithashtu nga roli i qeverive si një huadhënës i mundësisë së fundit dhe nga çdo detyrim për të transferuar burimet tek ata që preken nga katastrofat. Për më tepër, shumë qeveri kanë detyrime që vijnë nga aktivitete monetare siç është monedha në qarkullim. Përkufizimi i një detyrimi dhe kriteret e njohjes diskutohen në Kapitujt 5 dhe 6.

Roli Rregullator i Njësive Të Sektorit Publik

18. Shumë qeveri dhe njësi të tjera të sektorit publik kanë kompetenca për të rregulluar njësitë që veprojnë në sektorë të caktuar të ekonomisë, qoftë drejtpërdrejt ose përmes agjencive të krijuara posaçërisht. Arsyeja themelore e arsyetimit të politikës publike për rregullat në tërësi është të mbrojë interesin publik në përputhje me objektivat e specifikuar të politikës publike. Ndërhyrja rregullatore mund të ndodhë gjithashtu kur nuk ka përsosmëri të tregut ose dështim të tregut për shërbime të veçanta, ose për të zbutur faktorë të tillë si ndotja, ndikimi i të cilëve nuk transmetohet përmes çmimit. Aktivitete të tilla rregullatore kryhen në përputhje me proceset ligjore.
19. Qeveritë gjithashtu mund të vendosin rregullore për veten dhe njësitë e tjera të sektorit publik. Gjykimi mund të jetë i nevojshëm për të përcaktuar nëse rregulloret e tilla krijojnë të drejta dhe detyrime ndaj njësive të sektorit publik që kërkojnë njohje si aktive dhe detyrime, ose nëse aftësia e njësisë së sektorit publik për të ndryshuar rregullore të tilla ka një ndikim në mënyrën e kontabilizimit të të drejtave dhe detyrimeve të tilla. Kapitulli 5 shqyrton të drejtat dhe detyrimet.

Marrëdhënia me Raportimin Statistikor

20. Shumë qeveri prodhojnë dy lloje të informacionit financiar bazuar në rezultate aktuale e jo të parashikuar: (a) statistikave të financave qeveritare (SFQ) mbi sektorin e qeverisë së përgjithshme (SQP) me qëllim të analizës makroekonomike dhe vendimmarrjes, dhe (b) pasqyrat financiare me qëllim të përgjithshëm (pasqyrat financiare) për përgjegjshmërinë apo llogaridhënien dhe vendimmarrjen në nivelin e njësisë ekonomike, përfshirë pasqyrat financiare për të gjithë njësinë raportuese qeveritare.
21. Standardet gjithëpërfshirëse për statistikave makro-ekonomike janë përcaktuar në *Sistemin e Llogarive Kombëtare (SLIK)*. SLIK është një udhëzues për një përshkrim sistematik dhe të detajuar të ekonomisë kombëtare dhe përbërësve të saj, përfshirë SQP. Këto standarde implementohen më pas në nivel kombëtar ose rajonal, për shembull në Bashkimin Evropian përmes Sistemit Evropian të Llogarive. Udhëzimet e raportimit të SFQ përfshijnë Manualin e Statistikave të Financave të Qeverisë së Fondit Monetar Ndërkombëtar.
22. Pasqyrat financiare, SNKSP dhe raportet SFQ kanë shumë të përbashkëta. Të dy Kuadret e raportimit kanë të bëjnë me (a) informacionin financiar bazuar mbi të drejtat dhe detyrimet e konstatuara, (b) aktivet, detyrimet, të ardhurat dhe shpenzimet e një qeverie dhe (c) informacionin e plotë mbi flukset e mjeteve monetare. Ekziston një mbi vendosje e konsiderueshme midis dy kuadreve raportues që mbështesin këtë informacion.
23. Sidoqoftë, udhëzimet e raportimit të SNKSP dhe SFQ kanë objektiva të ndryshëm. Objektivat e raportimit financiar nga njësitë e sektorit publik janë dhënia e informacionit për njësinë raportuese që është i dobishëm për përdoruesit e RFQP-ve për qëllime të llogaridhënies dhe vendimmarrjes. Raportet e SFQ përdoren (a) për të analizuar opsionet e politikës fiskale, bërë politikave dhe vlerësuar ndikimin e politikave fiskale, (b) për të përcaktuar ndikimin në ekonomi, dhe (c) për të krahasuar rezultatet fiskale në shkallë vendi dhe ndërkombëtare. Fokusi është në vlerësimin e ndikimit të SQP dhe sektorit më të gjerë publik në ekonomi, brenda Kuadrit të plotë të statistikave makroekonomike.
24. Objektivat e ndryshme dhe përqendrimi në njësi të ndryshme raportuese çojnë në trajtimin e ndryshëm të disa transaksioneve dhe ngjarjeve. Heqja e diferencave midis dy udhëzuesve të kontabilitetit që nuk janë themelore për objektivat e tyre të ndryshëm dhe njësitë raportuese, dhe përdorimi i një sistemi të vetëm të integruar të informacionit financiar për të gjeneruar si pasqyra financiare në përputhje me SNKSP, ashtu edhe raporte SFQ, mund të sjellë përfitime për përdoruesit në drejtim të cilësisë së raportimit, afateve kohore dhe kuptueshmërisë. Këto çështje dhe implikimet e tyre u konsideruan në zhvillimin e Kapitujve 2, 4, *Njësia Raportuese*, dhe 7, të cilat diskutojnë objektivat e raportimit financiar, njësinë raportuese dhe matjen.

KAPITULLI 1: ROLI DHE AUTORITETI I KUADRIT KONCEPTUAL

PËRMBAJTJA

	Paragrafi
Roli i Kuadrit Konceptual	1.1
Autoriteti i Kuadrit Konceptual	1.2–1.3
Raportet Financiare me Qëllim të Përgjithshëm	1.4–1.7
Zbatueshmëria e Kuadrit Konceptual	1.8
Baza për Konkluzione	

Roli i Kuadrit Konceptual

- 1.1 *Kuadri Konceptual për Raportimin Financiar me Qëllim të Përgjithshëm nga Njësitë e Sektorit Publik* (Kuadri Konceptual) përcakton konceptet që mbështesin raportimin financiar të qëllimit të përgjithshëm (raportimi financiar) nga njësitë e sektorit publik që zbatojnë kontabilitetin mbi bazën e të drejtave dhe detyrimeve të konstatuara. Bordi i Standardeve Ndërkombëtare të Kontabilitetit të Sektorit Publik (BSNKSP) do të aplikojë këto koncepte në zhvillimin e Standardeve Ndërkombëtare të Kontabilitetit të Sektorit Publik (SNKSP) dhe Udhëzimeve të Praktikës së Rekomanduar (UPR) të zbatueshme për përgatitjen dhe paraqitjen e raporteve financiare me qëllim të përgjithshëm (RFQP) të njësive të sektorit publik.

Autoriteti i Kuadrit Konceptual

- 1.2 Kuadri Konceptual nuk përcakton kërkesa autoritare për raportimin financiar nga njësitë e sektorit publik që zbatojnë SNKSP, as nuk anashkalon kërkesat e SNKSP ose UPR. Kërkesat autoritare në lidhje me njohjen, matjen dhe paraqitjen e transaksioneve dhe ngjarjeve e aktiviteteve të tjera që raportohen në RFQP specifikohen në SNKSP.
- 1.3 Kuadri Konceptual mund të ofrojë udhëzime në trajtimin e çështjeve të raportimit financiar që nuk trajtohen nga SNKSP ose UPR. Në këto rrethana, përgatitësit dhe të tjerët mund t'i referohen dhe të konsiderojnë zbatueshmërinë e përkufizimeve, kritereve të njohjes, parimeve të matjes dhe koncepteve të tjera të identifikuar në Kuadrin Konceptual.

Raportet Financiare me Qëllim të Përgjithshëm (RFQP)

- 1.4 RFQP-të janë një komponent qendror i raportimit financiar transparent nga qeveritë dhe njësitë e tjera të sektorit publik, dhe mbështesin e përmirësojnë ato. RFQP-të janë raporte financiare që kanë qëllim të përmbushin nevojat e informacionit të përdoruesve të cilët nuk janë në gjendje të kërkojnë përgatitjen e raporteve financiare të përshtatura për të përmbushur nevojat e tyre specifike për informacion.
- 1.5 Disa përdorues të informacionit financiar mund të kenë autoritetin të kërkojnë përgatitjen e raporteve të përshtatura për të përmbushur nevojat e tyre specifike për informacion. Ndërsa palë të tilla mund të gjejnë informacionin e dhënë nga RFQP-të të dobishëm për qëllimet e tyre, RFQP nuk janë zhvilluar për t'iu përgjigjur në mënyrë specifike nevojave të tyre të veçanta të informacionit.
- 1.6 RFQP ka gjasa të përmbajë raporte të shumta, secili duke iu përgjigjur më drejtpërdrejt aspekteve të caktuara të objektivave të raportimit financiar dhe çështjeve të përfshira në fushën e raportimit financiar. RFQP-të përfshijnë pasqyrat financiare duke përfshirë shënimet e tyre (këtu e tutje referuar si pasqyra financiare, përveç nëse specifikohet ndryshe), dhe paraqitjen e këtij

informacioni, i cili përmirëson, plotëson pasqyrat financiare dhe u shtohet atyre.

- 1.7 Objekti i raportimit financiar përcakton kufirin rreth transaksioneve, ngjarjeve dhe aktiviteteve të tjera që mund të raportohen në RFQP. Objekti i raportimit financiar përcaktohet nga nevojat për informacion të përdoruesve kryesorë të RFQP-ve dhe objektivat e raportimit financiar. Faktorët që përcaktojnë se çfarë mund të përfshihet brenda fushëveprimit të raportimit financiar përshtrohen në kapitullin vijues.

Zbatueshmëria e Kuadrit Konceptual

- 1.8 Kuadri Konceptual zbatohet për raportimin financiar nga njësitë e sektorit publik që aplikojnë SNKSP-të. Prandaj, ai zbatohet për RFQP-të e qeverive kombëtare, rajonale, shtetërore/krahinore dhe lokale. Ai zbatohet gjithashtu për një gamë të gjerë të njësive të tjera të sektorit publik duke përfshirë:
- Ministrinë qeveritare, departamentet, programet, bordet, komisionet, agjencitë;
 - Fondet e sigurimeve shoqërore të sektorit publik, trustet e autoritetet ligjore; dhe
 - Organizatat Qeveritare Ndërkombëtare.

Baza Për Konkluzione

Kjo Bazë për Konkluzione shoqëron, por nuk është pjesë e Kuadrit Konceptual

Roli dhe Autoriteti i Kuadrit Konceptual

- BC1.1 Kuadri Konceptual identifikon konceptet që BSNKSP do të aplikojë në zhvillimin e SNKSP-ve dhe UPR-ve që synojnë të ndihmojnë përgatitësit dhe të tjerët në trajtimin e çështjeve të raportimit financiar. SNKSP-të specifikojnë kërkesa autoritare. SNKSP-të dhe UPR-të zhvillohen pas zbatimit të një procesi të rregullt i cili jep mundësinë për palët e interesuara për të dhënë informacion mbi kërkesat specifike të propozuara, përfshirë pajtueshmërinë e tyre me praktikatat aktuale në juridiksione të ndryshme.
- BC1.2 Kuadri Konceptual mbështet zhvillimin e SNKSP-ve. Prandaj, ka rëndësi për të gjitha njësitë që aplikojnë SNKSP-të. RFQP-të e përgatitura në nivelin e të gjithë qeverisë në përputhje me SNKSP mund të konsolidojnë të gjitha njësitë qeveritare pavarësisht nëse ato njësi kanë qenë në përputhje me SNKSP-të në RFQP-të e tyre.

Raportet Financiare me Qëllim të Veçantë

- BC1.3 Përcaktuesit e standardeve shpesh përshkruajnë si "raporte financiare me qëllim të veçantë" ata raporte financiare të përgatitur për t'iu përgjigjur kërkesave të përdoruesve që kanë autoritetin të imponojnë përgatitjen e raporteve financiare të cilët japin informacionin që u nevojitet për qëllimet e tyre të veçanta. BSNKSP është i vetëdijshëm se kërkesat e SNKSP-ve janë aplikuar (dhe mund të vazhdojnë të aplikohen) në mënyrë efektive dhe të dobishme në përgatitjen e disa raporteve financiare me qëllim të veçantë.

Raportet Financiare me Qëllim të Përgjithshëm

- BC1.4 Kuadri Konceptual pranon që, për t'iu përgjigjur nevojave të përdoruesve për informacion, RFQP mund të përfshijë informacion që përmirëson, plotëson dhe iu shton pasqyrave financiare. Prandaj, Kuadri Konceptual pasqyron një fushëveprim për raportimin financiar që është më gjithëpërfshirës sesa ai i përfshirë nga pasqyrat financiare. Kapitulli vijues i këtij Kuadri Kapitulli 2, *Objektivat dhe Përdoruesit e Raportimit Financiar me Qëllim të Përgjithshëm*, identifikon objektivat e raportimit financiar dhe përdoruesit kryesorë të RFQP-ve. Ai gjithashtu përshkruan apo skicon pasojat e nevojave të mundshme për informacion të përdoruesve kryesorë për ato që mund të përfshihen brenda fushëveprimit të raportimit financiar.

**KAPITULLI 2: OBJEKTIVAT DHE PËRDORUESIT E RAPORTIMIT
FINANCIAR ME QËLLIM TË PËRGJITHSHËM**

PËRMBAJTJA

	Paragrafi
Objektivat e Raportimit Financiar.....	2.1–2.2
Përdoruesit e Raporteve Financiare me Qëllim të Përgjithshëm.....	2.3–2.6
Përgjegjshmëria dhe Vendimmarrja.....	2.7–2.10
Nevojat për Informacion të Marrësve të Shërbimit dhe Dhënësve të Burimeve	2.11–2.13
Informacioni i Dhënë nga Raportet Financiare me Qëllim të Përgjithshëm ...	2.14–2.28
Pozicioni Financiar, Performanca Financiare dhe Flukset e Mjeteve Monetare.....	2.14–2.17
Informacioni dhe Përputhshmëria e Buxhetit me Legjislacionin ose me Autoritete të Tjera që Qeverisin Rritjen dhe Përdorimin e Burimeve	2.18 – 2.21
Arritjet e Dhënies së Shërbimit.....	2.22–2.24
Informacioni i Ardhshëm Financiar dhe Jo-Financiar	2.25–2.27
Informacion Shpjegues	2.28
Pasqyrat Financiare dhe Informacioni që Përmirëson, Plotëson dhe u Shton Pasqyrave Financiare	2.29–2.30
Burime të Tjera Informacioni	2.31
Baza për Konkluzione	

Objektivat e Raportimit Financiar

- 2.1 Objektivat e raportimit financiar nga njësitë e sektorit publik janë të japin informacion për njësinë ekonomike që është i dobishëm për përdoruesit e RFQP-ve për qëllime të përgjegjshmërisë apo llogaridhënies dhe vendimmarrjes (më tej referuar si “i dobishëm për qëllime të llogaridhënies dhe vendimmarrjes”).
- 2.2 Raportimi financiar nuk është qëllim në vetvete. Qëllimi i tij është të japë informacion të dobishëm për përdoruesit e RFQP-ve. Për këtë arsye, objektivat e raportimit financiar përcaktohen duke iu referuar përdoruesve të RFQP-ve dhe nevojave të tyre për informacion.

Përdoruesit e Raporteve Financiare me Qëllim të Përgjithshëm

- 2.3 Qeveritë dhe njësitë e tjera të sektorit publik akumulojnë burime nga taksapaguesit, donatorët, hua dhënësit dhe ofruesit e tjerë të burimeve për t'u përdorur në dhënie të shërbimeve për shtetasit dhe marrësit e tjerë të shërbimeve. Këto njësi janë përgjegjëse për menaxhimin e tyre dhe përdorimin e burimeve ndaj atyre që u sigurojnë atyre burime, dhe atyre që varen prej tyre për t'i përdorur këto burime për të dhënë shërbimet e nevojshme. Ata që japin burimet dhe marrin, ose presin të marrin, shërbimet, kërkojnë gjithashtu informacion si të dhëna për qëllime të vendimmarrjes.
- 2.4 Rrjedhimisht, RFQP-të e njërive të sektorit publik janë zhvilluar kryesisht për t'u përgjigjur nevojave të informacionit të marrësve të shërbimeve dhe dhënësve të burimeve që nuk zotërojnë autoritetin për t'i imponuar një njësi të sektorit publik për të bërë të ditur informacionin që u nevojitet për qëllime të llogaridhënies dhe vendimmarrjes. Legjislativi (ose organi i ngjashëm) dhe anëtarët e parlamentit (ose një trup i ngjashëm përfaqësues) janë gjithashtu përdorues kryesorë të RFQP-ve, dhe përdorin gjerë dhe vazhdueshëm RFQP-të kur veprojnë në kapacitetin e tyre si përfaqësues të interesave të marrësve të shërbimeve dhe dhënësve të burimeve. Prandaj, për qëllime të Kuadrit Konceptual, përdoruesit kryesorë të RFQP-ve janë marrësit e shërbimeve dhe përfaqësuesit e tyre, si dhe dhënësit e burimeve dhe përfaqësuesit e tyre (më pas të referuar si "marrësit e shërbimeve dhe dhënësit e burimeve," përveç nëse identifikohen ndryshe).
- 2.5 Shtetasit marrin shërbime nga qeveria dhe japin burime për qeverinë dhe njësitë e tjera të sektorit publik. Prandaj, shtetasit janë përdoruesit kryesorë të RFQP-ve. Disa marrës shërbimesh dhe disa dhënës burimesh që mbështeten në RFQP-të për informacionin që u nevojitet për qëllime të llogaridhënies dhe vendimmarrjes mund të mos jenë qytetarë — për shembull, rezidentët që paguajnë taksa dhe/ose marrin përfitime, por nuk janë shtetas; agjencitë e donatorëve shumëpalëshe ose dypalëshe dhe shumë huadhënës e korporata që japin burime për, dhe kanë transaksione me një qeveri; dhe ato që financojnë

dhe/ose përfitojnë nga shërbimet e ofruara nga organizatat qeveritare ndërkombëtare. Në pjesën më të madhe të rasteve, qeveritë që japin burime për organizatat qeveritare ndërkombëtare, janë të varura nga RFQP-të e këtyre organizatave për informacion për qëllime të llogaridhënies dhe vendimmarrjes.

- 2.6 RFQP-të e përgatitura për t'iu përgjigjur nevojave të informacionit të marrësve të shërbimeve dhe dhënësve të burimeve për qëllime të llogaridhënies dhe vendimmarrjes mund të japin gjithashtu informacion të dobishëm për palët e tjera dhe për qëllime të tjera. Për shembull, statisticienët e qeverisë, analistët, mediat, këshilltarët financiarë, grupet e interesit publik dhe ata lobues dhe të tjerë mund të gjejnë informacionin e dhënë nga RFQP-të të dobishëm për qëllimet e tyre. Organizatat që kanë autoritetin të kërkojnë e imponojnë përgatitjen e raporteve financiare të përshtatura për të përmbushur nevojat e tyre specifike të informacionit mund të përdorin gjithashtu informacionin e dhënë nga RFQP-të për qëllimet e tyre—për shembull, organizmat rregullatorë dhe mbikëqyrës, institucionet e auditimit, nën-komitetet e legjislativit ose të organit tjetër drejtues, agjencitë qendrore dhe kontrolluesit e buxhetit, stafi drejtues i njëjësive, agjencitë e vlerësimit dhe, në disa raste, institucionet huadhënëse dhe ofruesit e zhvillimit dhe ndihmave të tjera. Ndërsa këtyre palëve të tjera mund t'ju duket informacioni i dhënë nga RFQPs i dobishëm, ata nuk janë përdoruesit kryesorë të RFQP-ve. Prandaj, RFQP-të nuk janë zhvilluar për t'iu përgjigjur në mënyrë specifike nevojave të tyre të veçanta të informacionit.

Përgjegjshmëria (apo Llogari dhënia) dhe Vendimmarrja

- 2.7 Funkzioni kryesor i qeverive dhe njëjësive të tjera të sektorit publik është të japin shërbime që rrisin ose ruajnë mirëqenien e qytetarëve dhe rezidentëve të tjerë që kualifikohen. Këto shërbime përfshijnë, për shembull, programe dhe politika të mirëqenies, arsim publik, shërbime të sigurisë kombëtare dhe mbrojtjes. Në pjesën më të madhe të rasteve, këto shërbime ofrohen si rezultat i një transaksioni pa këmbim dhe në një mjedis jo konkurrues.
- 2.8 Qeveritë dhe njësitë e tjera të sektorit publik janë përgjegjëse ndaj atyre që u sigurojnë atyre burime dhe ndaj atyre që varen prej tyre për t'i përdorur ato burime për të dhënë shërbime gjatë periudhës së raportimit dhe për një periudhë më afatgjatë. Kryerja e detyrimeve të përgjegjshmërisë kërkon marrjen e informacionit për menaxhimin burimeve që i është besuar njësisë ekonomike për dhënien e shërbimeve për votuesit apo anëtarët e komunitetit dhe të tjerët, dhe pajtueshmërinë e tij me legjislacionin, rregulloren ose autoritetin tjetër që rregullon ofrimin e tij të shërbimit dhe operacione të tjera. Duke pasur parasysh mënyrën në të cilën financohen shërbimet e dhëna nga njësitë e sektorit publik (kryesisht nga të ardhurat nga taksimet ose transaksione të tjera pa këmbim) dhe varësinë e marrësve të shërbimeve nga dhënia e këtyre shërbimeve për një periudhë afatgjatë, kryerja e detyrimeve të përgjegjshmërisë apo llogaridhënies gjithashtu do të kërkojë marrjen e informacionit për çështje të tilla si arritjet në

dhënien e shërbimeve nga njësia ekonomike gjatë periudhës së raportimit dhe aftësinë e saj për të vazhduar dhënien e shërbimeve në periudhat e ardhshme.

2.9 Marrësit e shërbimeve dhe dhënësit e burimeve do të kërkojnë gjithashtu informacion si të dhëna për marrjen e vendimeve. Për shembull:

- Huadhënësit, kreditorët, donatorët dhe të tjerët që japin burime në bazë vullnetare, përfshirë në një transaksion me këmbim, marrin vendime nëse duhet të japin burime për të mbështetur aktivitetet aktuale dhe të ardhshme të qeverisë ose tjetër njësie të sektorit publik. Në disa rrethana, anëtarët e legjislativit ose organit të ngjashëm përfaqësues që varen nga RFQP-të për informacionin që u nevojitet, mund të marrin ose të ndikojnë në vendimet për objektivat e dhënies së shërbimeve të departamenteve qeveritare, agjencive ose programeve dhe burimeve të caktuara për të mbështetur arritjet e tyre; dhe
- Taksapaguesit zakonisht nuk i sigurojnë fonde qeverisë ose njërive të tjera të sektorit publik mbi në bazë vullnetare ose si rezultat i një transaksioni me këmbim. Për më tepër, në shumë raste, ata nuk kanë të drejtën për të zgjedhur nëse do të pranojnë ose jo shërbimet e dhëna nga një njësi e sektorit publik ose të zgjedhin një ofrues alternativ të shërbimeve. Për rrjedhojë, ata kanë pak kapacitet të drejtpërdrejtë ose të menjëhershëm për të marrë vendime nëse do t'i japin burime qeverisë, burimet që do të alokohen për dhënien e shërbimeve nga një njësi e veçantë e sektorit publik, ose nëse do të blejnë ose konsumojnë shërbimet e ofruara. Sidoqoftë, marrësit e shërbimeve dhe dhënësit e burimeve mund të marrin vendime për preferencat e tyre të votimit dhe përfaqësimet që ata bëjnë nëpërmjet zyrtarëve të zgjedhur ose organeve të tjera përfaqësuese — këto vendime mund të kenë pasoja të alokimit të burimeve për subjekte të caktuara të sektorit publik.

2.10 Informacioni i dhënë në RFQP për qëllime të llogaridhënies do të kontribuojë dhe informojë vendimmarrjen. Për shembull, informacioni për kostot, efikasitetin dhe efektivitetin e aktiviteteve të dhënies së shërbimit të kaluar, sasinë dhe burimet e rikuperimit të kostos dhe burimet në dispozicion për të mbështetur aktivitetet e ardhshme do të jenë të nevojshme për përmbushjen e përgjegjshmërisë apo llogaridhënies. Ky informacion do të jetë gjithashtu i dobishëm për vendimmarrjen nga përdoruesit e RFQP-ve, përfshirë vendimet që donatorët dhe mbështetësit e tjerë financiarë marrin për dhënien e burimeve për njësinë ekonomike.

Nevojat për Informacion të Marrësve të Shërbimit dhe Dhënësve të Burimeve

2.11 Për qëllime të llogaridhënies dhe vendimmarrjes, marrësit e shërbimeve dhe dhënësit e burimeve do të kenë nevojë për informacion që mbështet vlerësimet e çështjeve të tilla si:

- Performanca e njësisë ekonomike gjatë periudhës së raportimit në, për shembull:
 - Përbushjen e dhënies të shërbimeve të saj dhe objektivave të tjerë operativë dhe financiarë;
 - Menaxhimin e burimeve për të cilat është përgjegjëse;
 - Përputhjen me autoritetin përkatës buxhetor, legjislativ dhe të tjerë që rregullon mbledhjen (apo akumulimin) dhe përdorimin e burimeve;
- Likuiditeti (për shembull, aftësia për të përbushur detyrimet aktuale) dhe aftësia pagueuse (për shembull, aftësia për të përbushur detyrimet për një kohë të gjatë) të njësisë ekonomike;
- Qëndrueshmëria e dhënies së shërbimit të njësisë ekonomike dhe operacioneve të tjera për një periudhë afatgjatë dhe ndryshimet në të si rezultat i aktiviteteve të njësisë ekonomike gjatë periudhës së raportimit, përfshirë, për shembull:
 - Kapacitetin e njësisë ekonomike për të vazhduar të financojë aktivitetet e saj dhe për të përbushur objektivat e saj operacionale në të ardhmen (kapacitetin e saj financiar), duke përfshirë burimet e mundshme të financimit dhe shkallën në të cilën njësia ekonomike varet, dhe për këtë arsye është e ndjeshme ndaj, financimit ose presioneve kërkuese jashtë kontrollit të saj; dhe
 - Burimet fizike dhe burimet e tjera aktualisht në dispozicion për të mbështetur ofrimin e shërbimeve në periudhat e ardhshme (kapaciteti i saj operacionale); dhe
- Kapaciteti i njësisë ekonomike për t'u përshtatur me ndryshimin e rrethanave, qofshin këto ndryshime në demografikë ose ndryshime në kushtet e brendshme ose globale ekonomike - të cilat ka gjasa të ndikojnë në natyrën ose përbërjen e aktiviteteve që ndërmerret dhe shërbimeve që ofron.

2.12 Nevojat e informacionit të marrësve të shërbimeve dhe dhënësve të burimeve për këto qëllime ka të ngjarë të mbi vendosen në shumë aspekte. Për shembull, marrësit e shërbimeve do të kërkojnë informacion si të dhëna për vlerësimet e çështjeve të tilla si, nëse:

- Njësia ekonomike po përdor burimet në mënyrë ekonomike, efektive dhe siç ishte planifikuar, dhe nëse një përdorim i tillë është në interesin e saj;
- Diapazoni, vëllimi dhe kostoja e shërbimeve të dhëna gjatë periudhës së raportimit janë të përshtatshme, dhe shumat dhe burimet e rikuperimit të kostove të saj; dhe

- Nivelet aktuale të taksave ose burimeve të tjera të mbledhura janë të mjaftueshme për të ruajtur vëllimin dhe cilësinë e shërbimeve të ofruara aktualisht.

Marrësit e shërbimeve do të kërkojnë (imponojnë) gjithashtu informacion për pasojat e vendimeve të marra dhe aktivitetet e ndërmarra nga njësia ekonomike gjatë periudhës së raportimit mbi burimet në dispozicion për të mbështetur dhënien e shërbimeve në periudhat e ardhshme, aktivitetet dhe objektivat e parashikuara të ofrimit të shërbimit të njësisë ekonomike, dhe shumat e burimet e rikuperimit të kostove të nevojshme për të mbështetur ato aktivitete.

2.13 Dhënësit e burimeve do të kërkojnë informacion si të dhëna për vlerësimet e çështjeve të tilla si nëse njësia ekonomike:

- A është arritura e objektivave të vendosura justifikimi për burimet e mbledhura gjatë periudhës së raportimit;
- Operacionet aktuale të financuara nga fondet e mbledhura në periudhën aktuale nga taksapaguesit ose nga huazimet ose burime të tjera; dhe
- Ka gjasa të ketë nevojë për burime shtesë (ose më pak) në të ardhmen, dhe burimet e mundshme të atyre burimeve.

Huadhënësit dhe kreditorët do të kërkojnë informacion si të dhëna për vlerësimet e likuiditetit të njësisë ekonomike dhe, për këtë arsye, nëse shuma dhe koha e ripagimit do të jenë siç është rënë dakord. Donatorët do të kërkojnë informacion për të mbështetur vlerësimet nëse njësia ekonomike po përdor burimet në mënyrë ekonomike, efikase, efektive dhe siç është synuar. Ata gjithashtu do të kërkojnë informacion për aktivitetet e dhënies së shërbimeve dhe nevojat e burimeve të parashikuara të ardhme të njësisë.

Informacioni i Dhënë nga Raportet Financiare me Qëllim të Përgjithshëm

Pozicioni Financiar, Performanca Financiare dhe Flukset e Mjeteve Monetare

2.14 Informacioni për pozicionin financiar të një qeverie ose njësie tjetër të sektorit publik do t'u mundësojë përdoruesve të identifikojnë burimet e njësisë ekonomike dhe pretendimet ndaj atyre burimeve në datën e raportimit. Kjo do të japë informacion të dobishëm si të dhëna për vlerësimet e çështjeve të tilla si:

- Shkalla në të cilën menaxhimi ka përmbushur përgjegjësitë e tij për ruajtjen dhe menaxhimin e burimeve të njësisë;
- Shkalla në të cilën burimet janë në dispozicion për të mbështetur aktivitetet e ardhshme të dhënies së shërbimeve, dhe ndryshimet gjatë periudhës së raportimit në shumën dhe përbërjen e atyre burimeve dhe pretendimeve ndaj atyre burimeve; dhe
- Shumat dhe koha e flukseve të ardhshme të mjeteve monetare të nevojshme për të shërbyer dhe shlyer pretendimet ekzistuese ndaj burimeve të njësisë ekonomike.

- 2.15 Informacioni për performancën financiare të një qeverie ose njësie tjetër të sektorit publik do të informojë vlerësimet e çështjeve të tilla si, nëse njësia ekonomike ka marre në zotërim burime ekonomikisht dhe i përdor ato në mënyrë efikase dhe efektive për të arritur objektivat e saj të dhënies së shërbimeve. Informacioni për kostot e dhënies së shërbimit dhe shumat e burimet e rikuperimit të kostos gjatë periudhës së raportimit do të ndihmojë përdoruesit të përcaktojnë nëse kostot e operimit janë rimarrë nga, për shembull, taksat, tarifat e përdoruesve, kontributet dhe transfertat, ose janë financuar duke rritur nivelin të huasë të njësisë ekonomike.
- 2.16 Informacioni për flukset e mjeteve monetare të një qeverie ose njësie tjetër të sektorit publik kontribuon në vlerësimet e performancës financiare dhe likuiditetit e aftësisë paguese të njësisë ekonomike. Ai tregon se si njësia ekonomike mblodhi dhe përdori mjetet monetare gjatë periudhës, duke përfshirë huazimin dhe ripagimin e borxhit dhe blerjen dhe shitjen e tij, për shembull, aktiveve afatgjata materiale si toka, ndërtesa, makineri e pajisje. Ai gjithashtu identifikon mjetet monetare të marra nga, për shembull, taksat dhe investimet e transferimet e parave të bëra, dhe të marra nga qeveri të tjera, agjenci qeveritare ose organizata ndërkombëtare. Informacioni në lidhje me flukset e mjeteve monetare mund të mbështesë gjithashtu vlerësimet e pajtueshmërisë së njësisë ekonomike me mandatet e shpenzimeve të shprehura në terma të fluksit të mjeteve monetare dhe të informojë vlerësimet e shumave të mundshme dhe burimeve të flukseve të mjeteve monetare të nevojshme në periudhat e ardhshme për të mbështetur objektivat e dhënies së shërbimeve.
- 2.17 Informacioni për pozicionin financiar, performancën financiare dhe flukset e mjeteve monetare paraqitet në mënyrë tipike në pasqyrat financiare. Për të ndihmuar përdoruesit të kuptojnë më mirë, interpretojnë dhe vendosin në kontekst informacionin e paraqitur në pasqyrat financiare, RFQP-të mund të japin gjithashtu informacion financiar dhe jo-financiar që përmirëson, plotëson dhe u shton pasqyrave financiare për qeverinë ose njësi të tjera të sektorin publik duke përfshirë informacion për çështje të tilla si:
- Pajtueshmëria me buxhetet e aprovuara dhe autoritetet e tjera që rregullojnë operacionet e saj;
 - Aktivitetet dhe arritjet e dhënies së shërbimeve gjatë periudhës së raportimit; dhe
 - Pritshmëritë në lidhje me dhënien e shërbimeve dhe aktivitete të tjera në periudhat e ardhshme, dhe pasojat afatgjata të vendimeve të marra dhe aktiviteteve të ndërmarra gjatë periudhës së raportimit, përfshirë ato që mund të ndikojnë në pritshmëritë për të ardhmen.

Ky informacion mund të paraqitet në shënimet e pasqyrave financiare ose në raporte të veçanta të përfshira në RFQP.

Informacioni dhe Përputhshmëria e Buxhetit me Legjislacionin ose Autoritetet të Tjera që Qeverisin Rritjen dhe Përdorimin e Burimeve

- 2.18 Në mënyrë tipike, një qeveri ose një njësi tjetër e sektorit publik përgatit, aprovon dhe vë në dispozicion publikisht një buxhet vjetor. Buxheti i aprovuar u jep palëve të interesuara informacion financiar për planet operacionale të njësisë për periudhën e ardhshme, nevojat e saj për kapital dhe, shpesh, objektivat e dhënies së shërbimeve dhe pritshmëritë. Ai përdoret për të justifikuar mbledhjen e burimeve nga taksapaguesit dhe dhënësit e tjerë të burimeve dhe krijon autoritetin për shpenzimin e burimeve.
- 2.19 Disa burime për të mbështetur aktivitetet e njërive të sektorit publik mund të merren nga donatorët, huadhënësit ose si rezultat i transaksioneve me këmbim. Sidoqoftë, burimet për të mbështetur aktivitetet e njërive të sektorit publik sigurohen kryesisht në transaksione pa këmbim nga taksapaguesit dhe të tjerët, në përputhje me pritshmëritë e pasqyruara në një buxhetin e aprovuar.
- 2.20 RFQP-të japin informacion për rezultatet financiare (qofshin ata të përshkruar si "suficit ose deficit", "fitim ose humbje", ose me terma të tjerë), performancën dhe flukset e mjeteve monetare të njësisë ekonomike gjatë periudhës së raportimit, aktivet dhe detyrimet e saj në datën e raportimit dhe ndryshimi në të gjatë periudhës së raportimit dhe arritjet e ofrimit të shërbimit.
- 2.21 Përfshirja brenda RFQP-ve të informacionit që ndihmon përdoruesit në vlerësimin e shkallës më të cilën të ardhurat, shpenzimet, fluksit të mjeteve monetare dhe rezultateve financiare të njësisë ekonomike janë në përputhje me vlerësimet e pasqyruara në buxhetet e aprovuara dhe aderimin e njësisë ndaj legjislacionit përkatës ose autoritetit tjetër që rregullon mbledhjen dhe përdorimin e burimeve, është i rëndësishëm në përcaktimin se sa mirë një njësi ekonomike e sektorit publik ka përmbushur objektivat e saj financiare. Informacioni i tillë është i nevojshëm për përmbushjen e përgjegjshmërisë së një qeverie ose të një njësie tjetër të sektorit publik ndaj zgjedhësve apo anëtarëve të komunitetit të saj, përmirëson vlerësimin e performancës financiare të njësisë dhe do të informojë vendimmarrjen.

Arritjet e Dhënies së Shërbimeve

- 2.22 Objektivi kryesor i qeverive dhe pjesës më të madhe të njërive të sektorit publik është të japin shërbime të nevojshme për votuesit apo anëtarët e komunitetit. Për rrjedhojë, performanca financiare e qeverive dhe shumicës së njërive të sektorit publik nuk do të pasqyrohet plotësisht ose në mënyrë adekuate në ndonjë masë treguese të rezultateve financiare. Prandaj, rezultatet e tyre financiare do të duhet të vlerësohen në kontekstin e arritjes së objektivave të dhënies së shërbimeve.
- 2.23 Në disa raste, masat treguese sasiore të rezultateve dhe rezultateve të aktiviteteve të dhënies së shërbimeve të njësisë ekonomike gjatë periudhës së raportimit do të japin informacionin përkatës për arritjen e objektivave të

dhënies së shërbimit — për shembull, informacion për koston, volumin, dhe frekuencën e dhënies së shërbimit, dhe marrëdhënien e shërbimeve të dhëna për bazën e burimeve të njësisë. Në raste të tjera, arritja e objektivave të dhënies së shërbimeve mund të ketë nevojë të komunikohet përmes një shpjegimi të cilësisë së shërbimeve të veçanta të dhëna ose rezultatit të programeve të caktuara.

- 2.24 Raportimi i informacionit jo-financiar, si dhe financiar për aktivitetet e dhënies së shërbimit, arritjet dhe/ose rezultatet gjatë periudhës së raportimit do të japin kontribut në vlerësimet e ekonomisë, efikasitetit, dhe efektivitetit të operacioneve të njësisë ekonomike. Raportimi i një informacioni të tillë është i nevojshëm për një qeveri ose njësi tjetër të sektorit publik për të përmbushur detyrimin e saj për të qenë e përgjegjshme—domethënë, për të llogaritur dhe justifikuar përdorimin e burimeve të mbledhura nga, ose në emër të, taksapaguesve apo anëtarëve të komunitetit. Vendimet që marrin donatorët në lidhje me shpërndarjen e burimeve për njësitë ekonomike dhe programet e veçanta gjithashtu bëhen, të paktën pjesërisht, në përgjigje të informacionit për arritjet e dhënies së shërbimit gjatë periudhës së raportimit, dhe objektivave të ardhshëm të dhënies së shërbimit.

Informacioni i Ardhshëm Financiar dhe Jo-Financiar

- 2.25 Duke pasur parasysh jetëgjatësinë e qeverive dhe shumë programeve qeveritare, pasojat financiare të shumë vendimeve të marra gjatë periudhës së raportimit mund të bëhen të qarta vetëm pas shumë vitesh në të ardhmen. Pasqyrat financiare të cilat paraqesin informacion për pozicionin financiar në një moment në kohë dhe performancën financiare dhe flukset e mjeteve monetare gjatë periudhës së raportimit do të duhet të vlerësohen më pas në kontekstin afatgjatë.
- 2.26 Vendimet e marra nga një qeveri ose njësi tjetër e sektorit publik në një periudhë të veçantë në lidhje me programet për dhënie dhe financimin e shërbimeve në të ardhmen mund të kenë pasoja të rëndësishme për:
- Taksa paguesit ose anëtarët e komunitetit që do të varen nga këto shërbime në të ardhmen; dhe
 - Brezat e tanishëm dhe të ardhshëm të taksapaguesve dhe dhënësve të pavullnetshëm të tjerë të burimeve të cilët do të japin taksa dhe tatime për të financuar aktivitetet e planifikuara të dhënies së shërbimeve dhe zotimet financiare përkatëse.
- 2.27 Informacioni për aktivitetet dhe objektivat e parashikuara të ofrimit të shërbimeve të njësisë ekonomike, ndikimi i tyre i mundshëm në nevojat e burimeve të ardhshme të njësisë ekonomike dhe burimet e mundshme të financimit për burime të tilla, do të jenë të nevojshme si të dhëna për çdo vlerësim të aftësisë së qeverisë ose njësisë tjetër të sektorit publik për të përmbushur zotimet e dhënies së shërbimeve dhe financiare në të ardhmen. Dhënia e një informacioni të tillë në RFQP do të mbështesë vlerësimet e

qëndrueshmërisë së dhënies së shërbimeve nga një qeveri ose njësi tjetër e sektorit publik, të rrisë përgjegjshmërinë e njësisë dhe të japë informacion shtesë të dobishëm për qëllime të vendimmarrjes.

Informacion Shpjegues

2.28 Informacioni për faktorët kryesorë themelorë të performancës financiare dhe ofrimin të shërbimeve të njësisë gjatë periudhës raportuese dhe supozimet që mbështesin pritshmëritë dhe faktorët që ka të ngjarë të ndikojnë performancën e ardhshme të njësisë ekonomike mund të paraqitet në RFQP në shënimet e pasqyrave financiare ose në raporte të veçanta. Një informacion i tillë do të ndihmojë përdoruesit të kuptojnë më mirë dhe të vendosin në kontekst informacionin financiar dhe jo-financiar të përfshirë në RFQP, dhe të përmirësojë rolin e RFQP në dhënien e informacionit të dobishëm për qëllime të përgjegjshmërisë apo llogaridhënies dhe vendimmarrjes.

Pasqyrat Financiare dhe Informacioni që Përmirëson, Plotëson, dhe i Shtohet Pasqyrave Financiare

2.29 Objekti i raportimit financiar përcakton kufirin rreth transaksioneve, ngjarjeve dhe aktiviteteve të tjera që mund të raportohen në RFQP. Për t'iu përgjigjur nevojave të informacionit të përdoruesve, Kuadri Konceptual pasqyron një fushëveprim për raportimin financiar që është më gjithëpërfshirës sesa ai i përfshirë në pasqyrat financiare. Ai lejon paraqitjen brenda RFQP-ve të informacionit shtesë që përmirëson, plotëson dhe iu shton atyre deklaratave.

2.30 Ndërsa Kuadri Konceptual pasqyron një fushëveprim të raportimit financiar që është më gjithëpërfshirës sesa ai i përfshirë në pasqyrat financiare, informacioni i paraqitur në pasqyrat financiare mbetet në thelbin e raportimit financiar. Si përcaktohen, njihen dhe maten elementët e pasqyrave financiare, dhe format e paraqitjes dhe komunikimit që mund të zbatohen për informacionin e përfshirë në RFQP, konsiderohet në kapituj të tjerë të Kuadrit Konceptual dhe në zhvillimin e SNKSP-ve ose UPR-ve individuale, siç është e përshtatshme.

Burime të Tjera Informacioni

2.31 RFQP-të luajnë një rol të rëndësishëm në komunikimin e informacionit të nevojshëm për të mbështetur përmbushjen e detyrimit të një qeverie ose njësie tjetër të sektorit publik për të qenë e përgjegjshme, si dhe dhënien e informacionit të dobishëm si të dhëna për qëllime të vendimmarrjes. Sidoqoftë, nuk ka gjasa që RFQP-të të sigurojnë të gjithë informacionin që u duhet përdoruesve për qëllime të llogaridhënies dhe vendimmarrjes. Për shembull, ndërsa krahasimi i informacionit aktual me atë të buxhetit për periudhën e raportimit mund të përfshihet në RFQP, buxhetet dhe parashikimet financiare të botuara nga qeveritë ofrojnë informacione më të detajuara financiare dhe jo-financiare për karakteristikat financiare të planeve të qeverive dhe njësisve të tjera të sektorit publik për afate të shkurtra dhe të mesme. Qeveritë dhe agjencitë

e pavarura gjithashtu botojnë raporte për nevojën dhe qëndrueshmërinë e iniciativave ekzistuese të dhënies së shërbimeve dhe kushtet e parashikuara ekonomike e ndryshimet demografike të juridiksionit për një periudhë afatmesme dhe afatgjatë që do të ndikojnë në buxhetet dhe nevojat e dhënies së shërbimeve në të ardhmen. Për rrjedhojë, marrësit e shërbimeve dhe dhënësit e burimeve mund të kenë nevojë të marrin në konsideratë informacion nga burime të tjera, përfshirë raportet mbi kushtet aktuale dhe të parashikuara ekonomike, buxhetet dhe parashikimet e qeverisë, dhe informacionin për iniciativat e politikave qeveritare që nuk raportohen në RFQP.

Baza për Konkluzione

Kjo Bazë për Konkluzione shoqëron, por nuk është pjesë e Kuadrit Konceptual

Grupet Kryesore të Përdoruesve

BC2.1 Gjatë zhvillimit të Kuadrit Konceptual, BSNKSP kërkoi pikëpamje nëse Kuadri Konceptual duhet të identifikojë përdoruesit kryesorë të RFQP-ve. Shumë të anketuar në dokumentin fillestar të konsultimit shprehën pikëpamjen se Kuadri duhet të identifikojë përdoruesit kryesorë të RFQP-ve, dhe BSNKSP duhet të përqendrohet në nevojat për informacion të atyre përdoruesve kryesorë në zhvillimin e SNKSP-ve. BSNKSP u bind nga këto pikëpamje.

Identifikimi i Grupeve Kryesore të Përdoruesve

BC2.2 Drafti 1 i Kuadrit Konceptual, *Kuadri Konceptual për Raportimin Financiar me Qëllim të Përgjithshëm nga Njësitë e Sektorit Publik: Roli, Autoriteti dhe Objekti; Objektivat dhe Përdoruesit; Karakteristikat Cilësore; dhe Njësia Raportuese* (Drafti i Paraqitur) identifikoi marrësit e shërbimeve dhe përfaqësuesit e tyre, dhe dhënësit e burimeve dhe përfaqësuesit e tyre si përdoruesit kryesorë të RFQP-ve. Ai shpjegoi se, ndërsa BSNKSP do të zhvillojë SNKSP dhe UPR në përmbajtjen e RFQP për t'iu përgjigjur nevojave të informacionit të këtyre përdoruesve kryesorë, RFQP mund të përdoren akoma nga të tjerët me interes në raportimin financiar dhe mund të japin informacion të përdorshëm për përdoruesit e tjerë.

BC2.3 Shumë të anketuar të Draftit të Paraqitur shprehën mbështetje për identifikimin e marrësve të shërbimeve dhe përfaqësuesve të tyre si dhe dhënësve të burimeve dhe përfaqësuesve të tyre si përdoruesit kryesorë të RFQP-ve. Sidoqoftë, të tjerët ishin të mendimit se publiku, qytetarët ose legjislativi duhet të identifikohen si përdoruesit kryesorë ose më të rëndësishëm të RFQP-ve të njësive të sektorit publik. Ata shpjeguan se kjo është për shkak se qeveritë janë kryesisht përgjegjëse ndaj qytetarëve ose përfaqësuesve të tyre dhe, në shumë juridiksione, legjislativi dhe anëtarët individualë të parlamentit (ose organi i ngjashëm përfaqësues) që veprojnë në emër të qytetarëve janë përdoruesit kryesorë të RFQP-ve. Disa të anketuar gjithashtu shprehën pikëpamjen që vetëm dhënësit e burimeve dhe përfaqësuesit e tyre duhet të identifikohen si përdoruesit kryesorë të RFQP-ve të njësive të sektorit publik. Ata shpjeguan se nuk ka gjasa që RFQP-të të jenë në gjendje t'iu përgjigjen nevojave për informacion të të gjithë përdoruesve, dhe dhënësit e burimeve ka gjasa të kenë interesin më të madh për RFQP-të. Prandaj, identifikimi i dhënësve të burimeve si grupi kryesor i përdoruesve do të lejojë që BSNKSP të përqendrohet më tepër e hollësisht në nevojat për informacion të një grupi të vetëm përdoruesish. Ata gjithashtu vunë në dukje se RFQP-të e përgatitura për t'iu përgjigjur nevojave për informacion të dhënësve të burimeve ka gjasa të ofrojnë gjithashtu informacion të dobishëm për përdoruesit e tjerë të mundshëm.

BC2.4 BSNKSP pranon se ka meritë në shumë prej propozimeve të bëra nga të anketuarit në lidhje me identitetin e përdoruesve kryesorë të RFQP-ve të njësive të sektorit publik, veçanërisht pasi ato aplikohen për qeveritë në shumë juridiksione. Sidoqoftë, duke pasur parasysh objektivat e raportimit financiar nga njësitet e sektorit publik, BSNKSP mbetet i mendimit se përdoruesit kryesorë të RFQP-ve të njësive të sektorit publik duhet të identifikohen si marrësit e shërbimeve e përfaqësuesit e tyre dhe dhënësit e burimeve e përfaqësuesit e tyre. Kjo është për shkak se:

- Qeveritë dhe njësitet e tjera të sektorit publik janë përgjegjëse ndaj atyre që varen prej tyre për të përdorur burime për të dhënë shërbimet të nevojshme, si dhe ndaj atyre që u sigurojnë atyre burimet që mundësojnë dhënien e atyre shërbimeve; dhe
- RFQP-të kanë një rol të rëndësishëm në përmbushjen e asaj përgjegjësie dhe marrjen e informacionit të dobishëm për ata përdorues për qëllime të vendimmarrjes.

Si të tilla, RFQP duhet të zhvillohen për t'iu përgjigjur nevojave për informacion të marrësve të shërbimeve dhe përfaqësuesve të tyre dhe dhënësve të burimeve e përfaqësuesve të tyre si përdoruesit kryesorë. Për më tepër, Kuadri Konceptual do të zbatohet për qeveritë dhe potencialisht një gamë të gjerë të njësive të tjera të sektorit publik në shumë juridiksione të ndryshme, dhe për organizatat qeveritare ndërkombëtare. Për rrjedhojë, nuk është e qartë se identifikimi i grupeve të tjerë të përdoruesve si përdoruesit kryesorë të RFQP-ve do të jetë i rëndësishëm dhe do të funksionojë në mënyrë efektive për të gjitha njësitet e sektorit publik në të gjitha juridiksionet.

BC2.5 BSNKSP pranon se disa informacione në RFQP mund të jenë me më shumë interes dhe përdorim më të madh për disa përdorues sesa të tjerët. BSNKSP gjithashtu pranon që, në zhvillimin e SNKSP dhe UPR, do të duhet të marrë në konsideratë dhe, në disa raste, të ekuilibrojë nevojat e grupeve të ndryshme të përdoruesve kryesorë. Sidoqoftë, BSNKSP nuk beson se çështje të tilla zhvlerësojnë identifikimin e marrësve të shërbimeve e përfaqësuesve të tyre dhe dhënësve të burimeve e përfaqësuesve të tyre si përdoruesit kryesorë të RFQP-ve.

BC2.6 Pikëpamjet e BSNKSP mbi marrëdhëniet midis grupeve kryesore të përdoruesve të identifikuar nga të anketuarit dhe marrësve të shërbimeve dhe dhënësve të burimeve shpjegohen më tej më poshtë.

Shtetasit

BC2.7 BSNKSP pranon rëndësinë e shtetasve, publikut dhe përfaqësuesve të tyre si përdorues të RFQP-ve, por është i mendimit që klasifikimi i shtetasve si marrës të shërbimeve dhe dhënës të burimeve ofron një bazë për vlerësimin e nevojave të tyre të mundshme për informacion. Kjo është për shkak se qytetarët përfshijnë shumë individë me një gamë potencialisht të gjerë të nevojave të ndryshme të

informacionit—duke u përqendruar në nevojat e informacionit të shtetasve si marrës të shërbimeve dhe dhënës të burimeve i mundëson BSNKSP të mbledhë së bashku ato interesa të ndryshëm dhe të eksplorojë se çfarë nevojash për informacioni RFQP-të duhet të tentojnë t’u përgjigjen. BSNKSP është gjithashtu i mendimit se, gjatë zhvillimit të SNKSP, është e përshtatshme që ai të ketë aftësinë për të marrë në konsideratë nevojat për informacion të një sërë marrësish të shërbimeve dhe dhënësish të burimeve që mund të mos jenë shtetas (përfshirë donatorët dhe huadhënësit) dhe nuk kanë autoritetin për të kërkuar që një njësi e sektorit publik të japë informacionin që u nevojitet për qëllime të llogaridhënies dhe vendimmarrjes.

Dhënësit e Burimeve

BC2.8 BSNKSP është dakord se RFQP-të që kanë të bëjnë në marrjen e informacionit për të përmbushur nevojat e informacionit të dhënësve të burimeve do të sigurojnë gjithashtu informacion të dobishëm për përdoruesit e tjerë të mundshëm të RFQP. Sidoqoftë, BSNKSP është i mendimit se Kuadri Konceptual duhet të bëjë të qartë pritshmëritë e tij që qeveritë dhe njësitë e tjera të sektorit publik duhet të jenë të përgjegjshëm si ndaj atyre që u japin atyre burime, ashtu edhe ndaj atyre që varen prej tyre për t’i përdorur ato burime për të dhënë shërbime të nevojshme dhe/ose të premtuara. Për më tepër, është vërejtur që në disa juridiksione dhënësit e burimeve janë kryesisht donatorë ose huadhënës që mund të kenë autoritetin të kërkojnë e imponojnë përgatitjen e raporteve financiare me qëllim të veçantë për të siguruar informacionin që u nevojitet.

BC2.9 Siç është përmendur në paragrafin BC2.4, BSNKSP ka formuar një pikëpamje që të dy marrësit e shërbimeve dhe dhënësit e burimeve dhe përfaqësuesit e tyre janë përdoruesit kryesorë të RFQP-ve. BSNKSP është i mendimit se Kuadri Konceptual nuk duhet të përjashtojë shtetasit që mund të jenë të interesuar në RFQP në kapacitetin e tyre si marrës të shërbimeve nga përdoruesit e mundshëm të RFQP, ose të identifikojë nevojat e tyre për informacion si më pak të rëndësishme sesa ato të dhënësve të burimeve. BSNKSP është gjithashtu i mendimit se nuk është e përshtatshme që donatorët, huadhënësit dhe të tjerët që ofrojnë burime në bazë vullnetare ose jo-vullnetare për qeveritë dhe njësitë e tjera të sektorit publik të përjashtohen si përdorues të mundshëm të RFQP, ose që nevojat e tyre të informacionit të identifikohen si më pak të rëndësishme se ato të marrësve të shërbimeve.

Legjislativi

BC2.10 BSNKSP është i mendimit se legjislativi ose organi i ngjashëm qeverisës është një përdorues kryesor i RFQP-ve në kapacitetin e tij si përfaqësues i marrësve të shërbimeve dhe dhënësve të burimeve. Legjislativi, parlamentet, këshillat, dhe organet e ngjashme do të kërkojnë gjithashtu informacione për qëllimet e tyre specifike të përgjegjshmërisë apo llogaridhënies e vendimmarrjes, dhe zakonisht

kanë autoritetin të kërkojnë e imponojnë përgatitjen e raporteve financiare të detajuara me qëllim të veçantë dhe raporte të tjera për të dhënë atë informacion. Sidoqoftë, ata gjithashtu mund të përdorin informacionin e dhënë nga RFQP si dhe informacionin e dhënë nga raportet financiare të qëllimit të veçantë si të dhëna për vlerësimet nëse burimet janë përdorur në mënyrë efikase dhe siç është synuar dhe në marrjen e vendimeve për alokimin e burimeve për njësi të veçanta qeveritare, programe ose aktivitete.

BC2.11 Anëtarët individualë të legjislativit ose organit tjetër qeverisës, qofshin anëtarë të qeverisë apo opozitës, zakonisht mund të kërkojnë dhënien e informacionit që u nevojitet për kryerjen e detyrave të tyre zyrtare siç udhëzohet nga legjislativi ose organi qeverisës. Sidoqoftë, ata mund të mos kenë autoritetin për të kërkuar e imponuar përgatitjen e raporteve financiare që japin informacionin që ata kërkojnë për qëllime të tjera, ose në rrethana të tjera. Rrjedhimisht, ata janë përdorues të RFQP, qoftë në kapacitetin e tyre si përfaqësues të marrësve të shërbimeve dhe dhënësve të burimeve në elektoratin ose zonën e tyre elektorale, ashtu edhe në kapacitetin e tyre personal si shtetas dhe anëtarë të komunitetit.

Grupe të Tjera të Përdoruesve

BC2.12 Në zhvillimin e Kuadrit Konceptual, BSNKSP konsideroi një gamë të gjerë të përdoruesve të tjerë të mundshëm të RFQP-ve, përfshirë nëse grupet e interesit të veçante dhe përfaqësuesit e tyre, ose ata që kanë transaksione me njësi të sektorit publik në bazë komerciale ose jo-komerciale ose në bazë vullnetare ose jo-vullnetare (të tilla si dhënësit e burimeve të sektorit publik dhe të sektorit privat,) duhet të identifikohen si grupe të veçanta të përdoruesve. BSNKSP është i mendimit se identifikimi i marrësve të shërbimeve e përfaqësuesve të tyre dhe dhënësve të burimeve e përfaqësuesve të tyre si përdoruesit kryesorë të RFQP-ve do t'i përgjigjen në mënyrë të përshtatshme nevojave të informacionit të nëngrupeve të marrësve të shërbimeve dhe dhënësve të burimeve.

BC2.13 Informacioni i dhënë nga RFQP mund të jetë i dobishëm për përpilimin e llogarive kombëtare, si të dhëna i modeleve të raportimit financiar statistikor, për vlerësime të ndikimit të politikave qeveritare në aktivitetin ekonomik dhe për qëllime të tjera analitike ekonomike. Sidoqoftë, RFQP-të nuk janë zhvilluar specifikisht për t'iu përgjigjur nevojave të atyre që kërkojnë informacion për këto qëllime. Në mënyrë të ngjashme, ndërsa ata që veprojnë si këshilltarë për marrësit e shërbimeve ose për dhënësit e burimeve (të tilla si grupet e mbrojtjes së qytetarëve, agjencitë e vlerësimit të bonove, analistët e kreditit dhe grupet e interesit publik) ka gjasa t'u duket informacioni i raportuar në RFQP i dobishëm për qëllimet e tyre, RFQP nuk janë të përgatitur specifikisht për t'iu përgjigjur nevojave të tyre të veçanta për informacion.

Objektivat e Raportimit Financiar

BC2.14 Shumë të anketuar për Draftin e Paraqitur ranë dakord se sigurimi i informacionit të dobishëm si për qëllime të përgjegjshmërisë apo llogaridhënies,

ashtu edhe të vendimmarrjes, duhet të identifikohet si objektivi i raportimit financiar nga njësitë e sektorit publik. Disa të anketuar mbrojtën idenë se vetëm përgjegjshmëria apo llogaridhënia duhet të identifikohet si objektivi i vetëm ose mbizotërues i raportimit financiar nga njësitë e sektorit publik; të anketuar të tjerë mbrojtën idenë se vendimmarrja duhet të identifikohet si objektivi i vetëm. Sidoqoftë, BSNKSP mbetet i pikëpamjes se përdoruesit e RFQP-ve të njësisve të sektorit publik do të kërkojnë informacione si për qëllime të llogaridhënies ashtu edhe për qëllime të vendimmarrjes.

BC2.15 Disa të anketuar në Draftit të Paraqitur mbrojtën idenë se lidhja midis përgjegjshmërisë apo llogaridhënies dhe vendimmarrjes duhet të artikulohet më qartë dhe karakteristikat e sektorit publik që mbështesin pikëpamjet e BSNKSP mbi objektivat e raportimit financiar nga njësitë e sektorit publik duhet të identifikohen. BSNKSP u është përgjigjur pozitivisht këtyre propozimeve. Kuadri është ristrukturuar dhe sqarimet janë shtuar.

BC2.16 Shpjegimi i llogaridhënies dhe lidhja e saj me vendimmarrjen dhe RFQP-të është forcuar gjithashtu. Në këtë kontekst, BSNKSP pranon se nocioni i përgjegjshmërisë apo llogaridhënies i pasqyruar në këtë Udhëzues është i gjerë. Ai përfshin dhënien e informacionit për menaxhimin e burimeve që i janë besuar njësisë ekonomike, dhe informacionin e dobishëm për përdoruesit në vlerësimin e qëndrueshmërisë së aktiviteteve të njësisë ekonomike dhe vazhdimësinë e ofrimit të shërbimeve për një kohë të gjatë. BSNKSP është i mendimit se ky nocion i gjerë i përgjegjshmërisë është i përshtatshëm sepse shtetasit dhe anëtarët e tjerë të komunitetit i japin burime qeverive dhe njësisve të tjera të sektorit publik në bazë jo-vullnetare dhe, në pjesën më të madhe, varen nga qeveritë dhe njësitë e tjera të sektorit publik për të dhënë shërbimet e nevojshme për një periudhë afatgjatë. Sidoqoftë, BSNKSP gjithashtu pranon se është pak e mundur që RFQP-të do të japin të gjithë informacionin që u duhet marrësve të shërbimeve dhe dhënësve të burimeve për qëllime të llogaridhënies dhe vendimmarrjes.

Objekti i Raportimit Financiar—Pasqyrat Financiare dhe Informacioni që Përmirëson, Plotëson, dhe u Shton Pasqyrave Financiare

BC2.17 Shumë të anketuar për Draftin e Paraqitur shprehën mbështetje për fushëveprimin e raportimit financiar dhe shpjegimin e tij siç propozohet nga BSNKSP, me disa që identifikuan çështje për sqarim dhe të tjerët që vërejtën se projektet që kanë të bëjnë me çështje të fushëveprimit më të gjerë do të duhet të japin udhëzime për zbatimin e karakteristikave cilësore të tilla si verifikueshmëria dhe krahasueshmëria. Të anketuarit e tjerë nuk mbështetën që fushëveprimi i raportimit financiar të jetë më i gjerë se pasqyrat financiare, duke shprehur shqetësimin se:

- Objekti i gjerë i propozuar merrej me çështje që ishin jashtë Termave të Referencës të BSNKSP që ishin në fuqi në atë kohë; dhe

- Udhëzimet për çështje jashtë pasqyrave financiare, të tilla si informacioni jo-financiar dhe i ardhshëm, janë në mënyrë të përshtatshme një çështje e qeverive individuale, apo organeve drejtuese ose autoriteteve të tjera;
- Disa të anketuar në Draftin e Paraqitur gjithashtu shprehën shqetësimin se fushëveprimi ishte përqendruar shumë e hollësisht në pasqyrat financiare dhe se udhëzimet shtesë për informacionin jo-financiar dhe raportimin e qëndrueshmërisë duhet të përfshihen në Kuadrin Konceptual.

BC2.18 BSNKSP mbetet i mendimit se është e nevojshme që Kuadri Konceptual të pasqyrojë një fushëveprim për raportimin financiar që është më gjithëpërfshirës sesa ai i përfshirë në pasqyrat financiare. Kjo është për shkak se:

- Objektivi kryesor i qeverive dhe njësive të tjera të sektorit publik është të japin shërbime për zgjedhësit apo anëtarët e komunitetit sesa të gjenerojnë fitime;
- Shtetasit dhe rezidentët e tjerë varen nga qeveritë dhe njësitë e tjera të sektorit publik për të dhënë një gamë të gjerë shërbimesh në vazhdimësi për një kohë të gjatë. Aktivitetet dhe vendimet e marra nga qeveritë dhe njësitë e tjera të sektorit publik në një periudhë të veçantë raportimi mund të kenë pasoja të konsiderueshme për brezat e ardhshëm të marrësve të shërbimeve dhe brezat e ardhshëm të taksapaguesve dhe dhënësve të tjerë të pavullneshëm të burimeve; dhe
- Shumica e qeverive dhe njësive të tjera të sektorit publik operojnë brenda mandateve të shpenzimeve dhe kufizimeve financiare të vendosura gjatë procesit buxhetor. Monitorimi i zbatimit të buxhetit të aprovuar është metoda kryesore me të cilën legjislativi ushtron mbikëqyrje, dhe shtetasit e përfaqësuesit e tyre të zgjedhur e mbajnë menaxhimin e qeverisë financiarisht të përgjegjshëm.

BC2.19 Për rrjedhojë, performanca e njësive të sektorit publik në arritjen e objektivave të tyre financiare dhe të dhënies së shërbimeve mund të vlerësohet vetëm pjesërisht duke ekzaminuar pozicionin e tyre financiar në datën e raportimit, dhe performancën financiare e flukset e mjeteve monetare gjatë periudhës së raportimit. BSNKSP është i mendimit se, për t'iu përgjigjur nevojës së përdoruesve për informacion për qëllime të përgjegjshmërisë apo llogaridhënies dhe vendimmarrjes, Kuadri Konceptual duhet t'u mundësojë RFQP-ve të përfshijnë dhënien e informacionit që lejon përdoruesit të vlerësojnë më mirë dhe të vendosin në kontekst pasqyrat financiare. Një informacion i tillë mund të komunikohet nga raporte të veçanta që paraqesin informacion financiar dhe jo-financiar për arritjen e objektivave të dhënies së shërbimeve të njësive ekonomike gjatë periudhës raportuese; pajtueshmërinë e tij me buxhetet dhe legjislacionin e miratuar ose autoritetin tjetër që rregullon mbledhjen apo akumulimin dhe përdorimin e burimeve; dhe informacioni i ardhshëm financiar

dhe jo-financiar për aktivitetet e saj të ardhshme të ofrimit të shërbimeve, objektivat dhe nevojat e burimeve. Në disa raste, informacioni në lidhje me këto çështje mund të paraqitet gjithashtu në shënimet e pasqyrave financiare.

BC2.20 Në marrjen e vendimeve për kërkesat e raportimit financiar ose udhëzimet që zgjasin informacionin e paraqitur në RFQP përtej pasqyrave financiare, BSNKSP do të marrë parasysh përfitimet nga informacioni për përdoruesit dhe kostot e përpilimit dhe raportimit të informacionit të tillë.

Kufizimi i Objektivit të Raportimit Financiar

BC2.21 Disa të anketuar që ranë dakord se fushëveprimi i raportimit financiar duhet të zgjatej përtej pasqyrave financiare shprehën shqetësimin se fushëveprimi i propozuar në Draftin e Paraqitur ishte shumë i hapur dhe/ose jo i shpjeguar ose justifikuar në mënyrë adekuate—në disa raste duke propozuar që fushëveprimi të kufizohet në përmirësimin e çështjeve të njohura në pasqyrat financiare.

BC2.22 BSNKSP u është përgjigjur këtyre shqetësimeve duke qartësuar lidhjet midis fushëveprimit të raportimit financiar dhe nevojave të informacionit të përdoruesve, dhe duke përfshirë shpjegime shtesë të marrëdhënies midis nevojave të informacionit të përdoruesve dhe informacionit që RFQP mund të ofrojë në përgjigje. Për më tepër, BSNKSP ka qartësuar se fushëveprimi i raportimit financiar me qëllim të përgjithshme është i kufizuar në pasqyrat financiare dhe informacionin që përmirëson, plotëson dhe iu shton pasqyrave financiare. Për pasojë, ajo që përfshihet në fushëveprimin më gjithëpërfshirës të raportimit financiar do të rrjedhin nga pasqyrat financiare, dhe e kufizuar në çështje që i ndihmojnë përdoruesit të kuptojnë më mirë dhe të vendosin në kontekst informacionin e përfshirë në ato pasqyra.

Konsideratat për Burimet, Kërkesat Autoritare dhe Statusi i Auditimit

BC2.23 Shumë të anketuar, qofshin mbështetës apo kundërshtarë të propozimeve në Draftin e Paraqitur, shprehën shqetësimin se trajtimi i çështjeve të "fushëveprimit të gjerë" do të absorbonte shumë nga burimet e BSNKSP dhe do të kufizonte aftësinë e tij për t'u marrë me çështjet e pasqyrave financiare. Disa të anketuar për Draftin e Paraqitur gjithashtu:

- Mbrojnë idenë se Kuadri Konceptual duhet të qartësojë se kërkesat autoritare do të zhvillohen vetëm për çështjet e pasqyrave financiare, duke qenë se çështjet e fushëveprimit më të gjerë janë subjekti i udhëzimeve; dhe
- Shqetësimi i shprehur për implikimet e auditimit të përfshirjes së informacionit jo-financiar dhe informacionit të ardhshëm në RFQP.

BC2.24 Ndërsa BSNKSP mund të zhvillojë SNKSP të cilat përfshijnë kërkesa autoritare, nuk është e paevitueshme që ai ta bëjë këtë. Për shembull, botimet e BSNKSP gjithashtu përfshijnë UPR dhe dokumente të tjera që synojnë të ndihmojnë

komunitetin e raportimit financiar për t'iu përgjigjur çështjeve të veçanta të raportimit financiar. Të gjitha dokumentet e BSNKSP që përfshijnë kërkesa autoritare ose udhëzime për paraqitjen e informacionit në RFQP, qoftë si pjesë e pasqyrave financiare ose përmirësime të këtyre pasqyrave, do t'i nënshtrohen një procesi të rregullt. Prandaj, në zhvillimin e udhëzimeve autoritare ose udhëzimeve të tjera mbi paraqitjen e informacionit që zgjeron fushëveprimin e raportimit financiar, BSNKSP do të duhet t'i përgjigjet shqetësimeve të zgjedhësve apo anëtarëve të komunitetit për përmbajtjen teknike të propozuar dhe autoritetin e udhëzimit.

BC2.25 BSNKSP pranon shqetësimin e të anketuarve në lidhje me vendosjen e burimeve të BSNKSP në dispozicion të çështjeve me fushëveprim të gjerë. Sidoqoftë, informacioni i paraqitur në pasqyrat financiare mbetet në thelbin e raportimit financiar dhe, për këtë arsye, do të mbetet fokusi kryesor i SNKSP-ve dhe UPR-ve të zhvilluara nga BSNKSP. Për rrjedhojë, programi i punës për zhvillimin e standardeve të BSNKSP do të vazhdojë t'i përgjigjet nevojës së përdoruesve për raportim më të mirë financiar të transaksioneve dhe ngjarjeve të tjera që raportohen në pasqyrat financiare.

BC2.26 BSNKSP është i mendimit se nuk është roli i Kuadrit Konceptual, ose SNKSP-ve dhe UPR-ve që mund të zhvillohen në përputhje me konceptet e pasqyruara në Udhëzim, për të provuar të përcaktojë nivelin e sigurisë së auditimit që duhet t'i jepet aspekteve të RFQP-ve. Karakteristikat cilësore u japin përdoruesve një farë sigurie për cilësinë e informacionit të përfshirë në RFQP. Sidoqoftë, përgjegjësitë për auditimin e pasqyrave financiare dhe përbërësve të tjerë të RFQP do të përcaktohen nga çështje të tilla si Kudre rregullatore e vendosur në juridiksione të veçanta dhe mandati i auditimit për të cilin është rënë dakord dhe/ose është i aplikueshëm për njësinë ekonomike.

KAPITULLI 3: KARAKTERISTIKA CILËSORE

PËRMBAJTJA

	Paragrafi
Parathënie	3.1–3.5
Përshtatshmëria	3.6–3.9
Përfaqësimi i Drejtë	3.10–3.16
Kuptueshmëria	3.17–3.18
Korrektësia Kohore	3.19–3.20
Krahasueshmëria	3.21–3.25
Verifikueshmëria	3.26–3.31
Kufizimet për Informacionin e Përfshirë në Raportet Financiare me Qëllim të Përgjithshëm	3.32–3.42
Materialiteti	3.32–3.34
Kosto-Përfitimi	3.35–3.40
Ekuilibri midis Karakteristikave Cilësore	3.41–3.42
Baza për Konkluzione	

Parathënie

- 3.1 RFQP paraqet informacion financiar dhe jo-financiar për fenomenet ekonomike dhe të tjera. Karakteristikat cilësore të informacionit të përfshirë në RFQP janë atributet që e bëjnë atë informacion të dobishëm për përdoruesit dhe mbështesin arritjen e objektivave të raportimit financiar. Objektivat e raportimit financiar janë të japin informacion e dobishëm për qëllime të llogaridhënies vendimmarrjes.
- 3.2 Karakteristikat cilësore të informacionit të përfshirë në RFQP-ve të njësive të sektorit publik janë Përshtatshmëria, përfaqësimi i drejtë e besnik, kuptueshmëria, afatet kohore, krahasueshmëria dhe verifikueshmëria.
- 3.3 Kufizimet e përhapura në informacionin e përfshirë në RFQP janë materialiteti, kosto-përfitimi dhe arritja e një ekuilibri të duhur midis karakteristikave cilësore.
- 3.4 Secila prej karakteristikave cilësore është përbërëse dhe funksionon me, karakteristikat e tjera për të dhënë në RFQP informacion të dobishëm për arritjen e objektivave të raportimit financiar. Sidoqoftë, në praktikë, të gjitha karakteristikat cilësore mund të mos arrihen plotësisht, dhe një ekuilibër ose shkëmbim ndërmjet disa prej tyre mund të jetë i nevojshëm.
- 3.5 Karakteristikat cilësore aplikohen për të gjitha informacionet financiare dhe jo-financiare të raportuara në RFQP, përfshirë informacionin historik dhe të ardhshëm, dhe informacionin shpjegues. Sidoqoftë, shkalla në të cilën mund të arrihen karakteristikat cilësore mund të ndryshojë në varësi të shkallës së pasigurisë dhe vlerësimit subjektiv ose opinionit të përfshirë në përpilimin e informacionit financiar dhe jo-financiar. Nevoja për udhëzime shtesë për interpretimin dhe zbatimin e karakteristikave cilësore të informacionit që zgjeron fushëveprimin e raportimit financiar përtej pasqyrave financiare do të konsiderohet në zhvillimin e çdo SNKSP-je dhe UPR-je që merret me çështje të tilla.

Përshtatshmëria

- 3.6 Informacioni financiar dhe jo-financiar është i përshtatshëm nëse është i aftë të bëjë një ndryshim në arritjen e objektivave të raportimit financiar. Informacioni financiar dhe jo-financiar është i aftë të bëjë një ndryshim kur ai ka vlerë konfirmuese, vlerë parashikuese, ose të dyja. Mund të jetë i aftë të bëjë një ndryshim, dhe kështu të jetë i përshtatshëm, edhe nëse disa përdorues zgjedhin të mos e shfrytëzojnë atë ose të jenë tashmë të vetëdijshëm për të.
- 3.7 Informacioni financiar dhe jo-financiar ka vlerë konfirmuese nëse konfirmon ose ndryshon pritshmëritë e kaluara (ose aktuale). Për shembull, informacioni do të jetë i përshtatshëm për qëllime të llogaridhënies dhe vendimmarrjes nëse konfirmon pritshmëritë për çështje të tilla si shkalla në të cilën stafi drejtues ka

përmbushur përgjegjësitë e tij për përdorimin efikas dhe efektiv të burimeve, arrijten e objektivave të specifikuar të dhënies së shërbimit dhe pajtueshmërinë me kërkesat përkatëse buxhetore, legjislativë dhe kërkesa të tjera.

- 3.8 RFQP-të mund të paraqesin informacione për aktivitetet e parashikuara të dhënies së shërbimeve të një njësie ekonomike, objektivat e kostot, dhe shumat e burimeve që synohet të alokohen për dhënien e shërbimeve në të ardhmen. Një informacion i tillë i orientuar drejt së ardhmes do të ketë vlerë parashikuese dhe do të jetë i përshtatshëm për qëllime të llogaridhënies dhe vendimmarrjes. Informacioni për fenomenet ekonomike dhe të tjera që ekzistojnë ose kanë ndodhur tashmë mund të ketë gjithashtu vlerë parashikuese për të ndihmuar në formimin e pritshmërive për të ardhmen. Për shembull, informacioni që konfirmon ose provon që bie ndesh me pritshmëritë e kaluara mund të përforcojë ose ndryshojë pritshmëritë për rezultatet financiare dhe rezultatet e dhënies së shërbimeve që mund të ndodhin në të ardhmen.
- 3.9 Rolet konfirmuese dhe parashikuese të informacionit janë të ndërlidhura—për shembull, informacioni për nivelin aktual dhe strukturën e burimeve të një njësie ekonomike dhe pretendimet ndaj atyre burimeve ndihmon përdoruesit të konfirmojnë rezultatit e strategjive të menaxhimit të burimeve gjatë periudhës, dhe të parashikojnë aftësinë e një njësie ekonomike për t’ju përgjigjur rrethanave që ndryshojnë dhe nevojave të parashikuara të dhënies së shërbimeve në të ardhmen. I njëjti informacion ndihmon për të konfirmuar ose korrigjuar pritshmëritë dhe parashikimet e kaluara të përdoruesve për aftësinë e njësisë për t’ju përgjigjur ndryshimeve të tilla. Ai ndihmon gjithashtu për të konfirmuar ose korrigjuar informacionin e ardhshëm financiar të përfshirë në RFQP-të e mëparshme.

Paraqitja me besnikëri

- 3.10 Për të qenë i dobishëm në raportimin financiar, informacioni duhet të jetë një përfaqësim i drejtë e besnik i fenomeneve ekonomike dhe të tjera që synon të përfaqësojë apo paraqesë. Përfaqësimi i drejtë arrihet kur përshkrimi i fenomenit është i plotë, neutral dhe pa gabime materiale. Informacioni që përfaqëson drejt e me besnikëri një fenomen ekonomik ose tjetër përshkruan esencën e transaksionit themelor, ngjarjes tjetër, aktivitetit ose rrethanës—e cila nuk është gjithmonë domosdoshmërisht e njëjtë me formën e saj ligjore.
- 3.11 Në praktikë, mund të mos jetë e mundur të dihet ose konfirmohet nëse informacioni i paraqitur në RFQP është i plotë, neutral dhe pa gabime materiale. Sidoqoftë, informacioni duhet të jetë sa më i plotë, neutral dhe pa gabime që të jetë e mundur.
- 3.12 Lënie jashtë e disa informacioneve mund të bëjë që përfaqësimi i një fenomeni ekonomik ose një tjetër të jetë i rremë ose keq-interpretuar, dhe kështu të mos jetë i dobishëm për përdoruesit e RFQP-ve. Për shembull, një përshkrim i plotë i

zërit "ndërtesa e pajisjet" në RFQP do të përfshijë një paraqitje numerike të shumës së agreguar të ndërtesës dhe pajisjeve së bashku me informacione të tjera sasiore, përshkruese, dhe shpjeguese të nevojshme për të përfaqësuar drejt atë klasë të aktiveve. Në disa raste, kjo mund të përfshijë dhënien e informacionit për çështje të tilla si, klasat kryesore të ndërtesave dhe pajisjeve, faktorë që kanë ndikuar në përdorimin e tyre në të kaluarën ose mund të ndikojnë në përdorimin e tyre në të ardhmen, dhe bazën dhe procesin për përcaktimin paraqitjes së tyre numerike. Në mënyrë të ngjashme, informacioni i ardhshëm financiar dhe jo-financiar dhe informacioni për arritjen e objektivave dhe rezultateve të dhënies së shërbimeve të përfshira në RFQP do të duhet të paraqitet me supozimet kryesore që qëndrojnë në themel të këtij informacioni dhe çdo shpjegim që është i nevojshëm për t'u siguruar që përshkrimi i tij të jetë i plotë dhe i dobishëm për përdoruesit.

- 3.13 Neutraliteti në raportimin financiar është mungesa e paragjyqimeve. Kjo do të thotë se përzgjedhja dhe paraqitja e informacionit financiar dhe jo-financiar nuk është bërë me synimin për të arritur një rezultat të veçantë të paracaktuar—për shembull, për të ndikuar në një mënyrë të veçantë në vlerësimin e përdoruesve të përmbushjes së përgjegjshmërisë apo llogaridhënies nga njësia ekonomike, ose një vendim ose gjykim që duhet të bëhet, ose për të nxitur sjellje të veçantë.
- 3.14 Informacioni neutral përfaqëson drejt e me besnikëri fenomenet ekonomike dhe të tjera që synon të përfaqësojë apo paraqesë. Sidoqoftë, të kërkuar që informacioni i përfshirë në RFQP të jetë neutral nuk do të thotë se nuk është pa qëllim ose se nuk do të ndikojë sjelljen. Përshtatshmëria është një karakteristikë cilësore dhe, sipas përkufizimit, informacioni përkatës është i aftë të ndikojë në vlerësimet dhe vendimet e përdoruesve.
- 3.15 Fenomenet ekonomike dhe të tjerë të përfaqësuar në RFQP zakonisht ndodhin në kushte pasigurie. Informacioni i përfshirë në RFQP shpesh do të përmbajë vlerësime që përfshijnë gjykimin e stafit drejtues. Për të përfaqësuar drejt e me besnikëri një fenomen ekonomik ose tjetër, një vlerësim duhet të bazohet në të dhënat e duhura, dhe çdo e dhënë duhet të pasqyrojë informacionin më të mirë në dispozicion. Duhet të tregohet kujdes kur kemi të bëjmë me pasiguri. Ndonjëherë mund të jetë e nevojshme të paraqitet qartë shkalla e pasigurisë në informacionin financiar dhe jo-financiar për të përfaqësuar drejt e me besnikëri fenomenet ekonomike dhe të tjera.
- 3.16 Pa gabime materiale nuk do të thotë saktësi e plotë në të gjitha aspektet. Pa gabime materiale do të thotë se nuk ka gabime ose jashtë-lënie që janë individualisht ose kolektivisht materiale në përshkrimin e fenomenit, dhe procesi i përdorur për të prodhuar informacionin e raportuar është zbatuar siç përshkruhet. Në disa raste, mund të jetë e mundur të përcaktohet saktësia e disa informacioneve të përfshira në RFQP—për shembull, shumat e një transferte të mjeteve monetare drejt një niveli tjetër të qeverisë, volumi i shërbimeve të dhëna, ose çmimi i paguar për blerjen e ndërtesave dhe pajisjeve. Sidoqoftë, në

raste të tjera mund të mos jetë e mundur të përcaktohet—për shembull, saktësia e një vlerësimi të vlerës ose kostos së një zëri ose efektiviteti i një programi të dhënies së shërbimit. Në këto raste, vlerësimi do të jetë pa gabime materiale nëse shuma përshkruhet qartë si një vlerësim, natyra e kufizimet e procesit të vlerësimit shpjegohen, dhe gabime materiale nuk janë identifikuar në zgjedhjen dhe zbatimin e një procesi të duhur për zhvillimin e vlerësimit.

Kuptueshmëria

- 3.17 Kuptueshmëria është cilësia e informacionit që u mundëson përdoruesve të përvetësojnë kuptimin e tij. RFQP-të e njëjstive të sektorit publik duhet të paraqesin informacionin në një mënyrë që i përgjigjet nevojave dhe bazës së njohurive të përdoruesve dhe natyrës së informacionit të paraqitur. Për shembull, shpjegimet e informacionit financiar e jo-financiar dhe komentet mbi dhënien e shërbimeve e arrijtjet e tjera gjatë periudhës së raportimit dhe pritshmëritë për periudhat e ardhshme duhet të shkruhen në gjuhë të thjeshtë, dhe të paraqiten në një mënyrë që të kuptohet lehtë nga përdoruesit. Kuptueshmëria përmirësohet kur informacioni klasifikohet, karakterizohet dhe paraqitet qartë dhe në mënyrë koncize. Krahasueshmëria gjithashtu mund të përmirësojë kuptueshmërinë.
- 3.18 Përdoruesit e RFQP-ve supozohet të kenë njohuri të arsyeshme të aktiviteteve të njësisë dhe mjedisit në të cilin ajo operon, të jenë në gjendje dhe të përgatitur për të lexuar RFQP-të, dhe të rishikojnë dhe analizojnë informacionin e paraqitur, me kujdes të arsyeshëm. Disa fenomene ekonomike dhe të tjera janë veçanërisht komplekse dhe të vështira për t'u përfaqësuar në RFQP, dhe disa përdorues mund të kenë nevojë të kërkojnë ndihmën e një këshilltari për të ndihmuar në kuptueshmërinë e tyre. Të gjitha përpjekjet duhet të ndërmerren për të përfaqësuar apo paraqitur fenomenet ekonomike dhe të tjera të përfshira në RFQP në një mënyrë që është e kuptueshme për një gamë të gjerë përdoruesish. Sidoqoftë, informacioni nuk duhet të përjashtohet nga RFQP-të vetëm sepse mund të jetë shumë kompleks ose i vështirë për t'u kuptuar nga disa përdorues pa ndihmë.

Korrektësia Kohore

- 3.19 Korrektësia kohore do të thotë të kesh informacion në dispozicion për përdoruesit para se informacioni të humbasë kapacitetin e tij për të qenë i dobishëm për qëllime të përgjegjshmërisë apo llogaridhënies dhe vendimmarrjes. Pasja e informacionit i përshtatshëm më shpejt mund të përmirësojë dobinë e tij si e dhënë në vlerësimet e përgjegjshmërisë dhe aftësinë e tij për të informuar dhe ndikuar në vendimet që duhet të merren. Mungesa e korrektësisë kohore mund ta bëjë informacionin më pak të dobishëm.
- 3.20 Disa artikuj të informacionit mund të vazhdojnë të jenë të dobishëm shumë kohë pas periudhës së raportimit ose datës së raportimit. Për shembull, për qëllime të

Ilogaridhënies dhe vendimmarrjes, përdoruesit e RFQP-ve mund të kenë nevojë të vlerësojnë tendencat në performancën financiare dhe të dhënies së shërbimeve të njësisë ekonomike dhe pajtueshmërinë e saj me buxhetet për një numër periudhash të raportimit. Për më tepër, rezultati dhe efektet e disa programeve të dhënies së shërbimeve mund të mos jenë të përcaktuashëm deri në periudhat e ardhshme—për shembull, kjo mund të ndodhë në lidhje me programet që synojnë të rrisin mirëqenien ekonomike të zgjedhësve apo anëtarëve të komunitetit, të ulin rrezikun e një sëmundjeje të veçantë, ose rrisin nivelet e shkrim-leximit të grupeve të caktuara të moshës.

Krahasueshmëria

- 3.21 Krahasueshmëria është cilësia e informacionit që u mundëson përdoruesve të identifikojnë ngjashmëritë dhe ndryshimet midis dy grupeve të fenomeneve. Krahasueshmëria nuk është një cilësi e një zëri informacioni individual, por më tepër një cilësi e marrëdhënies midis dy ose më shumë artikujve të informacionit.
- 3.22 Krahasueshmëria ndryshon nga konsistenca. Konsistenca i referohet përdorimit të të njëjtave parime ose politika kontabël dhe baza të përgatitjes, ose nga periudha në periudhë brenda një njësie ekonomike, ose në një periudhë të vetme në më shumë se një njësi ekonomike. Krahasueshmëria është qëllimi dhe konsistenca ndihmon në arritjen e këtij qëllimi. Në disa raste, parimet ose politikat e kontabilitetit të zbatuara nga një njësi ekonomike mund të rishikohen për të përfaqësuar më mirë një transaksion ose ngjarje të veçantë në RFQP. Në këto raste, përfshirja e informacioneve shpjeguese ose shpjegimeve shtesë mund të jetë e nevojshme për të përmbushur karakteristikat e krahasueshmërisë.
- 3.23 Krahasueshmëria gjithashtu ndryshon nga uniformiteti. Që informacioni të jetë i krahasueshëm, gjërat e ngjashme duhet të duken njësoj dhe gjërat e ndryshme duhet të duken ndryshe. Një theks i tepërt mbi uniformitetin mund të zvogëlojë krahasueshmërinë duke bërë që gjërat ndryshe të duken njësoj. Krahasueshmëria e informacionit në RFQP nuk përmirësohet duke bërë që gjërat ndryshe të duken njësoj, e as duke bërë që gjërat e ngjashme të duken ndryshe.
- 3.24 Informacioni për pozicionin financiar të njësisë ekonomike, performancën financiare, flukset e mjeteve monetare, pajtueshmërinë me buxhetet e miratuara dhe legjislacionin përkatës ose autoritetin tjetër që rregullon mbledhjen dhe përdorimin e burimeve, arritjet e dhënies së shërbimeve dhe planet e ardhshme janë të nevojshme për qëllime të përgjegjshmërisë apo llogaridhënies dhe të dobishme si të dhëna për qëllime të vendimmarrjes. Dobia e përdorimit të një informacioni të tillë rritet nëse mund të krahasohet, për shembull me:
- Informacionin e ardhshëm financiar dhe jo-financiar të paraqitur më parë për atë periudhë të raportimit ose datën e raportimit;
 - Informacionin e ngjashëm për të njëjtën njësi për një periudhë tjetër ose për

një moment tjetër në kohë; dhe

- Informacionin e ngjashëm për njësitë e tjera (për shembull, njësitë e sektorit publik që japin shërbime të ngjashme në juridiksione të ndryshme) për të njëjtën periudhë të raportimit.

3.25 Zbatimi i qëndrueshëm i parimeve, politikave dhe bazave të përgatitjes së informacionit të ardhshëm financiar dhe jo-financiar të kontabilitetit dhe rezultateve aktuale do të përmirësojë dobinë e çdo krahasimi të rezultateve të parashikuara dhe aktuale. Krahasueshmëria me njësitë e tjera ekonomike mund të jetë më pak e rëndësishme për shpjegimet e perceptimit të stafit drejtues ose opinionit të faktorëve që qëndrojnë në themel të performancës aktuale të njësisë ekonomike.

Verifikueshmëria

3.26 Verifikueshmëria është cilësia e informacionit që ndihmon përdoruesit të sigurohen që informacioni në RFQP përfaqëson drejt e me besnikëri fenomenet ekonomike dhe të tjera që ai pretendon të përfaqësojë apo paraqesë. Mbështetshmëria ndonjëherë përdoret për të përshkruar këtë cilësi kur aplikohet në lidhje me informacionin shpjegues dhe informacionin sasior të ardhshëm financiar dhe jo-financiar të paraqitur në RFQP—d.m.th., cilësinë e informacionit që ndihmon t'i sigurojë përdoruesit se informacioni sasior financiar dhe jo-financiar shpjegues ose i ardhshëm përfaqëson drejt e me besnikëri fenomenet ekonomike dhe të tjera që synon të përfaqësojë. Pavarësisht nëse referohet si verifikueshmëri ose mbështetshmëri, karakteristika nënkupton që vëzhgues të pavarur me njohuri e të ndryshëm mund të arrijnë konsensus të përgjithshëm, edhe pse jo domosdoshmërisht marrëveshje e plotë, që:

- Informacioni përfaqëson fenomenet ekonomike dhe të tjera që synon të përfaqësojë pa gabim material ose paragjykim; ose
- Një metodë e përshtatshme njohjeje, matjeje ose përfaqësimi është aplikuar pa gabim material ose paragjykim.

3.27 Për të qenë i verifikueshëm, informacioni nuk duhet të jetë një vlerësim i vetëm i një momenti në kohë. Një varg shumash të mundshme dhe mundësitë përkatëse gjithashtu mund të verifikohen.

3.28 Verifikimi mund të jetë direkt (i drejtpërdrejtë) ose indirekt. Në verifikim të drejtpërdrejtë, një shumë ose përfaqësim tjetër është e verifikuar në vetvete, të tilla si (a) llogaritja e mjeteve monetare, (b) vëzhgimi i letrave me vlerë të tregtueshme dhe çmimet e tyre të kuotuar, ose (c) konfirmimi se faktorët e identifikuar si ndikues në performancën e dhënies së shërbimit të kaluar ishin të pranishëm dhe operuan me efektin e identifikuar. Në verifikim indirekt, shuma ose përfaqësimi tjetër verifikohet duke kontrolluar të dhënat dhe duke rillogaritur rezultatet duke përdorur të njëjtën konventë kontabël ose metodologji. Një shembull është verifikimi i vlerës kontabël të inventarit duke

- kontrolluar të dhënat (sasi të dhe kostot) dhe rillogaritja e inventarit përfundimtar duke përdorur të njëjtin supozim të fluksit të kostos (për shembull, kostoja mesatare ose FIFO - e Para që Hyn e Para Del, First In First Out).
- 3.29 Cilësia e verifikueshmërisë (ose mbështetshmërisë nëse termi i tillë përdoret për të përshkruar këtë karakteristikë) nuk është absolute - disa informacione mund të jenë më pak a më shumë të aftë të verifikohen sesa informacionet e tjera. Sidoqoftë, sa më i verifikueshëm është informacioni i përfshirë në RFQP, aq më shumë ai do të sigurojë përdoruesit se informacioni përfaqëson drejt e me besnikëri fenomenet ekonomike dhe të tjera që ai synon të përfaqësojë apo paraqesë.
- 3.30 RFQP-të e njëjste të sektorit publik mund të përfshijnë informacione financiare dhe informacione të tjera sasiore dhe shpjegime për (a) ndikimet kryesore në performancën e njësisë ekonomike gjatë periudhës, (b) efektet e parashikuara në të ardhmen ose rezultatet e programeve të dhënies së shërbimeve të ndërmarra gjatë periudhës së raportimit, dhe (c) informacionin i ardhshëm financiar dhe jo-financiar. Mund të mos jetë e mundur të verifikohet saktësia e të gjitha paraqitjeve sasiore dhe shpjegimeve të një informacioni të tillë deri në një periudhë të ardhshme, ose fare e pamundur.
- 3.31 Për të ndihmuar përdoruesit të sigurohen se informacioni dhe shpjegimet sasiore të ardhshme financiare dhe jo-financiare të përfshira në RFQP përfaqësojnë drejt e me besnikëri fenomenet ekonomike dhe të tjera që ata pretendojnë të paraqesin, supozimet që qëndrojnë në themel të informacionit të paraqitur, metodologjitë e zbatuara në përpilimin e këtij informacioni dhe faktorët e rrethanat që mbështesin çdo opinion të shprehur ose paraqitje informacioni të bërë duhet të jenë transparente. Kjo do t'u mundësojë përdoruesve të formojnë gjykime për përshatshmërinë e atyre supozimeve dhe metodës së përpilimit, matjes, përfaqësimit dhe interpretimit të informacionit.

Kufizimet në Informacionin e Përfshirë në Raportet Financiare me Qëllim të Përgjithshëm

Materialiteti

- 3.32 Informacioni është material nëse lënia jashtë ose deklarimi i gabuar i tij mund të ndikojë në përmbushjen e përgjegjësisë nga njësia ekonomike, ose vendimet që përdoruesit marrin në bazë të RFQP-ve të njësisë të përgatitura për atë periudhë të raportimit. Materialiteti varet nga natyra dhe shuma e elementit të gjykuar në rrethanat e veçanta të secilës njësi. RFQP-të mund të përfshijnë informacione cilësore dhe sasiore për arritjet e dhënies së shërbimeve gjatë periudhës së raportimit, dhe pritshmëritë për dhënien e shërbimeve dhe rezultatet financiare në të ardhmen. Për rrjedhojë, nuk është e mundur të specifikohet një prag sasior uniform, në të cilin një lloj i veçantë i informacionit bëhet material.
- 3.33 Vlerësimet e materialitetit do të bëhen në kontekstin e mjedisit legjislativ,

institucional dhe operativ brenda të cilit vepron njësia ekonomike dhe, sipas informacionit të ardhshëm financiar dhe jo-financiar, njohurive dhe pritshmërive të përgatitësit për të ardhmen. Dhënia apo paraqitja e informacionit për pajtueshmërinë ose mos pajtueshmërinë me legjislacionin, rregulloren ose autoritetin tjetër mund të jetë material për shkak të natyrës së saj—pavarësisht madhësisë së shumave të përfshira. Gjatë përcaktimit nëse një element është material në këto rrethana, do të merren parasysh çështje të tilla si natyra, ligjshmëria, ndjeshmëria dhe pasojat e transaksioneve dhe ngjarjeve të kaluara ose të parashikuara, palët e përfshira në çdo transaksion të tillë dhe rrethanat që i shkaktojnë ata.

- 3.34 Materialiteti klasifikohet si një kufizim për informacionin e përfshirë në RFQP në Kuadrin Konceptual. Në zhvillimin e SNKSP-ve dhe UPR-ve, BSNKSP do të marrë në konsideratë materialitetin e pasojave të zbatimit të një politike të veçantë të kontabilitetit, bazën e përgatitjes ose dhënies së informacionit për tipa po zëra të veçantë. Në varësi të kërkesave të çdo SNKSP, njësitë ekonomike që përgatisin RFQP gjithashtu do të marrin në konsideratë materialitetin, për shembull, të zbatimit të një politike të veçantë të kontabilitetit dhe dhënien e informacionit për zëra të veçantë.

Kosto-Përfitimi

- 3.35 Raportimi financiar imponon lindjen e kostove. Përfitimet e raportimit financiar duhet të justifikojnë këto kosto. Vlerësimi nëse përfitimet e dhënies së informacionit justifikojnë kostot e lidhura me to, shpesh është çështje gjykimi, sepse shpesh nuk është e mundur të identifikohen dhe/ose të përcaktohet sasia e të gjitha kostove dhe të gjitha përfitimeve të informacionit të përfshirë në RFQP.
- 3.36 Kostot e dhënies së informacionit përfshijnë kostot e mbledhjes dhe përpunimit të informacionit, kostot e verifikimit të tij dhe/ose paraqitjes së supozimeve dhe metodologjive që e mbështesin atë, dhe kostot e shpërndarjes së tij. Përdoruesit paguajnë kostot e analizës dhe interpretimit. Lënia jashtë e informacionit të dobishëm gjithashtu imponon kosto, përfshirë kostot që përdoruesit shkaktojnë për të marrë informacionin e nevojshëm nga burime të tjera dhe kostot që rezultojnë nga marrja e vendimeve duke përdorur të dhëna jo të plota që jepen nga RFQP.
- 3.37 Përgatitësit shpenzojnë pjesën më të madhe të përpjekjeve për të dhënë informacion në RFQP. Sidoqoftë, marrësit e shërbimeve dhe dhënësit e burimeve në fund të fundit mbajnë koston e këtyre përpjekjeve—sepse burimet ridrejtohen nga aktivitetet e dhënies së shërbimeve në përgatitjen e informacionit për përfshirje në RFQP.
- 3.38 Përdoruesit marrin pjesën më të madhe të përfitimeve nga informacioni i dhënë nga RFQP-të. Sidoqoftë, informacioni i përgatitur për RFQP-të mund të përdoret gjithashtu brenda nga stafi drejtues dhe të rezultojë në vendimmarrje më të mirë nga stafi drejtues. Dhënia apo paraqitja e informacionit në RFQP në përputhje

me konceptet e identifikuara në Kuadrin Konceptual dhe SNKSP dhe UPR që rrjedhin prej tyre do të përmirësojë dhe ri forcojë perceptimet e transparencës së raportimit financiar nga qeveritë dhe njësitë e tjera të sektorit publik dhe do të kontribuojë në vlerësime çmimesh më të sakta të borxhit të sektorit publik. Prandaj, njësitë e sektorit publik gjithashtu mund të përfitojnë në një numër mënyrash nga informacioni i dhënë nga RFQP.

- 3.39 Zbatimi i kufizimit të kosto-përfitimit përfshin vlerësimin nëse përfitimet e raportimit të informacionit ka gjasa të justifikojnë kostot e shkaktuara për të dhënë dhe përdorur informacionin. Kur bëhet ky vlerësim, është e nevojshme të merret parasysh nëse një ose më shumë nga karakteristikat cilësore mund të sakrifkohet në një farë mase për të ulur koston.
- 3.40 Në zhvillimin e SNKSP-ve, BSNKSP konsideron informacionin nga përgatitësit, përdoruesit, akademikët dhe të tjerët për natyrën dhe sasinë e pritur të përfitimeve dhe kostove të kërkesave të propozuara. Kërkesat e dhënies së informacioneve shpjeguese dhe kërkesave të tjera që rezultojnë në paraqitjen e informacionit të dobishëm për përdoruesit e RFQP-ve për qëllime të llogaridhënies e vendimmarrjes dhe përmbushin karakteristikat cilësore përshkruhen nga SNKSP-të kur përfitimet e pajtueshmërisë me ato informacione që jepen në to dhe kërkesa të tjera, vlerësohen nga BSNKSP se justifikojnë kostot e tyre.

Ekulibri midis Karakteristikave Cilësore

- 3.41 Karakteristikat cilësore punojnë së bashku për të kontribuar në dobinë e informacionit. Për shembull, as një përshkrim që përfaqëson drejt e me besnikëri një fenomen të parëndësishëm, e as një përshkrim që përfaqëson jo-drejt e pa besnikëri një fenomen të rëndësishëm apo të përshtatshëm, nuk sjell informacion të dobishëm. Në mënyrë të ngjashme, për të qenë i përshtatshëm, informacioni duhet të jetë në kohë dhe i kuptueshëm.
- 3.42 Në disa raste, një ekuilibër ose shkëmbim ndërmjet karakteristikave cilësore mund të jetë i nevojshëm për të arritur objektivat e raportimit financiar. Rëndësia relative e karakteristikave cilësore në secilën situatë është çështje gjykimi profesional. Qëllimi është që të arrihet një ekuilibër i përshtatshëm midis karakteristikave për të përmbushur objektivat e raportimit financiar.

Baza për Konkluzione

Kjo Bazë për Konkluzione shoqëron, por nuk është pjesë e Kuadrit Konceptual

Karakteristikat Cilësore të Informacionit të Përfshirë në Raportet Financiare me Qëllim të Përgjithshëm

- BC3.1 Në zhvillimin e SNKSP, BSNKSP merr të dhëna nga zgjedhësit ose anëtarët e komunitetit dhe bën gjykime për informacionin që përmbush më së miri objektivat e raportimit financiar dhe duhet të përfshihet në RFQP. Gjatë bërjes së këtyre gjykimeve, BSNKSP konsideron shkallën në të cilën mund të arrihet secila prej karakteristikave cilësore. Kërkesat e dhënies së informacioneve dhe kërkesa të tjera përfshihen në SNKSP vetëm kur informacioni që rezulton nga zbatimi i tyre konsiderohet se plotëson karakteristikat cilësore dhe kufizimin e kosto-përfitimit të identifikuar në Kuadrin Konceptual.
- BC3.2 Disa të anketuar për Draftin e Paraqitur shprehën shqetësimin për zbatimin e karakteristikave cilësore për të gjitha çështjet që mund të paraqiten në RFQP, veçanërisht ato çështje që mund të paraqiten në raporte jashtë pasqyrave financiare. BSNKSP e kupton këtë shqetësim. BSNKSP pranon se SNKSP dhe UPR që merren me paraqitjen në RFQP të informacionit jashtë pasqyrave financiare mund të kenë nevojë të përfshijnë udhëzime shtesë për zbatimin e karakteristikave cilësore për çështjet e trajtuara.
- BC3.3 SNKSP-të dhe UPR-të të botuara nga BSNKSP nuk do trajtojnë të gjitha informacionet financiare dhe jo-financiare që mund të përfshihen në RFQP. Në mungesë të një SNKSP-je ose UPR-je që trajton fenomene të veçanta ekonomike ose fenomene të tjera, vlerësimet nëse një element i informacionit përmbush karakteristikat cilësore dhe kufizimet e identifikuara në Kuadrin Konceptual, dhe për këtë arsye kualifikohet për t'u përfshirë në RFQP, do të bëhen nga përgatitësit që përpilojnë RFQP-të. Këto vlerësime do të bëhen në kontekstin e arritjes së objektivave të raportimit financiar, të cilat nga ana tjetër janë zhvilluar për t'iu përgjigjur nevojave të informacionit të përdoruesve.
- BC3.4 Pasja e sistemeve dhe proceseve të kontabilitetit të hartuara në mënyrë të përshtatshme dhe që veprojnë në mënyrë efektive do t'i mundësojë stafit drejtues të mbledhë dhe përpunojë evidencë për të mbështetur raportimin financiar. Cilësia e këtyre sistemeve dhe proceseve është një faktor kryesor apo kyç në sigurimin e cilësisë së informacionit financiar që njësia ekonomike përfshin në RFQP.

Karakteristika të Tjera Cilësore të Konsideruara

- BC3.5 Disa të anketuar në Draftin e Paraqitur shprehën pikëpamjen se duhet të identifikohen karakteristika shtesë cilësore. Këto karakteristika cilësore përfshinin "sinqeritetin", "pikëpamjen e vërtetë dhe të drejtë", "besueshmërinë", "transparencën" dhe "rregullsinë".

BC3.6 BSNKSP vëren se "sinqeriteti" siç përdoret në raportimin financiar ka një kuptim të ngjashëm me "të vërtetë dhe të drejtë". BSNKSP është i mendimit se sinqeriteti, pikëpamja e vërtetë dhe e drejtë, besueshmëria dhe transparenca janë shprehje të rëndësishme të cilësive gjithëpërfshirëse që raportimi financiar duhet të arrijë ose aspirojë të arrijë. Sidoqoftë, ato nuk ekzistojnë si karakteristika cilësore të vetme në vetvete—por, arritja e këtyre cilësive është produkt i zbatimit të një serie të plotë të karakteristikave cilësore të identifikuar në Kuadrin Konceptual dhe SNKSP-të që trajtojnë çështje specifike të raportimit. Për rrjedhojë, megjithëse karakteristika të rëndësishme të RFQP-ve, ato nuk identifikohen si karakteristika cilësore të veçanta individuale në të drejtën e tyre. BSNKSP është gjithashtu i mendimit se nocioni i "rregullsisë" siç është vërejtur nga disa të anketuar ka të bëjë me nocionin e "pajtueshmërisë" siç përdoret në Kuadrin Konceptual—prandaj, rregullsia nuk identifikohet si një karakteristikë shtesë cilësore.

Përshtatshmëria

BC3.7 Kuadri Konceptual shpjegon se informacioni financiar dhe jo-financiar është i përshtatshëm nëse është i aftë të bëjë një ndryshim në arritjen e objektivave të raportimit financiar. Si pjesë e procesit të duhur, BSNKSP kërkon të dhëna nëse kërkesat e një SNKSP-je të propozuar ose ndonjë UPR-je të propozuar janë të përshtatshme për arritjen e objektivave të raportimit financiar—domethënë, janë të përshtatshme për përmbushjen e detyrimit të njësisë ekonomike për të qenë e përgjegjshme dhe për vendimet që përdoruesit mund të marrin.

Paraqitja me besnikëri

BC3.8 Kuadri Konceptual shpjegon se që informacioni të jetë i dobishëm, ai duhet të jetë një paraqitje e drejtë e besnike e fenomeneve ekonomike dhe të tjera që synon të përfaqësojë. Një fenomen i vetëm ekonomik ose tjetër mund të përfaqësohet drejt e me besnikëri në shumë mënyra. Për shembull, arritja e objektivave të veçantë të dhënies së shërbimeve mund të përshkruhet (a) në mënyrë cilësore përmes një shpjegimi të rezultateve dhe efekteve të menjëhershme dhe të parashikuara afatgjata të programit të dhënies së shërbimeve, (b) në mënyrë sasiore si një masë e volumit dhe kostos së shërbimeve që jepen nga programi i dhënies së shërbimeve, ose (c) nga një kombinim i informacionit cilësor dhe sasior. Për më tepër, një përshkrim i vetëm në RFQP mund të përfaqësojë disa fenomene ekonomike. Për shembull, paraqitja e zërit "ndërtesa e pajisje" në një pasqyrë financiare mund të përfaqësojë një përmbledhje të të gjithë ndërtesave dhe pajisjeve të një njësie ekonomike, përfshirë artikujt që kanë funksione të ndryshme, që i nënshtrohen rreziqeve dhe mundësive të ndryshme dhe që mbarten në shumën bazuar në vlerësime që mund të jenë pak a shumë komplekse dhe të besueshme.

BC3.9 Plotësia dhe neutraliteti i vlerësimeve (dhe të dhënat për ato vlerësime) dhe liria nga gabimi material janë të dëshirueshme, dhe një nivel minimal i saktësisë

është i nevojshëm që një vlerësim të përfaqësojë drejt e me besnikëri një fenomen ekonomik ose tjetër. Sidoqoftë, paraqitja me besnikëri nuk nënkupton plotësinë ose neutralitetin absolut në vlerësim, as nuk nënkupton lirinë totale nga gabimi në rezultat. Që një paraqitje e një fenomeni ekonomik ose tjetër të nënkuptojë një shkallë të plotësisë, neutralitetit ose lirisë nga gabimi që është e pamundur në praktikë për tu arritur, do të zvogëlonte shkallën në të cilën informacioni përfaqëson drejt e me besnikëri fenomenin ekonomik ose tjetër që ai pretendon të përfaqësojë apo paraqesë.

Paraqitja me Besnikëri ose Besueshmëria

- BC3.10 Në kohën e publikimit të Draftit të Paraqitur, Shtojca A e SNKSP1, *Paraqitja e Pasqyrave Financiare* identifikoi "besueshmërinë" si një karakteristikë cilësore. Ai përshkroi informacionin e besueshëm si informacion që është "pa gabime materiale dhe paragjytime, dhe në të cilin përdoruesit mund të mbështeten për të paraqitur drejt e me besnikëri atë që ata synojnë të paraqesin ose mund të pritët me arsye të përfaqësojë". Përfaqësimi apo paraqitja e drejtë e besnike, përmbajtja mbi formën, neutraliteti, matura dhe plotësia u identifikuan si përbërës të besueshmërisë. Kuadri Konceptual përdor termin "paraqitje me besnikëri" sesa "besueshmëri" për të përshkruar atë që në thelb është i njëjti koncept. Për më tepër, ai nuk identifikon qartë substancën mbi formën dhe maturinë si përbërës të përfaqësimit besnik.
- BC3.11 Shumë të anketuar për Draftin e Paraqitur mbështetën përdorimin e paraqitjes me besnikëri dhe shpjegimin e tij në Draftin e Paraqitur, në disa raste duke shpjeguar se paraqitja me besnikëri është një shprehje më e mirë e natyrës së konceptit të synuar. Disa të anketuar nuk kanë mbështetur zëvendësimin e besueshmërisë me termin paraqitje me besnikëri, duke shprehur shqetësime përfshirë atë që paraqitja me besnikëri nënkupton zbatimin e kontabilitetit e vlerës së drejtë ose kontabilitetit të vlerës së tregut, dhe besueshmëria dhe paraqitja me besnikëri nuk janë terma të këmblyeshëm.
- BC3.12 Përdorimi i termit "paraqitje me besnikëri", ose "besueshmëri" për atë çështje, për të përshkruar këtë karakteristikë cilësore në Kuadrin Konceptual nuk do të përcaktojë bazën e matjes që do të zbatohet në RFQP, qoftë kosto historike, vlera e tregut, vlera e drejtë ose një bazë tjetër e matjes. BSNKSP nuk synon që përdorimi i paraqitjes me besnikëri të interpretohet si i tillë. Baza e matjes ose bazat e matjes që mund të zbatohen për elementët e pasqyrave financiare janë konsideruar në Kapitullin 7, *Matja e Aktiveve dhe Detyrimeve në Pasqyrat Financiare*. Karakteristikat cilësore do të veprojnë më pas për të siguruar që pasqyrat financiare përfaqësojnë me besnikëri bazën e matjes ose bazat e pasqyruara në RFQP.
- BC3.13 BSNKSP vlerëson shqetësimin e disa të anketuarve që përdorimi i një termi tjetër mund të interpretohet për të pasqyruar cilësi të ndryshme, dhe madje edhe më të pakta, për ato që komunikohen nga termi besueshmëri. Sidoqoftë, BSNKSP është i mendimit se shpjegimi në Udhëzues se "paraqitja me besnikëri

arrihet kur përshkrimi i fenomenit është i plotë, neutral dhe pa gabime materiale", dhe shpjegimi i këtyre karakteristikave kyçe do të mbrojtë nga humbja e ndonjë prej cilësive që më parë pasqyroheshin në përdorimin e termit besueshmëri.

BC3.14 Për më tepër, BSNKSP është këshilluar që termi "besueshmëri" është në vetvete i hapur për interpretime të ndryshme dhe gjykime subjektive, me pasoja për cilësinë e informacionit të përfshirë në RFQP. BSNKSP është i mendimit se përdorimi i termit "paraqitje me besnikëri" do të kapërcejë problemet në interpretimin dhe zbatimin e besueshmërisë që janë hasur në disa juridiksione pa një zvogëlim të cilësive të synuara nga termi, dhe është përkthyer më lehtë në, dhe kuptohet në, një gamë të gjerë gjuhësh.

Parimi i përmbajtjes mbi formën dhe Kujdesi i duhur

BC3.15 Disa të anketuar për Draftin e Paraqitur shprehën shqetësimin se përmbajtja mbi formën dhe kujdesi i duhur nuk identifikohen si karakteristika cilësore ose se rëndësia e tyre nuk njihet ose shpjegohet sa duhet. Disa gjithashtu vunë në dukje se kujdesi i duhur nuk ka nevojë të jetë e papajtueshme me arritjen e neutralitetit dhe përfaqësimit ose paraqitjes së drejtë e besnike.

BC3.16 Kuadri Konceptual shpjegon se "Informacioni që përfaqëson me besnikëri një fenomen ekonomik ose tjetër përshkruan esencën e transaksionit themelor, ngjarjes tjetër, aktivitetit ose rrethanës—e cila nuk është domosdoshmërisht gjithmonë e njëjtë me formën e saj ligjore". Prandaj përmbajtja mbi formë mbetet një cilësi kryesore që informacioni i përfshirë në RFQP duhet të ketë. Ajo nuk identifikohet si një karakteristikë e veçantë ose shtesë cilësore, sepse tashmë është brendashkruar në nocionin e paraqitjes me besnikëri.

BC3.17 BSNKSP është i mendimit se nocioni i kujdesit të duhur pasqyrohet gjithashtu në shpjegimin e neutralitetit si një përbërës i paraqitjes me besnikëri, dhe pranimin e nevojës për të treguar kujdes në trajtimin e pasigurisë. Prandaj, ashtu si përmbajtja mbi formë, kujdesi i duhur nuk identifikohet si një karakteristikë e veçantë cilësore, sepse qëllimi dhe ndikimi i saj në identifikimin e informacionit që përfshihet në RFQP është përfshirë tashmë në nocionin e paraqitjes me besnikëri.

Kuptueshmëria

BC3.18 Edhe pse paraqitja e informacionit në mënyrë të qartë dhe të saktë i ndihmon përdoruesit ta kuptojnë atë, të kuptuarit ose kuptueshmëria e vërtetë e informacionit varet kryesisht nga përdoruesit e RFQP-ve.

BC3.19 Disa fenomene ekonomike dhe të tjera janë veçanërisht komplekse dhe të vështira për t'u përfaqësuar apo paraqitur në RFQP. Sidoqoftë, BSNKSP është i mendimit se informacioni që është, për shembull, i përshtatshëm, një paraqitje me besnikëri i asaj që synon të përfaqësojë, në kohë dhe i verifikueshëm, nuk duhet të përjashtohet nga RFQP-të vetëm sepse mund të jetë shumë kompleks

ose i vështirë për disa përdorues t'a kuptojnë pa ndihmë. Të pranosh që mund të jetë e nevojshme për disa përdorues të kërkojnë ndihmë për të kuptuar informacionin e paraqitur në RFQP nuk do të thotë që informacioni i përfshirë në RFQP nuk duhet të jetë i kuptueshëm ose që të gjitha përpjekjet nuk duhet të ndërmerren për të paraqitur informacionin në RFQP në një mënyrë që është e kuptueshme për një gamë të gjerë përdoruesish. Sidoqoftë, kjo nuk pasqyron që, në praktikë, natyra e informacionit e përfshirë në RFQP është e tillë që të gjitha karakteristikat cilësore mund të mos jenë plotësisht të arritshme në të gjitha kohërat për të gjithë përdoruesit.

Korrektësia Kohore

BC3.20 BSNKSP njih potencialin për raportim në kohë për të rritur dobinë e RFQP-ve si për qëllime të llogaridhënies ashtu edhe të vendimmarrjes, dhe se vonesa e panevojshme në marrjen e informacionit mund të zvogëlojë dobinë e tij për këto qëllime. Për rrjedhojë, korrektësia në afatet kohore identifikohet si karakteristikë cilësore në Kuadrin Konceptual.

Krahasueshmëria

BC3.21 Një shkallë e krahasueshmërisë mund të arrihet duke maksimizuar karakteristikat cilësore të përshtatshmërisë dhe paraqitjes me besnikëri. Për shembull, paraqitja me besnikëri i një fenomeni ekonomik i përshtatshëm ose një fenomeni tjetër nga një njësi e sektorit publik ka gjasa të jetë i krahasueshëm me një përfaqësim besnik të një fenomeni të ngjashëm ekonomik ose fenomen tjetër nga një njësi tjetër e sektorit publik. Sidoqoftë, një fenomen i vetëm ekonomik ose tjetër shpesh mund të paraqitet me besnikëri në disa mënyra, dhe lejimi i metodave alternative të kontabilitetit për të njëjtin fenomen zvogëlon krahasueshmërinë dhe, për këtë arsye, mund të jetë i padëshirueshëm.

BC3.22 Disa të anketuar për Draftin e Paraqitur shprehën shqetësimin se shpjegimi i marrëdhënies midis krahasueshmërisë dhe qëndrueshmërisë mund të lexohet se paraqet një pengesë për zhvillimin e vazhdueshëm të raportimit financiar. Kjo është për shkak se përmirësimet në raportimin financiar shpesh përfshijnë një rishikim ose ndryshim të parimeve të kontabilitetit, politikave ose bazës së përgatitjes të pranuar aktualisht nga njësi ekonomike.

BC3.23 Zbatimi i qëndrueshëm i të njëjtave parime të kontabilitetit, politikave dhe bazës së përgatitjes nga njëra periudhë në tjetrën do të ndihmojë përdoruesit në vlerësimin e pozicionit financiar, performancës financiare dhe arritjeve të dhënies së shërbimeve të njësisë ekonomike krahasuar me periudhat e mëparshme. Sidoqoftë, kur parimet ose politikat e kontabilitetit që trajtojnë transaksione të veçanta ose ngjarje të tjera nuk janë të përkrahura e këshilluara nga SNKSP, arritja e karakteristikës cilësore të krahasueshmërisë nuk duhet të interpretohet sikur ndalon njësinë ekonomike të ndryshojë parimet ose politikat e saj të kontabilitetit për të përfaqësuar apo paraqitur më mirë ato transaksione dhe ngjarje. Në këto raste, përfshirja në RFQP e dhënies së informacioneve

shtesë ose shpjegimit të ndikimit të politikës së ndryshuar mund gjithashtu të përmbushë karakteristikat e krahasueshmërisë.

Verifikueshmëria

- BC3.24 Verifikueshmëria është cilësia e informacionit që ndihmon në sigurimin e përdoruesve se informacioni në RFQP përfaqëson me besnikëri fenomenet ekonomike dhe të tjera që ai pretendon të paraqesë. Ndërsa lidhet ngushtë me përfaqësimin e drejtë e besnik, verifikueshmëria identifikohet si një karakteristikë e veçantë cilësore sepse informacioni mund të përfaqësojë me besnikëri fenomenet ekonomike dhe të tjera edhe pse nuk ai mund të mos verifikohet me siguri absolute. Përveç kësaj, verifikueshmëria mund të funksionojë në mënyra të ndryshme me përfaqësimin e drejtë e besnik dhe karakteristika të tjera cilësore për të kontribuar në dobinë e informacionit të paraqitur në RFQP—për shembull, mund të ketë nevojë të ekzistojë një ekuilibër i duhur midis shkallës së verifikueshmërisë që një element informacioni mund të ketë dhe karakteristikat e tjera cilësore për të siguruar që ai paraqitet në kohën e duhur dhe është i përshtatshëm.
- BC3.25 Në zhvillimin e karakteristikave cilësore të identifikuar në Udhëzues, BSNKSP konsideroi nëse "mbështetshmëria" duhet të identifikohet si një karakteristikë e veçantë për zbatim ndaj informacionit të paraqitur në RFQP jashtë pasqyrave financiare. BSNKSP është i mendimit se identifikimi i verifikueshmërisë dhe mbështetshmërisë si karakteristika të veçanta cilësore me cilësi thelbësore të njëjta mund të jenë të paqarta për përgatitësit dhe përdoruesit e RFQP dhe të tjerëve. Sidoqoftë, Kuadri Konceptual pranon se mbështetshmëria ndonjëherë përdoret për t'iu referuar cilësisë së informacionit që ndihmon të sigurojë përdoruesit se informacioni shpjegues dhe informacioni i ardhshëm financiar dhe jo-financiar i përfshirë në RFQP përfaqësojnë me besnikëri fenomenet ekonomike dhe të tjera që ai synon të paraqesë.
- BC3.26 Disa të anketuar për Draftin e Paraqitur shprehën shqetësimin për zbatimin e verifikueshmërisë në gamën e gjerë të çështjeve që mund të paraqiten në RFQP jashtë pasqyrave financiare, veçanërisht informacionin shpjegues për arritjet e dhënies së shërbimit gjatë periudhës së raportimit dhe informacionin e ardhshëm financiar e jo-financiar cilësor dhe sasiore. BSNKSP është i mendimit se Kuadri Konceptual jep udhëzime të përshtatshme për zbatimin e verifikueshmërisë në lidhje me këto çështje—për shembull ai shpjegon se verifikueshmëria nuk është absolute dhe mund të mos jetë e mundur të verifikohet saktësia e të gjitha përfaqësimeve apo paraqitjeve sasiore dhe shpjegimeve deri në një periudhë të ardhshme. Kuadri gjithashtu pranon se paraqitja e supozimeve themelore dhe metodologjive të zbatuara për përpilimin e informacionit shpjegues dhe të ardhshëm financiar dhe jo-financiar është qendrore për arritjen e përfaqësimit të drejtë e besnik.

Klasifikimi i Karakteristikave Cilësore dhe Rendi i Zbatimit të Tyre

BC3.27 Disa të anketuar për Draftin e Paraqitur shprehën mendimin se Kuadri Konceptual duhet të identifikojë:

- Përshtatshmërinë dhe paraqitja me besnikëri si karakteristika themelore cilësore, dhe shpjegon radhën rendin e zbatimit të tyre; dhe
- Krahasueshmërinë, verifikueshmërinë, korrektësinë kohore dhe kuptueshmërinë si ato që përmirësojnë karakteristikat cilësore.

Ata vunë në dukje se kjo do të jepte udhëzime të dobishme për sekuencën e zbatimit të karakteristikave cilësore dhe pasqyronte qasjen e zbatuar nga Bordi i Standardeve Ndërkombëtare të Kontabilitetit.

BC3.28 Në zhvillimin e karakteristikave cilësore, BSNKSP shqyrtoi nëse disa karakteristika duhen identifikuar si themelore dhe të tjera të identifikohen si përmirësuese. BSNKSP gjithashtu shqyrtoi nëse rendi i zbatimit të karakteristikave duhet të identifikohet dhe/ose të shpjegohet. BSNKSP është i mendimit se një qasje e tillë nuk duhet të zbatohet sepse, për shembull:

- Çështjet e identifikuara si "thelbësore" mund të perceptohen të jenë më të rëndësishme se ato të identifikuara si "përmirësuese", edhe nëse ky dallim nuk i synuar në rastin e karakteristikave cilësore. Si rezultat, mund të ketë pasoja të padëshiruara të identifikimit të disa karakteristikave cilësore si themelore dhe të tjerave si përmirësuese;
- Të gjitha karakteristikat cilësore janë të rëndësishme dhe punojnë së bashku për të kontribuar në dobinë e informacionit. Rëndësia relative e një karakteristike të veçantë cilësore në rrethana të ndryshme është çështje gjykimi profesional. Si e tillë, nuk është e përshtatshme të identifikohen disa karakteristika cilësore si gjithmonë thelbësore dhe të tjerat që kanë vetëm një rol përmirësues ose mbështetës, ose të specifikohet sekuenca e zbatimit të tyre, pavarësisht se çfarë informacioni po konsiderohet për t'u përfshirë në RFQP, dhe pavarësisht nga rrethanat e njësisë ekonomike dhe mjedisit të saj. Për më tepër, është e diskutueshme nëse informacioni që nuk është i kuptueshëm ose që jepet aq kohë pas ngjarjes, sa të mos jetë i dobishëm për përdoruesit për qëllime të përgjegjshmërisë dhe vendimmarrjes, mund të konsiderohet si informacion i përshtatshëm—prandaj, këto karakteristika janë në vetvete thelbësore për arritjen e objektivave të raportimit financiar; dhe
- RFQP-të e njësisë të sektorit publik mund të përfshijnë informacione historike dhe të ardhshme për performancën financiare dhe arritjen e objektivave të dhënies së shërbimeve për një numër periudhash të raportimit. Kjo jep të dhënat e nevojshme për vlerësimet e tendencave në aktivitetet e dhënies së shërbimeve dhe burimeve të zotuar në to—për të dhëna të tilla të tendencave, raportimi në bazë krahasimore mund të jetë po

aq i rëndësishëm sa, dhe nuk mund të ndahet nga, përfaqësimi apo paraqitja e drejtë e besnike e informacionit.

Kufizimet në Informacionin e Përfshirë në Raportet Financiare me Qëllim të Përgjithshëm

Materialiteti

- BC3.29 Në kohën e botimit të Drafteve të Paraqitura, Shtojca A e SNKSP 1 përshkroi materialitetin me karakteristika të ngjashme me ato të përshkruara në Kuadrin Konceptual, por identifikoi materialitetin si një faktor që duhej konsideruar në përcaktimin vetëm të përshtashmërisë së informacionit. Disa të anketuar për Draftin e Paraqitur vunë në dukje se materialiteti mund të identifikohet si një aspekt i përshtashmërisë.
- BC3.30 BSNKSP ka konsideruar nëse materialiteti duhet të identifikohet si një aspekt njësi-specifik i përshtashmërisë sesa një kufizim në informacionin e përfshirë në RFQP. Siç është shpjeguar në Kuadrin Konceptual, dhe duke iu nënshtruar kërkesave në një SNKSP, materialiteti do të konsiderohet nga përgatitësit për të përcaktuar nëse, për shembull, duhet të zbatohet një politikë e veçantë kontabël ose një element informacioni duhet të jepet veçmas në pasqyrat financiare të njësisë.
- BC3.31 Sidoqoftë, BSNKSP është i mendimit se materialiteti ka një rol më të përhapur se sa do të pasqyrohej nga klasifikimi i tij si vetëm një aspekt specifik i përshtashmërisë. Për shembull, materialiteti lidhet me një numër karakteristikash cilësore të informacionit të përfshirë në RFQP, dhe mund të ndikojë mbi to. Prandaj, materialiteti i një zëri duhet të merret parasysh kur përcaktohet nëse lënia jashtë ose deklarimi i gabuar i një informacioni mund të dëmtojë jo vetëm përshtashmërinë, por edhe përfaqësimin e drejtë e besnik, kuptueshmërinë ose verifikueshmërinë e informacionit financiar dhe jo-financiar të paraqitur në RFQP. BSNKSP është gjithashtu i mendimit se nëse efektet e zbatimit të një politike të veçantë kontabël ose baze të përgatitjes ose përmbajtje e informacionit i dhënies së veçantë të zërave të caktuar të informacionit ka gjasa të jenë materiale duhet të merren parasysh në krijimin e SNKSP-ve dhe UPR-ve. Për rrjedhojë, BSNKSP është i mendimit se materialiteti pasqyrohet më mirë si një kufizim i gjerë mbi informacionin që do të përfshihet në RFQP.
- BC3.32 BSNKSP konsideroi nëse Kuadri Konceptual duhet të pasqyrojë që legjislacioni, rregullorja ose autoriteti tjetër mund të imponojë kërkesa të raportimit financiar mbi njësitë e sektorit publik shtesë ndaj atyre të vendosura nga SNKSP. BSNKSP është i mendimit se, ndërsa është një tipar i mjedisit operues të shumë njësisve të sektorit publik (dhe shumë sektorëve privatë), ndikimi që legjislacioni ose autoriteti tjetër mund të ketë në informacionin e përfshirë në RFQP nuk është në vetvete një koncept i raportimit financiar. Për rrjedhojë, ai nuk e ka identifikuar atë si të tillë në Kuadrin Konceptual. Përgatitësit, natyrisht, do të duhet të marrin në konsideratë kërkesa të tilla ndërsa përgatisin RFQP. Në

veçanti, legjislacioni mund të këshillojë që zëra të veçantë informacionesh duhet të jepen në RFQP edhe pse mund të mos gjykojen se përmbushin një prag materialiteti (ose kufizim kosto-përfitimi) siç përcaktohet në Kuadrin Konceptual. Në mënyrë të ngjashme, dhënia apo paraqitja e disa çështjeve mund të ndalohej nga legjislacioni, sepse, për shembull, ato kanë të bëjnë me çështje të sigurisë kombëtare, edhe pse ato janë materiale dhe përndryshe do të plotësonin kufizimin e kosto-përfitimit.

Kosto-Përfitimi

- BC3.33 Disa të anketuar për Draftin e Paraqitur shprehën shqetësimin se teksti i Kuadrin Konceptual të propozuar nuk specifikon që njësitë ekonomike nuk mund të vendosin të largohen nga SNKSP në bazë të vlerësimeve të tyre të kostove dhe përfitimeve të kërkesave të veçanta të një SNKSP-je. BSNKSP është i mendimit se specifikimi i tillë nuk është i nevojshëm. Kjo sepse, siç shënohet në paragrafin 1.2 të Kuadrin Konceptual, kërkesat autoritare në lidhje me njohjen, matjen dhe paraqitjen në RFQP, specifikohen në SNKSP. RFQP-të janë zhvilluar për të dhënë informacion të dobishëm për përdoruesit dhe kërkesat janë përshkruar nga SNKSP vetëm kur përfitimet e pajtueshmërisë për përdoruesit me ato kërkesa vlerësohen nga BSNKSP se justifikojnë kostot e tyre. Sidoqoftë, përgatitësit mund të marrin në konsideratë kostot dhe përfitimet në, për shembull, përcaktimin nëse do të përfshijnë në RFQP dhënien e informacionit shtuar asaj që kërkohet nga SNKSP.
- BC3.34 Disa të anketuar për Draftin e Paraqitur gjithashtu shprehën shqetësimin se Kuadrin Konceptual i propozuar nuk njeh që shkëmbimet e kosto-përfitimit mund të ndryshojnë për njësi të ndryshme të sektorit publik. Ata janë të mendimit se pranimi i kësaj mund të japë një parim të dobishëm për t'u aplikuar kur konsiderohen çështjet diferenciale të raportimit. BSNKSP i ka konsideruar këto çështje dhe ka vendosur se Kuadri Konceptual nuk do të trajtojë çështje që lidhen me raportimin diferencial, përfshirë nëse kostot dhe përfitimet e kërkesave të veçanta mund të ndryshojnë për njësi të ndryshme.
- BC3.35 Në procesin e zhvillimit të një SNKSP-je ose UPR-je, BSNKSP konsideron dhe kërkon të dhëna për kostot dhe përfitimet e mundshme të dhënies së informacionit në RFQP-të e njërive të sektorit publik. Sidoqoftë, në disa raste, mund të mos jetë e mundur që BSNKSP të identifikojë dhe/ose të përcaktojë sasinë e të gjitha përfitimeve që ka gjasa të rrjedhin nga, për shembull, përfshirja e një dhënie të veçantë informacioni, përfshirë ato që mund të kërkohen sepse ato janë në interes të publikut, ose kërkesë tjetër në një SNKSP. Në raste të tjera, BSNKSP mund të jetë i mendimit se përfitimet e një kërkesë të veçantë mund të jenë marginale për përdoruesit e RFQP-ve të disa njërive të sektorit publik. Në zbatimin e testit të kosto-përfitimit për të përcaktuar nëse kërkesa të veçanta duhet të përfshihen në një SNKSP në këto rrethana, diskutimet e BSNKSP mund të përfshijnë gjithashtu shqyrtimin nëse vendosja e kërkesave të tilla për njësitë e sektorit publik ka gjasa të përfshijë kosto dhe përpjekje të panevojshme për njësitë që aplikojnë kërkesat.

KAPITULLI 4: NJËSI RAPORTUESE

PËRMBAJTJA

	Paragrafi
Parathënie	4.1–4.2
Karakteristikat Kryesore të një Njësie Raportuese	4.3–4.11
Baza për Konkluzione	

Parathënie

- 4.1 Një njësi raportuese e sektorit publik është një qeveri ose organizatë tjetër e sektorit publik, program, ose fushë e identifikueshme e veprimtarisë (këtu e tutje referuar si një njësi ose njësi e sektorit publik) që përgatit RFQP.
- 4.2 Një njësi raportuese e sektorit publik mund të përbëjë dy ose më shumë njësi të veçanta që prezantojnë RFQP sikur të jenë një njësi e vetme—një njësi e tillë raportuese referohet si një njësi raportuese grup.

Karakteristikat Kryesore të një Njësie Raportuese

- 4.3 Karakteristikat kryesore të një njësie raportuese të sektorit publik janë se:
- Është një njësi ekonomike që mbledh burime nga, ose në emër të, zgjedhësve apo anëtarëve të komunitetit dhe/ose përdor burime për të ndërmarrë veprimtari për të mirën e, ose në emër të, atyre zgjedhësve apo anëtarëve të komunitetit; dhe
 - Ka marrës të shërbimeve ose dhënës të burimeve të varur nga RFQP-të e njësisë për informacion për qëllime të llogaridhënies ose vendimmarrjes.
- 4.4 Një qeveri mund të krijojë dhe/ose të operojë përmes njësisive administrative të tilla si ministritë ose departamentet. Ajo gjithashtu mund të operojë përmes trusteve, autoriteteve ligjore, korporatave qeveritare dhe njësisive të tjera me një identitet të veçantë juridik ose autonomi operationale për të ndërmarrë ose mbështetur dhënien e shërbimeve për zgjedhësit apo anëtarët e komunitetit. Organizata të tjera të sektorit publik, përfshirë organizatat ndërkombëtare të sektorit publik dhe autoritete bashkiake apo komunale, gjithashtu mund të ndërmarrin aktivitete të caktuara përmes, dhe mund të përfitojnë dhe të ekspozohen ndaj një barre financiare ose humbje si rezultat i aktiviteteve të njësisive me një identitet të veçantë ligjor ose autonomi operationale.
- 4.5 RFQP-të janë të përgatitura për të raportuar informacione të dobishme për përdoruesit për qëllime të llogaridhënies dhe vendimmarrjes. Marrësit e shërbimeve dhe dhënësit e burimeve janë përdoruesit kryesorë të RFQP-ve. Për rrjedhojë, një karakteristikë kryesore e një njësie raportuese, përfshirë një njësi raportuese grup, është ekzistenca e marrësve të shërbimeve ose dhënësve të burimeve të cilët varen nga RFQP-të e asaj njësie ose grupi të njësisive për informacion për qëllime të llogaridhënies ose vendimmarrjes.
- 4.6 RFQP-të përfshijnë pasqyrat financiare dhe informacionin që përmirëson, plotëson dhe u shtohet pasqyrave financiare. Pasqyrat financiare paraqesin informacion për burimet e njësisë raportuese ose njësisë raportuese grup dhe pretendimet ndaj atyre burimeve në datën e raportimit, dhe ndryshimet në ato burime e pretendime dhe flukset e mjeteve monetare gjatë periudhës së raportimit. Prandaj, për të mundësuar përgatitjen e pasqyrave financiare, një

njësi raportuese do të mbledhë burime dhe/ose përdorë burime të mbledhura më parë për të ndërmarrë veprimtari për të mirën e, ose në emër të, zgjedhësve apo anëtarëve të saj të komunitetit.

- 4.7 Faktorët që ka gjasa të sinjalizojnë ekzistencën e përdoruesve të RFQP-ve të një njësie të sektorit publik ose një grupi të njëjësive përfshijnë një njësi që ka përgjegjësinë ose kapacitetin për të mbledhur ose shpërndarë burime, për të marrë ose menaxhuar aktive publike, për të shkaktuar detyrime ose për të ndërmarrë aktivitete për të arritur objektivat e dhënies së shërbimeve. Sa më të mëdha të jenë burimet që një njësi e sektorit publik mbledh, menaxhon dhe/ose ka kapacitet për të alokuar, aq më të mëdha janë detyrimet që shkakton dhe sa më i madh të jetë ndikimi ekonomik ose shoqëror i aktiviteteve të saj, aq më shumë ka gjasa të ekzistojnë marrës të shërbimeve ose dhënës të burimeve që janë të varur nga RFQP për informacion në lidhje me to për qëllime të llogaridhënies dhe vendimmarrjes. Në mungesë të këtyre faktorëve, ose kur ata nuk janë të rëndësishëm, nuk ka gjasa që përdoruesit e RFQP-ve të këtyre njëjësive do të ekzistojnë.
- 4.8 Përgatitja e RFQP-ve nuk është një proces pa kosto. Prandaj, që imponimi i kërkesave të raportimit financiar të jetë efikas dhe efektiv, është e rëndësishme që vetëm ato njësi të sektorit publik për të cilat ekzistojnë përdorues të tillë të kërkohet të përgatisin RFQP.
- 4.9 Në shumë raste, do të jetë e qartë nëse ekzistojnë ose jo marrës të shërbimeve ose dhënës të burimeve që varen nga RFQP-të e një njësie të sektorit publik për informacion për qëllime të llogaridhënies dhe vendimmarrjes. Për shembull, përdorues të tillë ka gjasa të ekzistojnë për RFQP-të e një qeverie në nivelin kombëtar, shtetëror ose të qeverisjes lokale dhe për organizatat ndërkombëtare të sektorit publik. Kjo sepse këto qeveri dhe organizata zakonisht kanë kapacitetin për të mbledhur burime të konsiderueshme nga, dhe/ose për të alokuar burime të konsiderueshme në emër të zgjedhësve të tyre, për të shkaktuar detyrime dhe për të ndikuar në mirëqenien ekonomike dhe/ose sociale të komuniteteve që varen nga ato për marrjen e shërbimeve.
- 4.10 Sidoqoftë, mund të mos jetë gjithmonë e qartë nëse ka marrës të shërbimeve ose dhënës të burimeve që varen nga RFQP-të, për shembull, departamente individuale qeveritare dhe agjenci, programe të veçanta ose fusha të identifikueshme të veprimtarisë për informacion për qëllime të llogaridhënies dhe vendimmarrjes. Përcaktimi nëse këto organizata, programe ose aktivitete duhet të identifikohen si njësi raportuese dhe, Për rrjedhojë, të kërkohet të përgatisin RFQP do të ketë të bëjë me ushtrimin e gjykimit profesional.
- 4.11 Qeveria dhe disa njësi të tjera të sektorit publik kanë një identitet të veçantë ose që dallohen në ligj (një identitet juridik). Sidoqoftë, organizatat, programet dhe aktivitetet e sektorit publik pa një identitet të veçantë ligjor gjithashtu mund të mbledhin ose alokojnë burime, të blejnë ose menaxhojnë pasuri publike, të shkaktojnë detyrime, të ndërmarrin aktivitete për të arritur objektivat e dhënies

së shërbimeve ose për të zbatuar politikën e qeverisë. Marrësit e shërbimeve dhe dhënësit e burimeve mund të varen nga RFQP-të e këtyre organizatave, programeve dhe aktiviteteve për informacione për qëllime të llogaridhënies dhe vendimmarrjes. Për rrjedhojë, një njësi raportuese e sektorit publik mund të ketë një identitet të veçantë juridik ose të jetë, për shembull, një organizatë, marrëveshje administrative ose program pa një identitet të veçantë ligjor.

Baza për Konkluzione

Kjo Bazë për Konkluzione shoqëron, por nuk është pjesë e Kuadrit Konceptual

Karakteristikat Kryesore të Një Njësie Raportuese

- BC4.1 Koncepti i njësisë raportuese rrjedh nga objektivat e raportimit financiar nga njësitë e sektorit publik. Objektivat e raportimit financiar nga njësitë e sektorit publik, janë të japin informacion për njësinë që është i dobishëm për përdoruesit e RFQP-ve për qëllime të llogaridhënies dhe vendimmarrjes.
- BC4.2 Njësitë raportuese përgatisin RFQP-të. RFQP-të përfshijnë pasqyra financiare, të cilat paraqesin informacione për çështje të tilla si pozicioni financiar, performanca dhe flukset e mjeteve monetare të njësisë ekonomike, dhe informacionet financiare dhe jo-financiare që përmirësojnë, plotësojnë dhe u shtojnë pasqyrave financiare. Prandaj, një karakteristikë kryesore e një njësie raportuese të sektorit publik është ekzistenca e marrësve të shërbimeve ose dhënësve të burimeve të cilët janë të varur nga RFQP-të e një qeverie ose një njësie tjetër të sektorit publik për informacion për qëllime të llogaridhënies ose vendimmarrjes.

Legjislacioni, Rregullorja ose Autoriteti tjetër

- BC4.3 Drafti i Paraqitur nuk specifikoi se cilat njësi të sektorit publik duhet të identifikohen si një njësie raportuese ose njësi raportuese grup dhe, për këtë arsye, do të kërkohet të përgatisë RFQP-të. Ai vuri në dukje se organizatat dhe programet e sektorit publik që do të përgatisin RFQP do të specifikohen në legjislacion, rregullore ose autoritet tjetër, ose do të përcaktohen nga organet përkatëse autoritare në secilin juridiksion.
- BC4.4 Disa të anketuar shprehën pikëpamjen se ndërsa legjislacioni ose autoriteti tjetër mund, në praktikë, të specifikojë se cilat njësi duhet të përgatisin RFQP-të, Kuadri Konceptual duhet të përqendrohet në konceptin e njësisë raportuese, të identifikojë tiparet kryesore të këtij koncepti dhe të japë udhëzime mbi parimet dhe faktorët që duhet të konsiderohen për të përcaktuar nëse ekziston një njësie raportuese. BSNKSP u bind nga këto argumente dhe ka ri-përqendruar diskutimin e tij mbi një shpjegim të konceptit të njësisë raportuese.

Interpretimi dhe Zbatimi

- BC4.5 Disa të anketuar shprehën shqetësimin se karakteristikat e një njësie raportuese, siç shpjegohet në Draftin e Paraqitur, mund të interpretohen për të identifikuar aktivitete të veçanta ose segmente të një organizate si njësi të veçanta raportuese. Këtyre segmenteve ose aktiviteteve do t'u kërkohet më pas të përgatisin RFQP në përputhje me të gjitha SNKSP-të. Disa të anketuar gjithashtu vunë në dukje se nuk ishte e qartë se si udhëzimet në Draftin e Paraqitur aplikoheshin për organizata të sektorit publik të ndryshme nga

qeveritë, duke përfshirë, për shembull, organizatat ndërkombëtare të sektorit publik.

BC4.6 BSNKSP u është përgjigjur këtyre shqetësimeve. Kuadri shpjegon se përgatitja e RFQP nuk është një proces pa kosto. Ai gjithashtu:

- Përfshin udhëzime shtesë mbi faktorët që ka gjasa të sinjalizojnë ekzistencën e marrësve të shërbimit ose dhënësve të burimeve të cilët janë të varur nga RFQP-të e një qeverie ose një njësie tjetër të sektorit publik për informacion për qëllime të llogaridhënies ose vendimmarrjes; dhe
- Vë në dukje implikimet e mundshme të këtyre faktorëve për identifikimin e një sërë organizatash, programesh dhe aktiviteteve të sektorit publik si njësi raportuese, përfshirë departamentet dhe agjencitë qeveritare dhe organizatat ndërkombëtare të sektorit publik.

BC4.7 Kuadri Konceptual pranon që në disa raste mund të jetë e nevojshme të ushtrohet gjykimi profesional për të përcaktuar nëse njësitë e veçanta të sektorit publik duhet të identifikohen si një njësi raportuese. Gjatë ushtrimit të këtij gjykimi, duhet të theksohet se, në rrethana të caktuara, SNKSP-të i përgjigjen nevojave të përdoruesve për informacion për programe ose aktivitete të veçanta të ndërmarra nga një qeveri ose njësi tjetër raportuese e sektorit publik duke siguruar paraqitje të veçanta brenda RFQP-ve të asaj qeverie ose njësie tjetër raportuese e sektorit publik. Faktorët e juridiksionit siç janë kuadret ligjore dhe rregullatore në fuqi dhe marrëveshjet institucionale dhe administrative për mbledhjen e burimeve dhe dhënien e shërbimeve kanë gjasa të informojnë diskutimet nëse ka mundësi që marrësit e shërbimeve dhe dhënësit e burimeve që varen nga RFQP-të e një njësie të veçantë të sektorit publik ekzistojnë.

Njësia Raportuese Grup

BC4.8 Drafti i Paraqitur përshkroi rrethanat që do të justifikonin përfshirjen e një njësie ose aktiviteti brenda një njësie raportuese grup të sektorit publik. Ai shpjegoi se:

- Një qeveri ose një njësi tjetër e sektorit publik mund (a) të ketë autoritetin dhe kapacitetin për të drejtuar aktivitetet e një ose më shumë njësive të tjera në mënyrë që të përfitojë nga aktivitetet e atyre njësive, dhe (b) të ekspozohet ndaj një barre financiare ose humbje që mund të lindin si rezultat i veprimtarive të atyre njësive; dhe
- Për të përmbushur objektivat e raportimit financiar, RFQP-të e një njësie raportuese grup të përgatitura në lidhje me një qeveri ose një njësi tjetër të sektorit publik duhet të përfshijnë atë qeveri (ose një njësi tjetër të sektorit publik) dhe njësitë veprimtaritë e të cilave kanë autoritetin dhe kapacitetin për të drejtuar, kur rezultatet e një drejtimi të tillë mund (a) të gjenerojnë përfitime financiare ose përfitime të tjera për qeverinë (ose njësinë tjetër të sektorit publik), ose (b) ta ekspozojnë atë ndaj një barre financiare ose

humbjeje.

- BC4.9 Shumë të anketuar në Draftin e Paraqitur vunë në dukje dakordësinë e tyre me pikëpamjen e BSNKSP për kriteret që duhet të plotësohen për përfshirjen në një njësi raportuese grup të sektorit publik. Sidoqoftë, të anketuarit e tjerë shprehën shqetësimin e tyre për interpretimin dhe zbatimin potencial të kriterëve në rrethana të veçanta. Në disa raste, ata vunë në dukje se Kuadri do të duhet të japë udhëzime shtesë për zbatimin që të ishte efektiv në trajtimin e rrethanave që nuk trajtohen në SNKSP. Një numër i të anketuarve gjithashtu shprehën mendimin se kriteret për t'u përmbushur për përfshirjen në një njësi raportuese grup ishin adresuar dhe zgjidhur në mënyrë më të përshtatshme në nivelin e standardeve, ku ato kriteret dhe pasojat e tyre mund të testohen në një varg rrethanash dhe të mbështeten me shembuj specifik të rrethanave që mund të ekzistojnë në shumë juridiksione.
- BC4.10 BSNKSP i konsideroi këto shqetësime bindëse. Ai ka rindërtuar dhe hartuar së bashku diskutimin e tij për njësinë raportuese dhe njësinë raportuese grup për t'u fokusuar në parimet që qëndrojnë në themel të identifikimit të një njësie raportuese të sektorit publik— qoftë nëse ajo njësi raportuese përbën një njësi të vetme të sektorit publik apo një grup të njësive. Identifikimi i kriterëve që duhen përmbushur për përfshirje në një njësi raportuese grup në përputhje me këto parime do të zhvillohen dhe do të hulumtohen plotësisht në nivelin e standardeve.

KAPITULLI 5: ELEMENTËT NË PASQYRAT FINANCIARE

PËRMBAJTJE

	Paragrafi
Parathënie	5.1–5.5
Qëllimi i Këtij Kapitulli	5.1
Elementët dhe Rëndësia e Tyre.....	5.2–5.4
Elementët e Përkufizuar	5.5
Aktivet	5.6–5.13
Përkufizimi.....	5.6
Një Burim	5.7–5.10
Aktualisht i Kontrolluar nga Njësia	5.11–5.12
Ngjarje e Kaluar	5.13
Detyrimet	5.14–5.26
Përkufizimi.....	5.14
Një Detyrim Aktual.....	5.15
Një Dalje e Burimeve nga Njësia.....	5.16
Ngjarje e Kaluar	5.17
Detyrimet Ligjore dhe Jo-Ligjore	5.18–5.26
Pozicioni Financiar Neto, Burimet e Tjera dhe Detyrime të Tjera.....	5.27–5.28
Të Ardhurat dhe Shpenzimet	5.29–5.31
Përkufizimet.....	5.29–5.31
Sufiçiti ose Defiçiti për Periudhën	5.32
Kontributet e Pronësisë dhe Shpërndarjet e Pronësisë	5.33–5.37
Përkufizimet.....	5.33–5.37
Baza për Konkluzione	

Parathënie

Qëllimi i këtij Kapitulli

- 5.1 Ky Kapitull përcakton elementët e përdorur në pasqyrat financiare dhe jep shpjegime të mëtejshme për këta përkufizime.

Elementët dhe Rëndësia e tyre

- 5.2 Pasqyrat financiare përshkruajnë efektet financiare të transaksioneve dhe ngjarjeve të tjerë duke grupuar ata në klasa të gjera që ndajnë karakteristika ekonomike të përbashkëta. Këto klasa të gjera quhen elementet e pasqyrave financiare. Elementet janë blloqet ndërtimore nga të cilat ndërtohen pasqyrat financiare. Këta blloqe ndërtimore japin një pikë fillestare për regjistrimin, klasifikimin dhe grumbullimin e të dhënave dhe veprimtarisë ekonomike në një mënyrë që u jep përdoruesve informacione që përmbushin objektivat e raportimit financiar dhe arrijnë karakteristikat cilësore të raportimit financiar duke marrë parasysh kufizimet në informacionin e përfshirë në RFQP-të.
- 5.3 Elementet e përkufizuar në këtë Kapitull nuk u referohen zërave individualë që njihen si rezultat i transaksioneve dhe ngjarjeve. Nën-klasifikimet e zërave individualë brenda një elementi dhe grupimet e zërave përdoren për të përmirësuar kuptueshmërinë e pasqyrave financiare. Paraqitja dhe prezantimi adresohet në Kapitullin 8, *Paraqitja në Raportet Financiare me Qëllim të Përgjithshëm*
- 5.4 Në disa rrethana, për të siguruar që pasqyrat financiare japin informacion që është i dobishëm për një vlerësim kuptimplotë të performancës financiare dhe pozicionit financiar të një njësie ekonomike, mund të jetë e nevojshme njohja e fenomeneve ekonomike që nuk mbulohen nga elementët siç përcaktohen në këtë Kapitull. Si pasojë, identifikimi i elementeve në këtë Kapitull nuk përjashton SNKSP-të nga të kërkuarit ose lejuarit e njohjes së burimeve ose detyrimeve që nuk përmbushin përkufizimin e një elementi të identifikuar në këtë Kapitull (këtu e tutje referuar si "burime të tjera" ose "detyrime të tjera") kur është e nevojshme për të arritur më mirë objektivat e raportimit financiar.

Elementët e Përkufizuar

- 5.5 Elementët që përkufizohen në këtë Kapitull janë:
- Aktivët;
 - Detyrimet;
 - Të Ardhurat;
 - Shpenzimet;
 - Kontributet e Pronësisë; dhe
 - Shpërndarjet e Pronësisë.

Aktivitet

Përkufizimi

5.6 Një aktiv është:

Një burim i kontrolluar aktualisht nga njësi ekonomike si rezultat i një ngjarje të kaluar.

Një Burim

5.7 Një burim është një element me aftësi për të shërbyer ose gjeneruar përfitime ekonomike. Forma fizike nuk është një kusht i domosdoshëm i një burimi. Potenciali i shërbimit ose aftësia për të gjeneruar përfitime ekonomike mund të lindin direkt nga vetë burimi ose nga të drejtat për të përdorur burimin. Disa burime personifikojnë të drejtat e një njësie ekonomike për një larmi përfitimesh, përfshirë, për shembull, të drejtën për të:

- Përdorur burimin për të dhënë shërbime;
- Përdorur burimet e një pale të jashtme për të dhënë shërbime, për shembull, qiratë;
- Konvertuar burimin në mjete monetare nëpërmjet shitjes;
- Përfitur nga rritja në vlerë e burimit; ose
- Marrë një fluks mjeteve monetare.

5.8 Potenciali i shërbimit është aftësia për të dhënë shërbime që kontribuojnë në arritjen e objektivave të njësisë ekonomike. Potenciali i shërbimit i mundëson një njësi të arrijë objektivat e saj pa krijuar domosdoshmërisht flukse hyrëse të mjeteve monetare neto.

5.9 Aktivitetet e sektorit publik që personifikojnë potencialin e shërbimit mund të përfshijnë aktive rekreacioni, trashëgimie, komuniteti, mbrojtjeje dhe aktive të tjera të cilat mbahen nga qeveritë dhe njësitë e tjera të sektorit publik dhe që përdoren për t'u dhënë shërbime palëve të treta. Shërbime të tilla mund të jenë për konsum kolektiv ose individual. Shumë shërbime mund të jepen në zona ku nuk ka konkurrencë në treg ose ka konkurrencë të kufizuar në treg. Përdorimi dhe shitja e aktiveve të tilla mund të kufizohet pasi shumë pasuri që personifikojnë potencialin e shërbimit janë të natyrës së specializuar.

5.10 Përfitimet ekonomike janë flukset hyrëse të mjeteve monetare ose zvogëlimi i flukseve dalëse të mjeteve monetare. Flukset hyrëse të mjeteve monetare (ose flukset dalëse të reduktuara të mjeteve monetare) mund të vijnë nga, për shembull:

- Përdorimi i një aktivi në prodhimin dhe shitjen e shërbimeve; ose
- Shkëmbimi i drejtpërdrejtë i një aktivi me mjete monetare ose burime të tjera.

Aktualisht i Kontrolluar nga Njësia

- 5.11 Një njësi ekonomike duhet të ketë kontrollin e burimit. Kontrolli i burimit përfshin aftësinë e njësisë për të përdorur burimin (ose të drejtë palët e tjera në përdorimin e tij) në mënyrë që të nxjerrë përfitimin e potencialit të shërbimit ose përfitimeve ekonomike të personifikuara nga burimi në arritjen objektivave të saj të dhënies së shërbimit ose objektivave të tjerë .
- 5.12 Gjatë vlerësimit nëse aktualisht kontrollon një burim, një njësi ekonomike vlerëson nëse ekzistojnë treguesit e mëposhtëm të kontrollit:
- Pronësi ligjore;
 - E drejta mbi burimin, ose aftësia për të mohuar ose kufizuar të drejtën mbi burimin;
 - Mjetet për të siguruar që burimi është përdorur për të arritur objektivat e saj; dhe
 - Ekzistenca e një të drejte të imponueshme për potencialin e shërbimit ose aftësia për të gjeneruar përfitime ekonomike që vijnë nga një burim.

Ndërsa këta tregues nuk janë përcaktues përfundimtarë nëse ekziston apo jo kontrolli, identifikimi dhe analizimi i tyre mund ta informojë atë vendim.

Ngjarje e Kaluar

- 5.13 Përkufizimi i një aktivi kërkon që një burim që një njësi ekonomike aktualisht kontrollon duhet të ketë ardhur nga një transaksion i kaluar ose një ngjarje tjetër e kaluar. Transaksionet e kaluara ose ngjarjet e tjera të cilët rezultojnë në një njësi ekonomike që fiton kontrollin e një burimi dhe për këtë arsye një aktiv mund të ndryshojnë. Njësitë ekonomike mund të marrin aktive duke i blerë ata në një transaksion shkëmbyes ose duke i krijuar ata. Aktivet mund të krijohen gjithashtu përmes transaksioneve pa këmbim, përfshirë edhe ushtrimin e kompetencave apo fuqive sovraane. Fuqia për të taksuar ose për të dhënë licenca dhe për të drejta përdorimi ose për të kufizuar ose mohuar të drejtën në përfitimet e personifikuara në burimet jomateriale, si spektri elektromagnetik, janë shembuj të kompetencave apo fuqive dhe të drejtave specifike të sektorit publik që mund të krijojnë aktive. Gjatë vlerësimit se kur lind kontrolli i të drejtave të burimeve nga një njësi ekonomike, mund të merren parasysh ngjarjet e mëposhtme: (a) një aftësi e përgjithshme për të krijuar një fuqi, (b) krijimi i një fuqie përmes një statuti, (c) ushtrimi i fuqisë për të krijuar një të drejtë, dhe (d) ngjarje që bëjnë të lindë e drejta për të marrë burime nga një palë e jashtme. Një aktiv krijohet kur fuqia ushtrohet dhe të drejtat ekzistojnë për të marrë burime.

Detyrimet

Përkufizimi

5.14 Një detyrim është:

Një detyrim aktual i njësisë ekonomike për një fluks dalës burimesh që rezulton nga një ngjarje e kaluar.

Një Detyrim Aktual

5.15 Njësitë e sektorit publik mund të kenë një numër detyrimesh. Një detyrim aktual është ligjërishit i detyrueshëm (detyrim ligjor) ose një detyrim jo-ligjor, të cilin një njësi ekonomike ka pak ose aspak mundësi reale për të shmangur. Detyrimet janë aktuale nëse janë detyruese dhe ka pak ose aspak mundësi reale për të shmangur fluksin dalës të burimeve.

Një Fluks Dalës i Burimeve nga Njësia

5.16 Një detyrim duhet të përfshijë një fluks dalës të burimeve nga njësia ekonomike për tu shlyer. Një detyrim që mund të shlyhet pa daljen e burimeve nga njësia ekonomike nuk është një detyrim.

Ngjarje e Kaluar

5.17 Për të përmbushur përkufizimin e një detyrimi, është e nevojshme që një detyrim aktual të lindë si rezultat i një transaksioni të kaluar ose një ngjarje tjetër dhe të kërkojë një fluks dalës të burimeve nga njësia ekonomike. Kompleksiteti i programeve dhe aktiviteteve të sektorit publik do të thotë që një numër ngjarjesh në zhvillim, zbatimin dhe operim të një programi të veçantë mund të shkaktojnë detyrime. Për qëllime të raportimit financiar është e nevojshme të përcaktohet nëse zotime dhe detyrime të tilla, përfshirë detyrime që njësia ekonomike ka pak ose aspak mundësi reale për t'i shmangur por nuk janë ligjërishit të detyrueshme (detyrime jo-ligjërishit shtrënguese), janë detyrime aktuale dhe përmbushin përkufizimin e një detyrimi. Kur një marrëveshje ka një formë ligjore dhe është detyruese, të tilla si një kontratë, ngjarja e kaluar mund të jetë e thjeshtë për t'u identifikuar. Në raste të tjera, mund të jetë më e vështirë të identifikohet ngjarja e kaluar dhe identifikimi përfshin një vlerësim të rastit kur një njësi ka pak ose aspak mundësi reale për të shmangur fluksin dalës të burimeve nga njësia. Në bërjen e një vlerësimi të tillë, një njësi merr parasysh dhe faktorët e juridiksionit.

Detyrimet Ligjore dhe Joligjore

5.18 Detyrimet mund të jenë detyrime ligjore (ligjërishit shtrënguese) ose detyrime jo ligjërishit shtrënguese. Detyrimet shtrënguese mund të lindin si nga transaksionet me këmbim ashtu edhe nga ato pa këmbim. Një detyrim duhet të jetë ndaj një pale të jashtme në mënyrë që të krijohet një detyrim. Një njësi ekonomike nuk mund të jetë e detyruar ndaj vetvetes, edhe kur ajo ka komunikuar publikisht një qëllim për t'u sjellë në një mënyrë të veçantë. Identifikimi i një pale të jashtme

është një tregues i ekzistencës së një shkaku që të lindë një detyrim. Sidoqoftë, nuk është thelbësore të njihet identiteti i palës së jashtme përpara kohës së shlyerjes në mënyrë që të ekzistojë një detyrim.

- 5.19 Shumë marrëveshje që krijojnë një detyrim përfshijnë datat e shlyerjes. Përfshirja e një date të shlyerjes mund të japë një tregues që një detyrim përfshin një fluks dalës të burimeve dhe krijon një detyrim. Sidoqoftë, ka shumë marrëveshje që nuk përmbajnë data të shlyerjes. Mungesa e një date të shlyerjes nuk përjashton faktin që të jetë shkaktuar një detyrim.

Detyrimet Ligjore

- 5.20 Një detyrim ligjor është i detyrueshëm me ligj. Detyrime të tilla të detyrueshme me ligj mund të vijnë nga një shumëllojshmëri konstruktesh ligjore. Transaksionet me këmbim janë zakonisht të natyrës kontraktore dhe për këtë arsye të detyrueshme përmes ligjeve të kontratës ose autoritetit ekuivalent ose marrëveshjeve. Ka juridiksione ku njësitë qeveritare dhe të sektorit publik nuk mund të hyjnë në detyrime ligjore, sepse, për shembull, atyre nuk u lejohet të kontraktohen në emrin e tyre, përveç ku ka procese alternative me efekt ekuivalent. Detyrimet që janë shtrënguese përmes proceseve të tilla alternative konsiderohen detyrime ligjore në Kuadrin Konceptual. Për disa lloje të transaksioneve pa këmbim, gjykimi do të jetë i nevojshëm për të përcaktuar nëse një detyrim është i detyrueshëm me ligj. Kur përcaktohet se një detyrim është i detyrueshëm me ligj, nuk mund të ketë dyshim se një njësi ekonomike nuk ka asnjë mundësi reale për ta shmangur atë dhe se një detyrim ekziston.
- 5.21 Disa detyrime të shoqëruara me transaksionet me këmbim nuk janë detyruese në mënyrë rigorozë nga një palë e jashtme në datën e raportimit, por do të jenë të detyrueshme me kalimin e kohës pa u dashur që pala e jashtme të plotësojë kushte të mëtejshme - ose të duhet të ndërmarrë ndonjë veprim tjetër - para se të bëhet shlyerja. Pretendimet që janë të detyrueshme në mënyrë të pakushtëzuar me kalimin e kohës janë detyrime në kontekstin e përkufizimit të një detyrimi.
- 5.22 Fuqia sovrane është autoriteti përfundimtar i një qeverie për të nxjerrë, ndryshuar dhe shfuqizuar dispozitat ligjore. Fuqia sovrane nuk është një arsye për të konkluduar se një detyrim nuk përmbush përkufizimin e një detyrimi në këtë Kuadër Konceptual. Pozicioni ligjor duhet të vlerësohet në çdo datë raportimi për të gjykuar nëse një detyrim nuk është më i detyrueshëm dhe nuk përmbush përkufizimin e një detyrimi.

Detyrimet Joligjore (jo shtrënguese me ligj)

- 5.23 Detyrimet mund të vijnë nga detyrime ligjërisht jo shtrënguese. Detyrimet ligjërisht jo shtrënguese ndryshojnë nga detyrimet ligjërisht shtrënguese në atë që pala ndaj të cilës ekziston detyrimi nuk mund të ndërmarrë veprime ligjore (ose të ngjashme) për të imponuar zgjidhjen apo shlyerjen. Detyrimet ligjërisht jo shtrënguese që sjellin detyrime kanë cilësitë e mëposhtme:

- Njësia ekonomike u ka treguar palëve të tjera përmes një modeli të vendosur të praktikës së kaluar, politikave të publikuara ose një deklaratë aktuale mjaft specifike se do të pranojë përgjegjësi të caktuara;
- Si rezultat i një treguesi të tillë, njësia ekonomike ka krijuar një pritshmëri të vlefshme nga ana e atyre palëve të tjera që do të përmbushë ato përgjegjësi; dhe
- Njësia ka pak ose aspak mundësi reale për të shmangur shlyerjen e detyrimit që vjen nga ato përgjegjësi.

5.24 Në sektorin publik, detyrimet mund të lindin në disa momente. Për shembull, në zbatimin e një programi ose shërbimi:

- Bërja e një premtimi politik të tillë si një premtim elektoral;
- Njoftimi apo shpallja e një politike;
- Prezantimi (dhe aprovimi) i buxhetit (të cilat mund të jetë dy pika të veçanta); dhe
- Buxheti bëhet efektiv (në disa juridiksione buxheti nuk do të jetë efektiv derisa të bëhet një ndarje buxhetore);
- Fazat e hershme të zbatimit nuk kanë gjasa të sjellin detyrime aktuale që përmbushin përkufizimin e një detyrimi. Fazat e mëvonshme, siç janë pretenduesit që plotësojnë kriteret për shërbimin që do të jepet, mund të shkaktojnë detyrime që përmbushin përkufizimin e një detyrimi.

5.25 Pika në të cilën krijohet një detyrim varet nga natyra e detyrimit. Faktorët që kanë mundësi të ndikojnë në gjykimet nëse palët e tjera mund të konkludojnë në mënyrë të vlefshme se detyrimi është i tillë që njësia ekonomike ka pak ose aspak mundësi reale për të shmangur fluksin dalës të burimeve përfshijnë:

- Natyrën e ngjarjes ose ngjarjeve të kaluara që shkaktojnë detyrimin. Për shembull, një premtim i bërë në zgjedhje ka pak mundësi të shkaktojë një detyrim aktual sepse një premtim elektoral shumë rrallë krijon një pritshmëri të vlefshme nga ana e palëve të jashtme që njësia ekonomike ka një detyrim që të ketë pak ose aspak mundësi reale për të shmangur shlyerjen. Sidoqoftë, një njoftim në lidhje me një ngjarje ose rrethanë që ka ndodhur mund të ketë një mbështetje të tillë politike sa që qeveria ka pak mundësi për t'u tërhequr. Kur qeveria është angazhuar të parashtrojë dhe të sigurojë kalimin e dispozitës së nevojshme buxhetore, një njoftim i tillë mund të shkaktojë një detyrim të detyrueshëm jo-ligjërish;
- Aftësinë e njësisë për të modifikuar ose ndryshuar detyrim para se të kristalizohet. Për shembull, njoftimi i politikës në përgjithësi nuk do të shkaktojë një detyrim jo-ligjërish shtrengues, i cili nuk mund të modifikohet para se të zbatohet. Në mënyrë të ngjashme, nëse një detyrim varet nga ngjarjet e ardhshme që ndodhin, mund të ketë të drejtë për të shmangur fluksin dalës të burimeve para se të ndodhin ato ngjarje; dhe
- Mund të ketë një korrelacion midis disponueshmërisë së fondeve për të shlyer një detyrim të veçantë dhe krijimit të një detyrimi aktual. Për shembull, një

detyrim jo ligjërishit i detyrueshëm mund të ekzistojë kur ekzistojnë të dyja; një zë i buxhetit është aprovuar dhe financimi i lidhur me të sigurohet përmes një alokimi, dhe kur është disponueshmëria e fondeve të paparashikuara ose transferimi nga një nivel i ndryshëm i qeverisë. Sidoqoftë, mungesa e një dispozite buxhetore nuk do të thotë që një detyrim aktual nuk ka lindur.

- 5.26 "Koercioni ekonomik", "nevoja politike" ose rrethana të tjera mund të krijojnë situata ku, edhe pse njësia e sektorit publik nuk është ligjërishit e detyruar të pësojë një fluks dalës të burimeve, pasojat ekonomike ose politike të refuzimit të kësaj janë të tilla që njësia ekonomike mund të ketë pak ose aspak mundësi reale për të shmangur fluksin dalës të burimeve. Koercioni ekonomik, nevoja politike ose rrethana të tjera mund të çojnë në një detyrim që vjen nga një detyrim jo-ligjërishit shtrëngues.

Pozicioni Financiar Neto, Burimet të Tjera dhe Detyrime të Tjera

- 5.27 Siç shpjegohet në paragrafin 5.4, në disa raste, gjatë zhvillimit ose rishikimit të një SNKSP-je, BSNKSP mund të përcaktojë që, për të arritur objektivat e raportimit financiar, një burim ose detyrim që nuk përmbush përkufizimin e një elementi të përcaktuar në Udhëzuesin Konceptual duhet njohur në pasqyrat financiare. Në këto raste, SNKSP mund të kërkojë ose lejojë që këto burime ose detyrime të njihen si burime ose detyrime të tjerë, të cilët janë zëra shtesë për gjashtë elementët e përcaktuar në këtë Kuadër Konceptual.
- 5.28 Pozicioni financiar neto është diferenca midis aktiveve dhe detyrimeve pas shtimit të burimeve të tjerë dhe zbritjes së detyrimeve të tjerë të njohur në pasqyrën e pozicionit financiar. Pozicioni financiar neto mund të jetë një shumë e mbetur pozitive ose negative.

Të Ardhurat dhe Shpenzimet

Përkufizimet

- 5.29 Të ardhurat janë:

Rritje në pozicionin financiar neto të njësisë ekonomike, të ndryshme nga rritjet që vijnë nga kontributet e pronësisë.

- 5.30 Shpenzimet janë:

Ulje në pozicionin financiar neto të njësisë ekonomike, të ndryshme nga uljet që vijnë nga shpërndarjet e pronësisë.

- 5.31 Të ardhurat dhe shpenzimet vijnë nga transaksionet me këmbim dhe pa këmbim, ngjarje të tjera të tilla si rritjet dhe uljet e përealizuara të vlerës së aktiveve dhe detyrimeve, dhe konsumimi i aktiveve përmes amortizimit dhe erozionit të potencialit të shërbimit dhe aftësisë për të gjeneruar përfitime ekonomike përmes dëmtimeve. Të ardhurat dhe shpenzimet mund të vijnë nga transaksione individuale ose grupe të transaksioneve.

Sufiçiti ose Defiçiti për Periudhën

5.32 Sufiçiti ose defiçiti i njësisë ekonomike për periudhën është diferenca midis të ardhurave dhe shpenzimeve të raportuara në pasqyrën e performancës financiare.

Kontributet e Pronësisë dhe Shpërndarjet e Pronësisë

Përkufizimet

5.33 Kontributet e pronësisë janë:

Flukset hyrëse të burimeve në një njësi ekonomike, të kontribuara nga palët e jashtme në kapacitetin e tyre si pronarë, të cilat krijojnë ose rrisin një interes në pozicionin financiar neto të njësisë ekonomike.

5.34 Shpërndarjet e pronësisë janë:

Flukset dalëse të burimeve nga njësi ekonomike, shpërndarë te palët e jashtme në kapacitetin e tyre si pronarë, të cilat kthejnë ose reduktojnë një interes në pozicionin financiar neto të njësisë ekonomike.

5.35 Është e rëndësishme të dallohen flukset hyrëse të burimeve nga pronarët, duke përfshirë ato flukse hyrëse që vendosin fillimisht interesin e pronësisë, dhe flukset dalëse të burimeve tek pronarët në kapacitetin e tyre si pronarë, nga të ardhurat dhe shpenzimet. Përveç derdhjes së burimeve dhe pagesës së dividendëve që mund të ndodhin, në disa juridiksione është relativisht e zakonshme që aktivet dhe detyrimet të transferohen midis njësisë të sektorit publik. Kur transferimet e tilla përbushin përkufizimet e kontributeve të pronësisë ose shpërndarjeve të pronësisë, ato do të llogariten në kontabilitet si të tilla.

5.36 Interesat e pronësisë mund të lindin në krijimin e një njësie ekonomike kur një njësi tjetër kontribuon me burime për t'i siguruar njësisë së re kapacitetin për të filluar aktivitetet operationale. Në sektorin publik, kontributet dhe shpërndarjet nga, njësitë ekonomike ndonjëherë janë të lidhura me ristrukturimin e qeverisë dhe do të marrin formën e transferimeve të aktiveve dhe detyrimeve sesa transaksioneve të mjeteve monetare. Interesat e pronësisë mund të marrin forma të ndryshme, të cilat nuk mund të evidencohen nga një instrument i kapitalit.

5.37 Kontributet e pronësisë mund të marrin formën e një injeksioni fillestar të burimeve në momentin e krijimit të një njësie ekonomike ose një injektimi pasues të burimeve, duke përfshirë ato ku një njësi ekonomike ristrukturohet. Shpërndarjet e pronësisë mund të jenë: (a) një kthim i investimit; (b) një kthim i plotë ose i pjesshëm të investimit; ose (c) në rast të mbylljes ose ristrukturimit të njësisë ekonomike, një kthim i burimeve të mbetura.

Baza për Konkluzione

Kjo Bazë për Konkluzione shoqëron Kuadrin Konceptual, por nuk është pjesë e tij.

Fushëveprimi i Kapitullit

- BC5.1 Të anketuarit për Dokumentin e Konsultimit, *Elementet dhe Njohja në Pasqyrat Financiare* (Dokumenti i Konsultimit), pyetën pse BSNKSP po adresonte vetëm elementet për pasqyrat financiare në këtë fazë të Kuadrit. Ata sugjeruan se BSNKSP duhet të zhvillojë elemente për fenomene ekonomike dhe të tjera në fushat më gjithëpërfshirëse të raportimit financiar jashtë pasqyrave financiare. BSNKSP pranon meritat e këtyre pikëpamjeve dhe nevojën për të zhvilluar elementë të tillë në të ardhmen. Sidoqoftë, BSNKSP vendosi që për të vendosur aktivitetet e saj të ardhshme të vendosjes së standardeve për pasqyrat financiare në një bazë të shëndoshë dhe transparente është e rëndësishme që së pari të merret me zhvillimin e elementeve për pasqyrat financiare.
- BC5.2 BSNKSP pranon një pikëpamje që flukset hyrëse dhe dalëse të mjeteve monetare duhet të përcaktohen si elemente të pasqyrës së flukseve të mjeteve monetare. BSNKSP mori mendimin se flukset hyrëse të mjeteve monetare dhe flukset dalëse të mjeteve monetare janë përbërës të elementeve të identifikuar në këtë kapitull dhe se udhëzime të mëtejshme duhet të jepen në nivelin e standardeve.

Aktivitet

Një Burim

- BC5.3 Një burim jep përfitime për një njësi ekonomike në formën e potencialit të shërbimit ose aftësisë për të gjeneruar përfitime ekonomike. Gjatë arritjes së konkluzioneve të tij mbi natyrën e një burimi, BSNKSP konsideroi nëse përfitimet e burimit duhet të kenë kaluar tashmë në një njësi në mënyrë që një burim të ekzistojë. Sidoqoftë, BSNKSP arriti në përfundimin se burimet vetë personifikojnë përfitime - përfitime që mund të përdoren nga njësi që kontrollon të drejtat për këto përfitime. BSNKSP gjithashtu konsideroi natyrën e përfitimeve (shih paragrafët BC5.7 dhe BC5.8) dhe kontrollin (shih paragrafët BC5.9 – BC5.14).

Të Drejtat e Pakushtëzuara dhe Kontratat Ekzekutive

- BC5.4 Të drejtat e pakushtëzuara për burimet zakonisht rezultojnë nga kontrata ose marrëveshje të tjera detyruese që kërkojnë dhënien e burimeve për njësinë ekonomike në të ardhmen. BSNKSP vëren se mund të ketë një numër të madh të të drejtave të tilla dhe pranoi se të drejtat e pakushtëzuara që përfaqësojnë potencialin e shërbimit ose aftësinë për të gjeneruar përfitime ekonomike që kontrollohen nga njësi si rezultat i një ngjarje të kaluar krijojnë aktive. Nëse aktivet e tilla njihen varet nga fakti nëse kriteret e njohjes janë përmbushur.

BSNKSP konkludoi se pasojat e zbatimit të përkufizimit të një aktivi në të drejtat e pakushtëzuara duhet të adresohen në nivelin e standardeve.

- BC5.5 Kontratat ekzekutuese janë marrëveshje detyruese kur ekziston një e drejtë e pakushtëzuar për të marrë burime dhe një detyrim aktual i barabartë për të transferuar burimet te pala tjetër në të ardhmen. Njësitë e sektorit publik kanë gjasa të angazhohen në një numër të madh të marrëveshjesh të tilla. BSNKSP pranon pikëpamjen se marrëveshje të tilla mund të sjellin edhe aktive edhe detyrime, pasi ekziston e drejta për të marrë burime dhe një detyrim aktual për të sakrifikuar burimet, të cilat njëzia ekonomike nuk ka asnjë mundësi reale për të shmangur.
- BC5.6 BSNKSP gjithashtu pranon pikëpamjen që njohja e aktiveve dhe detyrimeve nga kontratat ekzekutuese do të kishte të bënte me përfshirjen e shumave potencialisht shumë të mëdha të aktiveve dhe detyrimeve në pasqyrën e pozicionit financiar dhe pasqyrën e performancës financiare dhe se kjo mund të bjerë ndesh me karakteristikën cilësore të kuptueshmërisë. Nëse aktivet dhe detyrimet lindin nga të drejtat dhe detyrimet në kontratat ekzekutuese do të përcaktohet nga një vlerësim nëse ato të drejta dhe detyrime përmbushin përkufizimet e elementeve dhe kriteret e njohjes të identifikuar në Kuadrin Konceptual. Vlerësime të tilla dhe qasja e prezantimit në pasqyrat financiare të çdo elementi që lind nga kontratat ekzekutuese, konsiderohen në nivelin e standardeve.

Potenciali i Shërbimit dhe Përfitimet Ekonomike

- BC5.7 Termi "potencial shërbimi" është përdorur për të identifikuar kapacitetin e një aktivi për të dhënë shërbime në përputhje me objektivat e një njësie ekonomike. Termi "përfitime ekonomike" është përdorur për të pasqyruar aftësinë e një aktivi për të gjeneruar flukse hyrëse neto të mjeteve monetare. Disa argumentojnë se përfitimet ekonomike përfshijnë potencialin e shërbimit. Të tjerë argumentojnë se potenciali i shërbimit përfshin përfitime ekonomike - një pikëpamje e mëtejshme është se termat mund të përdoren në vend të njëri-tjetrit. BSNKSP konsideroi nëse shpjegimi i një burimi duhet të përfshijë një referencë si për potencialin e shërbimit ashtu edhe për aftësinë për të gjeneruar përfitime ekonomike.
- BC5.8 BSNKSP vërejtë se shumë prej të anketuarve në Dokumentin e Konsultimit dhe Draftin e Paraqitur mbështetën përfshirjen e një reference specifike për potencialin e shërbimit si karakteristikë e një aktivi, për shkak të objektivave të dhënies së shërbimeve të pjesës më të madhe së njëjësive të sektorit publik. Prandaj, BSNKSP konkludoi se shpjegimi i një burimi duhet të përfshijë të dy termat "potencial shërbimi" dhe "përfitime ekonomike". Kjo qasje pranon se objektivi kryesor i shumë njëjësive të sektorit publik është dhënia e shërbimeve, por gjithashtu se njësitë e sektorit publik mund të kryejnë veprimtari me qëllimin e vetëm të gjenerimit të flukseve hyrëse të mjeteve monetare neto.

Kontrolli

BC5.9 BSNKSP konsideroi nëse kontrolli është një karakteristikë thelbësore e një aktivi ose nëse treguesit e tjerë duhet të identifikohen si karakteristikat thelbësore të një aktivi, duke përfshirë:

- Pronësi ligjore;
- Të drejtën e përdorimit apo të kufizimit dhe të mohimit të përdorimi nga palë të jashtme ndaj burimit;
- Mjetet për t'u siguruar se burimet përdoren për të arritur objektivat e njësisë ekonomike; dhe
- Ekzistencën e të drejtave të zbatueshme për potencialin e shërbimit ose përfitimet ekonomike që vijnë nga një burim.

BSNKSP pranon pikëpamjet e atyre që argumentojnë se kontrolli mund të jetë i vështirë për t'u zbatuar në disa raste sepse kërkon gjykim për të vlerësuar nëse ekziston kontrolli. Për më tepër, kontrolli mund të zbatohet gabimisht për një burim në tërësinë e tij dhe jo për përfitimet individuale që vijnë nga burimi. Sidoqoftë, pavarësisht nga vështirësitë e tilla, BSNKSP arriti në përfundimin se kontrolli është një karakteristikë thelbësore e një aktivi, sepse prania e kontrollit mundëson lidhjen e një aktivi me një njësi ekonomike specifike.

BC5.10 Pronësia ligjore e një burimi, e tillë si një pronë ose një zë pajisjesh, është një metodë për të përdorur potencialin e shërbimit ose përfitimet ekonomike të një aktivi. Sidoqoftë, të drejtat për potencialin e shërbimit ose aftësinë për të gjeneruar përfitime ekonomike mund të ekzistojnë pa pronësinë ligjore të burimit në fjalë. Për shembull, të drejtat për potencialin e shërbimit ose aftësinë për të gjeneruar përfitime ekonomike përmes mbajtjes dhe përdorimit të pronës me qira, përdoren pa pronësinë ligjore të vetë aktivitetit me qira. Prandaj, pronësia ligjore e burimit nuk është një karakteristikë thelbësore e një aktivi. Pronësia ligjore është, megjithatë, një tregues i kontrollit.

BC5.11 E drejta për të përdorur një burim mund t'i japë njësisë ekonomike aftësinë për të përcaktuar nëse:

- Përdor drejtpërdrejt potencialin e shërbimit të burimit për të dhënë shërbime për përfituesit;
- Shkëmben burimin për një aktiv tjetër, siç janë mjetet monetare; ose
- Përdor pasurinë në ndonjë nga mënyrat e tjera që mund të japin shërbime ose të gjenerojnë përfitime ekonomike.

BC5.12 Ndërsa e drejta e përdorimit në një burim është e rëndësishme, ka burime në të cilat një njësi ekonomike ka të drejtën e përdorimit që nuk sjellin aktive, të tilla si ajri. Prandaj, aftësia për të pasur akses (ose të drejtë përdorimi) në një burim duhet të plotësohet nga aftësia për të mohuar ose kufizuar këtë të drejtë të

tjerëve në atë burim - për shembull, (a) një njësi mund të marrë vendim nëse do të vendosë një tarifë hyrjeje në një muze dhe të kufizojë hyrjen atyre të cilët nuk paguajnë tarifën dhe (b) qeveria mund të kontrollojë një burim natyror nën tokën e saj ndaj të cilës mund të kufizojë hyrjen e të tjerëve. Pretendimet e zbatueshme ligjërshisht për burime specifike, të tilla si e drejta e hyrjes në rrugë ose e drejta për të eksploruar tokën për depozitat e mineraleve, mund të përfaqësojnë një aktiv për mbajtësin. Sidoqoftë, një njësi mund të jetë në gjendje të përdorë potencialin e shërbimit ose aftësinë për të gjeneruar përfitime ekonomike të lidhura me një burim në mënyra që nuk kërkojnë të drejta ligjore. BSNKSP mori mendimin se faktorët e identifikuar në paragrafin BC5.9 ka gjasa të jenë tregues të ekzistencës së kontrollit sesa karakteristikat thelbësore të përkufizimit të një aktivi.

BC5.13 BSNKSP gjithashtu konsideroi nëse qasja e pronësisë ekonomike është një alternativë e vlefshme për qasjen e kontrollit. Qasja e pronësisë ekonomike përqendrohet në ekspozimin e një njësie ekonomike ndaj attributeve themelore ekonomike që kontribuojnë në vlerën e një aktivi për njësinë ekonomike. Disa të anketuar në Draftin e Paraqitur, *Elementet dhe Njohja në Pasqyrat Financiare*, në mbështetje të qasjes së kontrollit, komentuan mbi kompleksitetin e qasjes së pronësisë ekonomike. BSNKSP arriti në përfundimin se qasja e pronësisë ekonomike është subjektive dhe e vështirë për tu operuar, dhe për këtë arsye e refuzoi këtë qasje.

BC5.14 BSNKSP konsideroi nëse një analizë e ekspozimit ndaj rreziqeve dhe përfitimeve të pronësisë është një tregues i dobishëm i kontrollit. Qasja e kontrollit përqendrohet në fuqinë e njësisë ekonomike për të drejtuar se si përdoret burimi në mënyrë që të përfitojë nga potenciali i shërbimit dhe/ose aftësia për të gjeneruar përfitime ekonomike të personifikuara nga burimi. Qasja e rreziqeve dhe përfitimeve përqendrohet në ekspozimin e një njësie ekonomike ndaj attributeve ekonomike themelore që kontribuojnë në vlerën e një aktivi për njësinë ekonomike dhe rreziqeve të lidhura me to. Konsiderimi i rreziqeve dhe përfitimeve të shoqëruara me transaksione dhe ngjarje të veçanta, dhe cila palë në çdo transaksion ose ngjarje mbart shumicën e atyre rreziqeve dhe përfitimeve, mund të jetë relevante dhe e dobishme në identifikimin e natyrës së aktivitetit të kontrolluar nga palët në transaksion ose ngjarje. Mund të jetë gjithashtu e dobishme se si të përcaktosh sasinë dhe të shoqërosh të drejtat dhe detyrimet ekonomike me palë të veçanta. Sidoqoftë, nuk është në vetvete një tregues i palës që kontrollon një aktiv. Prandaj, BSNKSP vendosi të mos përfshijë rreziqet dhe përfitimet e pronësisë si një tregues i kontrollit.

Ngjarje e Kaluar

BC5.15 Disa të anketuar për Dokumentin e Konsultimit dhe Draftin e Paraqitur argumentuan se identifikimi i një transaksioni të kaluar ose ngjarje tjetër që krijon aktivin duhet të jetë një karakteristikë thelbësore e përkufizimit të një aktivi. Të tjerët janë të mendimit se identifikimi i një ngjarje të kaluar nuk është

i nevojshëm dhe për këtë arsye nuk duhet të jetë një karakteristikë thelbësore. Ata konsiderojnë se një kërkesë e tillë vë theks të panevojshëm në identifikimin e ngjarjes së kaluar që krijoi një aktiv. Një theks i tillë mund të heqë vëmendjen dhe të çojë në debate rreth asaj se cila është ngjarja që sjell një ngjarje tjetër në vend të çështjes më të rëndësishme nëse ekzistojnë të drejtat e burimeve në datën e raportimit. Ata që marrin këtë këndvështrim konsiderojnë se karakteristika thelbësore e një aktivi duhet të jetë ekzistenca e një burimi. Disa mund të pranojnë se një ngjarje e kaluar jep evidencë të dobishme mbështetëse të ekzistencës së një aktivi, por jo se duhet të jetë një karakteristikë thelbësore.

- BC5.16 Shumë të anketuar ishin të mendimit se një ngjarje e kaluar duhet të identifikohet si një karakteristikë thelbësore e përkufizimit të një aktivi. BSNKSP pajtohet me këta të anketuar - në veçanti, se natyra komplekse e shumë programeve dhe aktiviteteve të sektorit publik do të thotë se ka një numër pikash në të cilat mund të lindë kontrolli i një burimi. Prandaj, BSNKSP konkludoi se identifikimi i ngjarjes së duhur në të kaluarën është thelbësor për të identifikuar nëse ekziston një aktiv.
- BC5.17 Fuqitë dhe të drejtat e qeverisë janë veçanërisht të rëndësishme për identifikimin e pasurive. Fuqia për të taksuar dhe për të dhënë licenca, dhe kompetenca të tjera për të përdorur, ose për të mohuar ose kufizuar të drejtën për përdorimin e përfitimeve të personifikuara nga burimet jo-materiale si spektri elektromagnetik, janë shembuj të fuqive sovrane. Shpesh është e vështirë të përcaktohet se kur fuqi të tilla krijojnë një të drejtë që është një burim dhe aktiv i njësisë ekonomike.
- BC5.18 Fuqia e një qeverie për të vendosur një të drejtë për të marrë një taksë ose tarifë, për shembull, shpesh fillon një sekuencë ngjarjesh që përfundimisht rezulton në fluks të përfitimeve ekonomike për tek qeveria. BSNKSP konsideroi dy pikëpamje se kur një aktiv lind nga fuqitë dhe të drejtat e qeverisë për të vendosur një taksë ose tarifë. Pikëpamja e parë është se qeveria ka një fuqi të qenësishme për të taksuar në çdo datë raportimi dhe, për këtë arsye, se aftësia e përgjithshme për të marrë taksat ose tarifat është një aktiv. Mbështetësit e kësaj pikëpamje pranojnë që një aktiv i tillë nuk ka gjasa të jetë i aftë për matje përfaqësuese e të drejtë, por argumentojnë se kjo nuk duhet të shmangë nga një pranim se qeveria ka një aktiv të përhershëm. Pikëpamja e kundërt është se fuqia për të vendosur taksa dhe tarifa duhet të shndërrohet në një të drejtë me mjete ligjore dhe se një e drejtë e tillë duhet të ushtrohet ose të jetë e ushtrueshme në mënyrë që një aktiv të lindë. Shumë të anketuar për Dokumentin e Konsultimit dhe Draftin e Paraqitur e mbështetën këtë pikëpamje të fundit. BSNKSP pajtohet me këta të anketuar. Në veçanti, BSNKSP arriti në përfundimin se kompetencat e qenësishme të një qeverie nuk krijojnë aktive deri sa këto kompetenca ushtrohen dhe të drejtat ekzistojnë për të marrë përfitime të potencialit të shërbimit ose përfitime ekonomike.

Detyrimet

Një Detyrim Aktual

BC5.19 Duke marrë parasysh kur detyrimet janë detyrime aktuale, BSNKSP pranon që një detyrim ligjor krijon një detyrim aktual. Në disa juridiksione, njërive të sektorit publik nuk u lejohet të hyjnë në marrëveshje të caktuara ligjore, por ka mekanizma ekuivalentë që krijojnë një detyrim aktual. Mekanizmat e tillë konsiderohen ligjërisht të detyrueshëm. BSNKSP më pas konsideroi si të klasifikonte detyrimet që nuk janë të detyrueshme ligjërisht. BSNKSP vuri në dukje se "detyrim konstruktiv" është një term i përfshirë në literaturën e vendosjes së standardeve globalisht dhe është përdorur në SNKSP. Sidoqoftë, ka rezultuar e vështirë të interpretohet dhe zbatohet në kontekstin e sektorit publik. Prandaj, BSNKSP konsideroi terminologjinë alternative, për shembull termin "një detyrë ose kërkesë shoqërore ose morale". BSNKSP ka shqetësime se termi "shoqëror" mund të ngatërrohet me vlerat politike dhe se termi "detyrime morale" rrezikon një perceptim se përcaktuesit dhe përgatitësit e standardeve janë arbitra të moralitetit. Prandaj, BSNKSP vendosi se bërja e një dallimi midis "detyrimeve ligjërisht të detyrueshme" dhe "atyre jo-ligjërisht të detyrueshme" është mënyra më e drejtpërdrejtë dhe e kuptueshme. BSNKSP konsideroi dhe refuzoi pikëpamjen se termi "detyrime jo-ligjërisht të detyrueshme" mund të interpretohet si referim ndaj detyrimeve, ligjshmëria e të cilave është e diskutueshme. Paragrafët BC5.30 – BC5.34 diskutojnë detyrimet jo-ligjërisht të detyrueshme dhe shpjegojnë kuptimin e tyre për qëllimet e Kuadrit Konceptual.

BC5.20 Në kontekstin e një detyrimi aktual, BSNKSP konsideroi nëse detyrimet "e kushtëzuara" dhe "të pakushtëzuara", "detyrimet e gatshme" dhe "detyrimet e performancës" mund të jenë detyrime aktuale.

Detyrime të Kushtëzuar dhe të Pakushtëzuar

BC5.21 Një detyrim i pakushtëzuar është ai që qëndron më vete, i pavarur nga ngjarjet e ardhshme. Detyrimet e pakushtëzuara shkaktojnë detyrime nëse përmbushet përkufizimi i një detyrimi. Një detyrim i kushtëzuar përfshin ndodhjen e mundshme të një ngjarje në të ardhmen, i cili mund të jetë ose jo nën kontrollin e njësisë raportuese. BSNKSP arriti në përfundimin se është e mundur që detyrimet e kushtëzuara të sjellin detyrime siç përcaktohet në Kuadrin Konceptual. Përcaktimi nëse një detyrim i kushtëzuar përmbush përkufizimin e një detyrimi do të përfshijë shqyrtimin e natyrës së detyrimit dhe rrethanat në të cilat ai ka lindur. Duke pasur parasysh kompleksitetin e programeve dhe aktiviteteve të sektorit publik, identifikimi i ngjarjes (ose ngjarjeve) të së kaluarës, i cili ka rezultuar që njësi ekonomike të ketë pak ose aspak mundësi reale për të shmangur fluksin dalës të burimeve, shpesh mund të mos jetë i thjeshtë. Udhëzimet nëse detyrimet e kushtëzuara që ekzistojnë në marrëveshje ose rrethana të veçanta mund të shkaktojnë detyrime në përputhje me përkufizimet e identifikuar në Kuadrin Konceptual është një çështje e nivelit të standardeve.

BC5.22 Një shumëllojshmëri termash përdoren për të përshkruar detyrimet aktuale që mund të lindin ose ekzistojnë së bashku me detyrimet e kushtëzuara në rrethana të veçanta. Midis tyre janë detyrimet e gatshme dhe detyrimet e performancës. Karakteristikat e këtyre detyrimeve dhe konkluzionet e arritura nga BSNKSP në kontekstin e Kuadrit Konceptual janë përshkruar më poshtë.

Detyrimet e Gatshme

BC5.23 Detyrimet e gatshme janë një lloj detyrimi i kushtëzuar. Detyrimet e gatshme kërkojnë që një njësi ekonomike të jetë e përgatitur për të përmbushur një detyrim nëse ndodh (ose nuk ndodh) një ngjarje e caktuar e pasigurt në të ardhmen jashtë kontrollit të njësisë. Termi detyrim i gatshëm përdoret për të përshkruar një detyrim që mund të lindë në rrethana të caktuara kontraktuale, të tilla si ato që lidhen me siguriacionin, disa instrumente financiare të tillë si një kontratë derivate në një pozicion humbjeje, dhe për garancitë kur njësia ka një detyrim të transferojë burimet nëse ndodh (ose nuk ndodh) një ngjarje e specifikuar në të ardhmen. Në rrethana të tilla, mund të ketë një ngjarje të identifikueshme të së kaluarës dhe një fluks dalës të burimeve nga njësia, edhe pse identiteti i saktë i palës së cilës do t'i bëhet shlyerja në përgjithësi nuk do të dihet.

BC5.24 Dokumenti i Konsultimit përfshiu një diskutim të detyrimeve të gatshme. Shumë të anketuarve iu duk i paqartë dallimi midis një detyrimi të gatshëm dhe detyrimeve të tjera me kusht. Drafti i Paraqitur shpjegoi se termi detyrim i gatshëm nuk është përdorur gjerësisht në sektorin publik dhe nuk funksionon mirë në rrethana të caktuara të sektorit publik dhe sugjeroi që nëse një detyrim i gatshëm shkakton një detyrim, është një çështje e nivelit të standardeve. Disa të anketuar nuk ishin dakord me shpjegimin në Draftin e Paraqitur dhe shprehën një pikëpamje që Kuadri Konceptual duhet të japë udhëzime për përdorim në nivelin e standardeve nëse detyrimet e gatshme mund të shkaktojnë detyrime në rrethana të caktuara.

BC5.25 Detyrimi i një njësie të sektorit publik për të transferuar burimet tek një njësi tjetër në rrethana të veçanta që mund të ndodhin në të ardhmen përfshin, për shembull, si një huadhënës i mundshëm i mundësisë së fundit dhe në mbështetje të programeve që japin një gamë të gjerë përfitimesh sociale. Ekzistenca e një detyrimi për të transferuar burimet tek një palë tjetër në këto rrethana mund të varet nga përmbushja e vazhdueshme e një numri kushtesh me rëndësi dhe natyrë të ndryshme që janë subjekt i ndryshimit nga qeveria ose njësia e sektorit publik. BSNKSP është i mendimit se rrethanat në të cilat lindin detyrimet si pasojë e detyrimit të një njësie të sektorit publik për të transferuar burime te palët e tjera në përputhje me kushtet e programeve dhe se si detyrimet e tilla duhet të përshkruhen dhe llogariten, duhet të konsiderohen në nivelin e standardeve në përputhje me parimet e vendosura në Kuadrin Konceptual. BSNKSP vendosi që Kuadri Konceptual nuk duhet të qartësojë nëse të gjitha detyrimet që mund të klasifikohen si të gatshme plotësojnë përkufizimin e një

detyrimi. BSNKSP gjithashtu vendosi të mos përdorë termin "detyrim i gatshëm" në Kuadrin Konceptual.

Detyrimet e Performancës

BC5.26 Një detyrimi i performancës është një detyrim në një kontratë ose marrëveshje tjetër detyruese midis një njësie ekonomike dhe një pale të jashtme për të transferuar një burim tek ajo palë tjetër. Detyrimet e performancës shpesh shprehen qartë në një kontratë ose marrëveshje tjetër. Jo të gjitha detyrimet e performancës janë të shprehura qartë. Për shembull, një kërkesë ligjore mund të shkaktojë një detyrim të nënkuptuar të performancës të një njësie të sektorit publik që i shtohet kushteve të një marrëveshjeje ose kontrate.

BC5.27 Një detyrim i performancës gjithashtu lind kur një njësi hyn në një marrëveshje përmes së cilës ajo merr një tarifë dhe, në këmbim, i siguron një pale të jashtme të drejtën e përdorimit të një aktivi të qeverisë. BSNKSP arriti në përfundimin se nuk është e nevojshme të identifikohet një palë e jashtme specifike që të lindë një detyrim performancë, por është e rëndësishme të analizohen këto detyrime në mënyrë që të përcaktohet nëse ato përfshijnë një kërkesë për të dhënë një fluks dalës të burimeve. Detyrimet që kërkojnë nga një njësi të japë akses në një burim, por që nuk sjellin një fluks dalës të burimeve, nuk shkaktojnë detyrime. Sidoqoftë, detyrimet që kërkojnë nga një njësi të heqë dorë nga burimet e ardhshme mund të jenë detyrime. Detyrimet e performancës shpesh janë detyrime të kushtëzuara. Përcaktimi nëse detyrime të tilla shkaktojnë detyrime varet nga kushtet e marrëveshjeve të veçanta detyruese dhe mund të ndryshojë midis juridiksioneve. BSNKSP arriti në përfundimin se rrethanat në të cilat detyrimet e performancës shkaktojnë detyrime duhet të konsiderohen në nivelin e standardeve.

Ngjarje e Kaluar

BC5.28 BSNKSP konsideroi nëse përkufizimi i një detyrimi duhet të kërkojë ekzistencën e një transaksioni të kaluar ose të një ngjarje tjetër. Disa mendojnë se identifikimi i një ngjarje të kaluar nuk është një karakteristikë thelbësore e një detyrimi dhe se, rrjedhimisht, nuk ka nevojë që përkufizimi i një detyrimi të përfshijë një referencë për një ngjarje të kaluar. Këta komentues argumentojnë se mund të ketë shumë ngjarje të mundshme në të kaluarën dhe se vendosja e ngjarjes kryesore të së kaluarës ka gjasa të jetë arbitrare. Ata sugjerojnë se identifikimi i një ngjarje të kaluar nuk është një faktor kryesor në përcaktimin nëse ekziston një detyrim në datën e raportimit. Kjo pikëpamje pasqyron kundërshtimin e përfshirjes së një ngjarje të kaluar në përkufizimin e një aktivi, i cili diskutohet në paragrafët BC5.15 – BC5.18.

BC5.29 BSNKSP e pranon këtë pikëpamje, por gjithashtu vuri në dukje se shumë të anketuar në Dokumentin e Konsultimit dhe Draftin e Paraqitur konsiderojnë se një ngjarje e kaluar është karakteristikë e një detyrimi. BSNKSP pajtohet me mendimin se kompleksiteti i shumë programeve dhe aktiviteteve të sektorit

publik dhe numri i pikave të mundshme në të cilat mund të lindë një detyrim aktual do të thotë që, megjithëse është sfidues, identifikimi i ngjarjes së kaluar që krijon një detyrim është i rëndësishëm në përcaktimin e kur duhet të njihen detyrimet e sektorit publik.

Pak ose Aspak Mundësi Reale për t'u Shmangur

BC5.30 Disa të anketuar në Draftin e Paraqitur shprehën shqetësime se shprehja "pak ose aspak mundësi reale për të shmangur" në përshkrimin e një detyrimi aktual është e hapur për interpretime të ndryshme. Ata propozuan heqjen e fjalëve "pak ose" nga kjo frazë në mënyrë që të zvogëlohej potenciali për keqinterpretim. BSNKSP e konsideroi këtë propozim. BSNKSP ishte i shqetësuar se një ndryshim i tillë mund të interpretohet si vendosja e një testi pragu të sigurisë virtuale në përcaktimin nëse ekziston një detyrim aktual. BSNKSP e konsideron një prag të tillë shumë të lartë. Si konsekuencë, BSNKSP konfirmoi se një detyrim aktual është një kërkesë e detyrueshme ligjërish ose e detyrueshme joligjërish që një njësi ekonomike ka pak ose aspak mundësi reale për të shmangur.

BC5.31 Përcaktimi kur krijohet një detyrim aktual në një kontekst të sektorit publik është kompleks dhe, në disa raste, mund të konsiderohet arbitrar. Ky është veçanërisht i tillë kur konsiderohet nëse detyrimet mund të krijohen nga detyrime që nuk janë të imponueshme me mjete ligjore ose ekuivalente. Në kontekstin e programeve për të dhënë përfitime sociale ka një numër fazash në të cilat mund të krijohet një detyrim aktual dhe mund të ketë ndryshime të konsiderueshme midis juridiksioneve, edhe kur programet janë të ngjashme, dhe gjithashtu me kalimin e kohës brenda të njëjtit juridiksion - për shembull, grupet e ndryshme të moshës mund të kenë pritshmëri të ndryshme për mundësitë e marrjes së përfitimeve nga një program i ndihmës sociale. Vlerësimi nëse një qeveri nuk mund të marrë parasysh pritshmëri të tilla dhe për këtë arsye ka pak ose aspak mundësi reale për transferimin e burimeve, mund të jetë subjektiv. Kjo krijon shqetësime se një subjektivitet i tillë dëmton njëtrajtshmërinë në raportimin e detyrimeve, dhe gjithashtu mund të ndikojë negativisht kuptueshmërinë e tyre. Prandaj disa janë të mendimit se një karakteristikë thelbësore e një detyrimi duhet të jetë se ai është i imponueshëm në datën e raportimit me mjete ligjore ose ekuivalent të tyre.

BC5.32 Një pikëpamje e kundërt është se kur një qeveri ka një evidencë të respektimit të detyrimeve, çregjistrimi e tyre si detyrime çon në një mbivlerësim të pozicionit financiar neto të asaj qeverie. Sipas këtij këndvështrimi, nëse një qeveri ka të dhëna të qëndrueshme të rritjes së pritshmërive të qytetarëve përmes detyrimeve të deklaruara publikisht për të dhënë mbështetje financiare - për shembull për viktimat e katastrofave natyrore - dhe ka përmbushur detyrime të tilla në të kaluarën, një dështim në trajtimin e detyrimeve të tilla si detyrime nuk është në përputhje me objektivat e raportimit financiar dhe çon në dhënien e informacionit që nuk i plotëson karakteristikat cilësore të prezantimit të drejte e

me besnikëri, dhe të përshtatshmërisë.

BC5.33 Në bilanc, BSNKSP pajtohet me ata që argumentojnë se, në sektorin publik, detyrimet mund të krijohen nga detyrime që njësia ekonomike ka pak ose aspak mundësi reale për të shmangur, edhe nëse ata nuk janë të detyrueshëm në ligj. BSNKSP vendosi të përdorë termin "detyrime jo ligjërishit detyruese" për detyrime të tilla në Kuadrin Konceptual. Sidoqoftë, BSNKSP pranon pikëpamjet e atyre që janë skeptikë se detyrimet mund të lindin nga detyrimet që nuk janë të detyruese ligjërishit. Si konsekuencë, paragrafi 5.23 i këtij Kapitulli identifikon cilësitë që duhet të ketë një detyrim që nuk është ligjërishit i detyrueshëm, për të krijuar një detyrim.

BC5.34 Ndryshimi i gjerë në natyrën e programeve dhe veprimtarive të sektorit publik, dhe rrethanat e ndryshme politike dhe ekonomike të vendeve në të gjithë botën, do të thotë që pohimet kategorike të rrethanave nën të cilat detyrimet e jo shtrënguese në ligj bëhen të detyrueshme dhe krijojnë detyrime aktuale janë të papërshtatshme. Sidoqoftë, BSNKSP është i mendimit se detyrimet aktuale nuk kanë shumë gjasa të krijohen nga premtimet zgjedhore. Kjo sepse premtimet elektorale shumë rrallë, (a) krijojnë një pritshmëri të vlefshme nga ana e palëve të jashtme që njësia ekonomike do të respektojë premtimin dhe (b) krijojnë një detyrim të cilin njësia ekonomike nuk ka asnjë mundësi reale, përveçse ta shlyejë. Prandaj, Kuadri Konceptual përfshin një supozim se detyrimet nuk krijojnë nga premtimet elektorale. Sidoqoftë, është pranuar që në praktikë një qeveri me një shumicë të madhe do të jetë në pozicion më të mirë për të miratuar legjislacionin e synuar sesa një qeveri pakice, dhe se mund të ketë rrethana të rralla kur një njoftim i qeverisë në rrethana të tilla mund të shkaktojë një detyrim. Në vlerësimin nëse, në këto rrethana, një detyrim jo ligjërishit i detyrueshëm krijon një detyrim apo jo, disponueshmëria e fondeve për të shlyer detyrimin mund të jetë një tregues. Kjo diskutohet në paragrafin 5.25.

Fuqia Sovrane për të Shmangur Detyrimet

BC5.35 Fuqia sovrane për të krijuar, ndryshuar dhe shfuqizuar dispozitat ligjore është një karakteristikë kryesore e qeverive. Fuqia sovrane potencialisht lejon qeveritë të refuzojnë të pranojnë detyrimet që krijojnë si nga transaksionet me këmbim ashtu edhe nga ato pa këmbim. Megjithatë në një mjedis global një fuqi e tillë mund të kufizohet nga konsideratat praktike, ekziston një numër i madh shembujsh të qeverive që shkelin detyrimet financiare gjatë shekullit të fundit. BSNKSP konsideroi ndikimin e fuqisë sovrane në përkufizimin e një detyrimi. BSNKSP arriti në përfundimin se çregjistrimi i detyrimeve që përndryshe përmbushin përkufizimin e një detyrimi mbi bazën që pushteti sovran i mundëson një qeverie të largohet nga detyrime të tilla do të ishte në kundërshtim me objektivat e raportimit financiar dhe, në veçanti, mund të bjerë ndesh me karakteristikat cilësore të përshtatshmërisë dhe prezantimit të drejtë e me besnikëri. Shumë të anketuar për Dokumentin e Konsultimit dhe Draftin e Paraqitur e mbështetën këtë pozicion. Prandaj, BSNKSP arriti në përfundimin se

përcaktimi i ekzistencës së një detyrimi duhet të bëhet duke iu referuar pozicionit ligjor në datën e raportimit.

Zotimet

BC5.36 Procedurat e kontabilitetit të zotimeve apo angazhimeve janë një përbërës i rëndësishëm i kontrollit buxhetor për njësitë e sektorit publik në shumë juridiksione. Ato kanë për qëllim të sigurojnë që fondet buxhetore janë në dispozicion për të përmbushur përgjegjësinë e qeverisë ose njësisë tjetër të sektorit publik për një detyrim të mundshëm në të ardhmen, duke përfshirë urdhrat dhe kontratat e synuara ose të papaguara të blerjes, ose kur kushtet për transferime të fondeve në të ardhmen nuk janë përmbushur ende. Angazhimet që përmbushin përkufizimin e një detyrimi dhe kriteret e njohjes njihen në pasqyrat financiare, në raste të tjera informacioni rreth tyre mund të komunikohet në shënime në pasqyrat financiare ose raporte të tjera të përfshira në RFQP. BSNKSP arriti në përfundimin se kontabiliteti i zotimeve apo angazhimeve mund të adresohet në të ardhmen kur trajtohen elementë për fushat më gjithëpërfshirëse të raportimit financiar me qëllim të përgjithshëm jashtë pasqyrave financiare.

Pozicioni Financiar Neto, Burime të Tjerë, Detyrime të Tjerë

BC5.37 Kjo pjesë e Bazës për Konkluzione përshkruan qasjen e BSNKSP ndaj modeleve të performancës financiare që do të raportohen në pasqyrat financiare, dhe posaçërisht trajtimin e flukseve hyrëse të shtyra dhe dalëse të shtyra.

Dokumenti i Konsultimit, Elementet dhe Njohja në Pasqyrat Financiare

BC5.38 Dokumenti i Konsultimit diskutoi dy qasje të ndryshme të performancës financiare:

- Një qasje që mat performancën financiare si rezultat neto i të gjitha ndryshimeve në burimet dhe detyrimet e njësisë ekonomike gjatë periudhës. Kjo u përshkrua si qasje e udhëhequr nga aktivi dhe detyrimi; dhe
- Një qasje që mat performancën financiare si rezultat flukseve hyrëse të të ardhurave dhe flukseve dalëse të shpenzimeve të lidhura më ngushtë me operacionet e periudhës aktuale. Kjo u përshkrua si qasja e udhëhequr nga të ardhurat dhe shpenzimet.

BC5.39 Dokumenti i Konsultimit vuri në dukje se dy qasje të ndryshme mund të çojnë në përcaktime të ndryshme të elementeve që lidhen me performancën financiare dhe pozicionin financiar. Qasja e udhëhequr nga të ardhurat dhe shpenzimet është e lidhur ngushtë me nocionin e kapitalit të ndër-periudhës. Kapitali i ndër-periudhës i referohet masës në të cilën kostoja e programeve dhe dhënies së shërbimeve në periudhën e raportimit përballohet nga taksapaguesit aktualë dhe dhënësit e tanishëm të burimeve. Qasja e drejtuar nga aktivi dhe detyrimi është e

lidhur me nocionin e ndryshimeve në burimet në dispozicion për të dhënë shërbime në të ardhmen dhe pretendimet për këto burime si rezultat i aktivitetit të periudhës.

BC5.40 Një seksion i mëtejshëm i Dokumentit të Konsultimit diskutoi Elemente të Tjerë të Mundshëm dhe vuri në dukje që, nëse BSNKSP zbaton qasjen e udhëhequr nga të ardhurat dhe shpenzimet, BSNKSP do të duhet të adresojë flukset e shtyra. Nën këtë qasje, flukset e shtyra janë zëra që nuk plotësojnë përkufizimet e propozuara të të ardhurave dhe shpenzimeve, por që megjithatë konsiderohen se ndikojnë në performancën financiare të periudhës. Dokumenti i Konsultimit identifikoi tre mundësi për trajtimin e flukseve të tilla:

- Përcaktimi i flukseve hyrëse të shtyra dhe flukseve dalëse të shtyra si elemente në pasqyrën e pozicionit financiar;
- Zgjerimi i përkufizimeve të aktivitetit dhe detyrimit për të përfshirë zërat që janë shtyrje; ose
- Përshkrimi i flukseve të shtyra si nën-klasifikime të aktiveve neto/detyrimeve neto (referuar më pas si shumat e mbetur).

BC5.41 Dokumenti i Konsultimit kishte dy çështje specifike për të komentuar mbi këto fusha. E para u kërkoi zgjedhëse të tregonin nëse preferonin qasjen e udhëhequr nga aktivi dhe detyrimi ose qasjen e udhëhequr nga të ardhurat dhe shpenzimet dhe të tregonin arsyet e tyre. E dyta pyeti nëse duhet të identifikohen flukset hyrëse të shtyra dhe flukset dalëse të shtyra në pasqyrën e pozicionit financiar. Nëse të anketuarit mbështetnin identifikimin në pasqyrën e pozicionit financiar, atyre u kërkohet të tregonin se cilën nga tre qasjet në paragrafin BC5.40 ata mbështetën.

BC5.42 Përgjigjet për këto çështje specifike për komente ishin jo përfundimtare. Një shumicë e vogël e të anketuarve që shprehin një pikëpamje favorizuan qasjen e udhëhequr nga aktiviteti dhe detyrimet. Sidoqoftë, një numër i të anketuarve që mbështetnin metodën e udhëhequr nga aktivi dhe detyrimi gjithashtu treguan se ata favorizuan identifikimin e shtyrjeve në pasqyrën e pozicionit financiar. BSNKSP i mori parasysh këto pikëpamje në fazën e Draftit të Paraqitur.

Drafti i Paraqitur, Elementët dhe Njohja në Pasqyrat Financiare

BC5.43 Drafti i Paraqitur shprehu një pikëpamje se është e rëndësishme të jesh në gjendje të dallosh flukset që lidhen me periudhën aktuale të raportimit nga ato që lidhen me periudhat e specifikuar të ardhshme të raportimit. Prandaj, Drafti i Paraqitur propozoi përkufizimet e mëposhtme të një fluksi hyrës të shtyrë dhe një fluksi dalës të shtyrë:

- *Një fluks hyrës i shtyrë është një fluks hyrës i potencialit të shërbimit ose përfitimeve ekonomike të dhëna njësisë ekonomike për përdorim në një periudhë të specifikuar të ardhshme të raportimit që rezulton nga një transaksion jo shkëmbyes dhe rrit aktivitet neto; dhe*

- *Një fluks dalës i shtyrë është një fluks dalës i potencialit të shërbimit ose përfitimeve ekonomike të dhëna për një njësi ekonomike ose palë tjetër për përdorim në një periudhë të specifikuar të ardhshme të raportimit që rezulton nga një transaksion jo shkëmbyes dhe zvogëlon aktivet neto.*

BC5.44 Dy tiparet kryesore të këtyre përkufizimeve ishin:

- Elementet e propozuar ishin të kufizuar në transaksione jo shkëmbyes; dhe
- Flukset duhej të ishin të lidhura me një periudhë të caktuar të ardhshme.

BC5.45 Arsyeja e BSNKSP për përfshirjen e këtyre karakteristikave ishte si masa për shmangien e rrezikut për të zvogëluar mundësinë e flukseve hyrëse të shtyra dhe flukseve dalëse të shtyra që përdoren gjerësisht si mënyra zbutëse dhe për të siguruar që flukset hyrëse të shtyra dhe flukset dalëse të shtyra nuk paraqiten në pasqyrën e pozicionit financiar për një kohë të pacaktuar. Drafti i Paraqitur përfshinte dy Pamje Alternative. Pamja e parë Alternative e konsideroi të paqartë kuptimin e pozicionit financiar neto në dritën e ndikimit të kombinuar të flukseve hyrëse të shtyra dhe flukseve dalëse të shtyra. Pamja e dytë Alternative nuk ishte dakord me pikëpamjen që flukset hyrëse të shtyra dhe flukset dalëse të shtyra duhet të identifikohen dhe njihen si elementë të veçantë dhe shprehu një pikëpamje që këto flukse plotësojnë përkufizimet e të ardhurave dhe shpenzimeve.

BC5.46 Shumë të anketuar nuk ishin dakord me përcaktimin e flukseve hyrëse të shtyra dhe flukseve dalëse të shtyra si elemente. Disa shprehën rezerva në lidhje me implikimet për përafrimin me Kuadrin Konceptual të Bordit të Standardeve Ndërkombëtare të Kontabilitetit dhe Standardet Ndërkombëtare të Raportimit Financiar në përgjithësi. Një numër i të anketuarve konsideruan se qasja e propozuar nuk pasqyronte realitetin ekonomik dhe se do të ishte më e vështirë të përcaktohej një bazë objektive për shtyrjen e të ardhurave dhe shpenzimeve nën qasjen e udhëhequr nga të ardhurat dhe shpenzimet. Sidoqoftë, një numër i të anketuarve gjithashtu shprehën pikëpamjen se informacioni mbi flukset në lidhje me periudha të veçanta të raportimit ka vlerë informacioni.

BC5.47 Arsyeja për kufizimin e përkufizimeve në transaksionet pa këmbim u sfidua si e dobët nga pikëpamja konceptuale si nga të anketuarit që favorizuan përcaktimin e flukseve hyrëse të shtyra dhe të flukseve dalëse të shtyra si elemente, ashtu edhe nga ata që kundërshtojnë këta elementë të propozuar. Të anketuarit gjithashtu nuk ishin dakord me kufizimin e periudhave të caktuara kohore, sepse potencialisht do të çonte në një trajtim të ndryshëm kontabël të transaksioneve shumë të ngjashëm, varur nga fakti nëse një periudhë specifike ishte identifikuar - një grant pa kushte i arkëtueshëm nga një njësi ekonomike për të financuar aktivitetet e saj të përgjithshme për një periudhë pesë vjeçare do të kishte përmbushur përkufizimin e një fluksi hyrës të shtyrë, ndërsa një grant i ngjashëm për një periudhë të ardhshme të paspecifikuar do të kishte përmbushur përkufizimin e të ardhurave.

Finalizimi i Kapitullit të Elementëve

BC5.48 BSNKSP konsideroi se duhej të ekuilibronte mbështetjen e kufizuar për

propozimet për flukset e shtyra në Draftin e Paraqitur dhe nevojat e perceptuara të përdoruesve për informacion për flukset që lidhen me periudha të veçanta të raportimit.

BC5.49 Prandaj, BSNKSP konsideroi pesë opsione (A – E më poshtë) për t'iu përgjigjur të dhënave nga procesi i duhur dhe perceptimit të tij mbi nevojat për informacion të përdoruesve:

- A. Përcaktimi i flukseve hyrëse të shtyra dhe flukseve dalëse të shtyra si elemente në një mënyrë më të bazuar në parime dhe duke mos specifikuar pasqyrat financiare në të cilat duhet të njihen elementet. Si e tillë, Kuadri Konceptual nuk do të paracaktojë paraqitjen e elementeve;
- B. Nxjerrja e përkufizimeve të të ardhurave dhe shpenzimeve nga përkufizimet e aktivitetit dhe detyrimit;
- C. Zgjerimi i përkufizimeve të aktivitetit dhe detyrimit;
- D. Pranimi se disa fenomene ekonomike që nuk përmbushin përkufizimin e ndonjë elementi mund të kenë nevojë të njihen në pasqyrat financiare në mënyrë që të përmbushen objektivat e raportimit financiar; dhe
- E. Raportimi i flukseve hyrëse dhe flukseve dalëse që japin shërbime potenciale ose përfitime ekonomike, por nuk ndikojnë në aktive dhe detyrime siç përcaktohet në Kuadrin dhe raportimin e flukseve hyrëse dhe flukseve dalëse që nuk ndikojnë në të ardhura dhe shpenzime.

BC5.50 BSNKSP nuk konsideron se përcaktimi i flukseve hyrëse të shtyra dhe flukseve dalëse të shtyra si elementë në Opsionin A është i justifikuar në dritën e kundërshtimeve që të anketuarit kishin bërë ndaj propozimeve në Draftin e Paraqitur. Prandaj, BSNKSP refuzoi Opsionin A.

BC5.51 BSNKSP konsideroi dy variante të Opsionit B. Në variantin e parë, flukset e shtyra do të çoheshin direkt në sufiçit/defiçit, ndërsa në variantin e dytë flukset e shtyra fillimisht do të merreshin në shumën e mbetur dhe më pas do të ricikloheshin në sufiçit/defiçit në periudhën e asaj kohe në të cilën ndodhin.

BC5.52 BSNKSP konsideron që marrja e flukseve të shtyra direkt në sufiçit/defiçit sipas variantit të parë të Opsionit B mund të mos prodhojë informacion që është përfaqësues i drejtë e besnik i performancës së qëndrueshme të një njësie dhe për këtë arsye nuk përmbush objektivat e raportimit financiar. Varianti i dytë i Opsionit B mbështetet në riciklimin dhe, sipas mendimit të disa anëtarëve të BSNKSP do të kishte futur në mënyrë të nën-kuptuar nocionin e "të ardhurave të tjera gjithëpërfshirëse" në Kuadër. BSNKSP ka rezerva të forta për një zhvillim të tillë. Për këto arsye, BSNKSP refuzoi Opsionin B.

BC5.53 BSNKSP vuri në dukje se Opsioni C do të kërkonte ndryshime në përkufizimet e një aktivi dhe një detyrimi në mënyrë që:

- Përkufizimi i një aktivi do të përfshinte burime që një njësi ekonomike nuk

i kontrollon; dhe

- Përkufizimi i një detyrimi do të përfshinte zotime që nuk janë detyrime aktuale.

BSNKSP konsideron që ndryshime të tilla do të shtrembëronin karakteristikën thelbësore të një aktivi—që një njësi ekonomike kontrollon të drejtat mbi burimet—dhe karakteristikën thelbësore të një detyrimi—që një njësi ekonomike ka një detyrim aktual për një fluks dalës të burimeve. Sipas pikëpamjes së BSNKSP, kjo do t'i bënte aktivet dhe detyrimet më pak të kuptueshëm. Zbatimi i një opsioni të tillë do të ishte gjithashtu një largim nga përkufizimet e kuptuara globalisht të një aktivi dhe një detyrimi. Për këto arsye, BSNKSP refuzoi Opsionin C.

BC5.54 Opsioni E ishte një qasje hibride që përfshinte përbërësit e katër opsioneve të tjera. Kjo do të lejonte raportimin e flukseve hyrëse dhe dalëse që japin përfitime potencialit të shërbimit ose ekonomike, por nuk do të ndikojë në përkufizimet e një aktivi dhe detyrimi dhe raportimin e flukseve hyrëse dhe dalëse që nuk ndikojnë në të ardhurat dhe shpenzimet siç përcaktohet në Kuadër. Ideja e kësaj qasjeje ishte të pranojmë se mendim i mëtejshëm konceptual mbi performancën financiare është i nevojshëm.

BC5.55 Opsioni D është më i gjerë se Opsioni E sepse nuk kufizohet domosdoshmërisht në flukse të shtyra, por mund të përfshijë fenomene më të gjera ekonomike - për shembull zotime që nuk janë detyrime aktuale, sepse, megjithëse përmbajnë detyrime të performancës, nuk është e qartë se ato kërkojnë një fluks dalës të burimeve. Opsioni D pranon se mund të ketë rrethana nën të cilat gjashtë elementët e përcaktuar në Kuadrin Konceptual mund të mos japin të gjitha informacionet në pasqyrat financiare që janë të nevojshme për të përmbushur nevojat e përdoruesve. Sipas pikëpamjes së BSNKSP është transparente të pranosh se zëra të tjerë mund të njihen. Ndryshe nga Opsioni A, Opsioni D nuk përfshin përcaktimin e elementeve shtesë dhe, ndryshe nga Opsioni C, Opsioni D nuk përfshin modifikimin e përkufizimeve të kuptuara përgjithësisht të një aktivi dhe një detyrimi.

BC5.56 BSNKSP arriti në përfundimin se Opsioni D ofron qasjen më transparente. Termat "detyrime të tjera" dhe "burime të tjera" përdoren për të përshkruar këto fenomene ekonomike në Kuadrin Konceptual. Opsioni D gjithashtu rrit përgjegjshmërinë e BSNKSP sepse rrethanat në të cilat do të njihen detyrimet e tjera dhe burimet e tjera do të përcaktohen në nivelin e standardeve dhe shpjegohen në Bazat për Konkluzione të standardeve specifike.

Pasqyrat Financiare

BC5.57 Pozicioni financiar neto është përmbledhja e aktiveve neto të një njësie (aktive minus detyrimet) dhe burimeve të tjera dhe detyrimeve të tjera të njohura në pasqyrën e pozicionit financiar në datën e raportimit. Kur burimet dhe detyrimet të ndryshme nga ata që përmbushin përkufizimin e elementeve njihen në

pasqyrat financiare, shumat e raportuara si aktive neto dhe pozicioni financiar neto do të ndryshojnë. Në këto rrethana, interpretimi i pozicionit financiar neto do të përcaktohet duke iu referuar natyrës së burimeve të tjera dhe detyrimeve të tjera të njohura në pasqyrat financiare nën SNKSP-në përkatëse.

BC5.58 BSNKSP konsideroi nëse duhet të përdorë termat "aktive neto" dhe "pozicion financiar neto" në Kuadrin Konceptual. BSNKSP pranon një pikëpamje se aktivitetet neto është një term i kuptuar përgjithësisht. Sidoqoftë, BSNKSP konsideroi se përdorimi i të dy termave mund të jetë konfuze dhe për këtë arsye vendosi të përdorë termin "pozicion financiar neto" për të treguar shumën e mbetur të një njësie ekonomike.

Të Ardhurat dhe Shpenzimet

Rritja bruto ose neto e "Pozicionit Financiar Neto" në Përkufizimin e të Ardhurave

BC5.59 BSNKSP konsideroi nëse përkufizimi i të ardhurave duhet të specifikojë që rritja e pozicionit financiar neto është "bruto" ose "neto". BSNKSP pranon se një qasje bruto mund të mos ishte e përshtatshme në fusha të tilla si shitja e ndërtesave, makinerive dhe pajisjeve ku një qasje e tillë do të kërkonte që të ardhurat e plota të shitjes të njiheshin si të ardhura, dhe jo si diferenca midis të ardhurave të shitjeve dhe vlera e bartur. Në të kundërt, një qasje neto mund të jetë ngjashëm e papërshtatshme në rrethana të caktuara—për shembull, shitja e inventarit. BSNKSP arriti në përfundimin se nëse rritja në pozicionin financiar neto të përfaqësuar nga të ardhurat paraqitet bruto ose neto duhet të përcaktohet në nivelin e standardeve, varësisht nga cili trajtim përmbush më mirë objektivat e raportimit financiar.

Dallimi i Aktiviteve të Zakonshme nga Aktivitetet jashtë Rrjedhës së Zakonshme të Operacioneve

BC5.60 Disa përcaktues të standardeve strukturojnë përkufizimet e tyre të elementeve në mënyrë që, për shembull, flukset hyrës dhe dalës që vijnë nga transaksionet dhe ngjarjet në lidhje me aktivitetet në rrjedhën e zakonshme të operacioneve të dallohen nga flukset hyrës dhe flukset dalës që kanë të bëjnë me aktivitete jashtë rrjedhës së zakonshme të operacioneve. Një shembull i kësaj qasjeje është të përkufizosh të ardhurat dhe shpenzimet si elemente që lidhen me "operacionet kryesore të vazhdueshme ose qendrore" të një njësie dhe përkufizosh fitimet dhe humbjet si elemente që lidhen me të gjitha transaksionet, ngjarjet dhe rrethanat e tjera që sjellin rritje ose ulje në aktivitetet neto.

BC5.61 BSNKSP pranon se dallimi i transaksioneve dhe ngjarjeve në lidhje me rrjedhën e zakonshme të operacioneve nga transaksionet dhe ngjarjet jashtë rrjedhës së zakonshme të operacioneve mund të japë informacion të dobishëm për përdoruesit e pasqyrave financiare. Prandaj, mund të jetë e dobishme të zbatohen termat "fitime dhe humbje" për të pasqyruar flukset hyrës dhe dalës nga transaksionet dhe ngjarjet jashtë rrjedhës së zakonshme të operacioneve.

Sidoqoftë, BSNKSP është i mendimit që, konceptualisht, fitimet dhe humbjet nuk ndryshojnë nga format e tjera të të ardhurave dhe shpenzimeve, sepse të dyja përfshijnë rritje ose ulje neto të aktiveve dhe/ose detyrimeve. BSNKSP gjithashtu vuri në dukje se shumë të anketuar në Dokumentin e Konsultimit dhe Draftin e Paraqitur ndanë këtë pikëpamje. Prandaj, BSNKSP vendosi të mos përcaktojë fitimet dhe humbjet si elementë të veçantë.

Interesat e Pronësisë në Sektorin Publik

BC5.62 Siç u diskutua më në detaj në BC5.66-BC5.70, BSNKSP shqyrtoi nëse dhe, nëse po, në cilat rrethana, interesat e pronësisë ekzistojnë në sektorin publik dhe nëse transaksionet në lidhje me interesat e pronësisë duhet të përjashtohen nga përkufizimet e të ardhurave dhe shpenzimet. Për shkak se transaksionet me pronarët, në rolin e tyre si pronarë, janë të ndryshëm në përmbajtje nga flukset hyrës dhe dalës të tjerë të burimeve, BSNKSP konkludoi se është e nevojshme të dallohen flukset që lidhen me pronarët nga të ardhurat dhe shpenzimet. Prandaj kontributet e pronësisë dhe shpërndarjet e pronësisë përcaktohen si elemente dhe përjashtohen nga përkufizimet e të ardhurave dhe shpenzimeve.

Suficiti ose Deficiti në Periudhën e Raportimit

BC5.63 Ky kapitull shprehet se ndryshimi midis të ardhurave dhe shpenzimeve është suficiti ose deficiti i njësisë ekonomike për periudhën. BSNKSP shqyrtoi nëse duhet të ofrojë udhëzime shpjeguese për interpretimin e suficitit ose deficitit. BSNKSP diskutoi një pikëpamje që njësitë e sektorit publik kanë modele funksionimi dhe financimi. Sipas kësaj pikëpamje, një suficit ofron një tregues të aftësisë së njësisë për të:

- Reduktuar kërkesat për burime nga dhënësit e burimeve; ^[P]_[SEPP]
- Rritur ose volumin dhe/ose cilësinë e shërbimeve për marrësit;
- Reduktuar huanë (ku një njësi ka fuqi të akumulimit të huasë); ose
- Një kombinim të këtyre faktorëve.

BC5.64 Në të kundërt, një deficit ofron një tregues të:

- Nevojës për të rritur kërkesat për burimet nga dhënësit e burimeve;
- Reduktuar ose volumin dhe/ose cilësinë e shërbimeve për marrësit;
- Rritur huanë (kur një njësi ekonomike ka fuqi për akumulimin e huasë); ose
- Një kombinim të këtyre faktorëve.

BC5.65 BSNKSP pranon se ka nevojë për një qartësi më të madhe në kuptimin e suficitit ose deficitit në sektorin publik, dhe për këtë arsye aspektet e qasjes së mësipërme mund të zhvillohen më tej në të ardhmen. Sidoqoftë, BSNKSP konsideroi se koncepti i një modeli operativ dhe financimi ose modeli biznesi

nuk është zhvilluar mirë në sektorin publik, dhe se zhvillimi i një modeli operativ dhe financimi të përshtatshëm për të gjitha njësitë e sektorit publik është problematik. Prandaj, BSNKSP vendosi të mos përfshijë udhëzime për interpretimin e suficitit ose deficitit në Kuadrin Konceptual.

Kontributet e Pronësisë, dhe Shpërndarjet e Pronësisë

- BC5.66 BSNKSP konsideroi nëse pozicioni financiar neto është një shumë e mbetur, një interes i mbetur ose një interes pronësie. BSNKSP pranon pikëpamjen se interesi i dhënësve të burimeve dhe marrësve të shërbimeve në efikasitetin afatgjatë të njësisë ekonomike, aftësinë e saj për të dhënë shërbime në të ardhmen dhe në burimet që mund të jenë në dispozicion për ripozicionim, ristrukturimi ose për mundësi të tjera është i ngjashëm me një interes pronësie. BSNKSP gjithashtu pranon se termat "interes i mbetur" dhe "interes i pronësisë" janë përdorur në disa juridiksione për të karakterizuar interesat e palëve të treta në aktivet neto. Termi "interes i mbetur" tregon se marrësit e shërbimeve dhe dhënësit e burimeve kanë interes në aftësinë e njësisë ekonomike për të financuar veten dhe për të pasur në dispozicion burime për operacionet e ardhshme. Termi "interes pronësie" është i ngjashëm me interesin e pronësisë në një njësi të sektorit privat dhe, për disa, tregon se qytetarët zotërojnë burimet e njësisë së sektorit publik dhe se qeveria është përgjegjëse para shtetasve për përdorimin e atyre burimeve. Disa mbështetës të kësaj qasje argumentojnë se ajo thekson përgjegjshmërinë demokratike të qeverive.
- BC5.67 BSNKSP është i mendimit se termi "interes i mbetur" mund të sugjerojë që marrësit e shërbimeve dhe dhënësit e burimeve kanë një interes financiar në njësinë e sektorit publik. Në mënyrë të ngjashme, termi "interes pronësie" mund të sugjerojë që shtetasit kanë të drejtë të marrin shpërndarje nga njësia e sektorit publik dhe të marrin shpërndarje të burimeve në rast të mbylljes së njësisë. Prandaj, BSNKSP arriti në përfundimin se termat "interes i mbetur" dhe "interes i pronësisë" mund të keqkuptohen ose keqinterpretohen, dhe se pozicioni financiar neto është një shumë e mbetur që nuk duhet të përcaktohet apo përkufizohet.
- BC5.68 Sidoqoftë, BSNKSP pranon se një pjesë e pozicionit financiar neto mund të jetë në rrethana të caktuara një interes pronësie. Raste të tilla mund të evidentohen nga njësia që ka një strukturë zyrtare të kapitalit. Sidoqoftë, mund të ketë raste kur një njësi krijohet pa një strukturë zyrtare të kapitalit, me qëllim shitjen për operim si një ndërmarrje komerciale ose nga një njësi ekonomike jofitimprurëse e sektorit privat. Një interes pronësie mund të lindë gjithashtu nga ristrukturimi i njësisë të qeverisë ose sektorit publik, të tilla si kur krijohet një departament i ri qeveritar. Prandaj, BSNKSP konsideroi nëse interesat e pronësisë duhet të përcaktohen si një element. BSNKSP pranon pikëpamjen që identifikimi i burimeve (ose pretendimet për burimet e ardhshme) që u atribuohen pronarëve ofron informacion të dobishëm për qëllime të përgjegjshmërisë apo llogaridhënies dhe vendimmarrjes. BSNKSP arriti në përfundimin se interesa të

tillë mund të identifikohen përmes nën-klasifikimit të pozicionit financiar neto. Sidoqoftë, BSNKSP gjithashtu arriti në përfundimin se është e rëndësishme të dallojmë flukset hyrës të burimeve nga pronarët dhe flukset dalës të burimeve tek pronarët, në rolin e tyre si pronarë, nga të ardhurat, shpenzimet, burimet e tjera dhe detyrimet e tjera. Prandaj, kontributet e pronësisë dhe shpërndarjet e pronësisë përcaktohen si elemente. Udhëzime të detajuara për të mbështetur vlerësimin nëse flukset hyrës dhe dalës të caktuar të burimeve përmbushin përkufizimet e kontributeve të pronësisë dhe shpërndarjeve të pronësisë do të zhvillohen në nivelin e standardeve, sipas rastit.

KAPITULLI 6: NJOHJA NË PASQYRAT FINANCIARE

PËRMBAJTJE

	Paragrafi
Kriteret e Njohjes dhe Marrëdhënia e tyre me Dhënien e Informacionit përkatës	6.1–6.4
Përkufizimi i një Elementi	6.5–6.6
Pasiguria e Matjes	6.7–6.8
Paraqitja e Informacionit dhe Njohja	6.9
Çregjistrimi	6.10
Baza për Konkluzione	

Kriteret e Njohjes dhe Marrëdhënia e tyre me Dhënien e Informacionit përkatës

- 6.1 Ky kapitull identifikon kriteret që duhet të plotësohen në mënyrë që një element të njihet në pasqyrat financiare. Njohja është procesi i përcaktimit dhe përfshirja në shumat e paraqitura në pasqyrën e duhur financiare të një zëri që plotëson përkufizimin e një elementi dhe mund të matet në një mënyrë që arrin karakteristikat cilësore dhe merr parasysh kufizimet në informacionin e përfshirë në RFQP-të.
- 6.2 Kriteret e njohjes janë që:
- Një zë plotëson përkufizimin e një elementi; dhe
 - Mund të matet në një mënyrë që arrin karakteristikat cilësore dhe merr parasysh kufizimet në informacion në RFQP.
- 6.3 Të gjithë zërat që plotësojnë kriteret e njohjes njihen në pasqyrat financiare. Në disa rrethana, një SNKSP mund të specifikojë gjithashtu që, për të arritur objektivat e raportimit financiar, një burim ose detyrim që nuk përmbush përkufizimin e një elementi duhet të njihet në pasqyrat financiare me kusht që të mund të matet në një mënyrë që plotëson karakteristikat dhe kufizimet cilësore. Burime të tjera dhe detyrime të tjera diskutohen në Kapitullin 5, *Elementet në Pasqyrat Financiare*.
- 6.4 Njohja përfshin një vlerësim të pasigurisë në lidhje me ekzistencën dhe matjen e elementit. Kushtet që krijojnë pasiguri, nëse ka, mund të ndryshojnë. Prandaj, është e rëndësishme që pasiguria të vlerësohet në çdo datë raportimi.

Përkufizimi i një Elementi

- 6.5 Në mënyrë që të njihet si një element, një zë duhet të plotësojë përkufizimin e njërit prej elementeve në Kapitullin 5. Pasiguria për ekzistencën e një elementi adresohet duke marrë parasysh evidencën në dispozicion për të bërë një gjykim neutral nëse një zë i plotëson të gjitha karakteristikat thelbësore të përkufizimit të këtij elementi, duke marrë parasysh të gjitha faktet dhe rrethanat e disponueshme në datën e raportimit.
- 6.6 Nëse përcaktohet se ekziston një element, pasiguria për sasinë e potencialit të shërbimit ose aftësinë për të gjeneruar përfitime ekonomike të përfaqësuara nga ai element merret parasysh në matjen e këtij elementi (shih paragrafët 6.7 dhe 6.8). Përgatitësit rishikojnë dhe vlerësojnë të gjithë evidencën në dispozicion për të përcaktuar nëse një element ekziston dhe njihet, nëse ai element vazhdon të kualifikohet për njohje (shih paragrafin 6.9), ose nëse ka pasur një ndryshim në një element ekzistues.

Pasiguria e Matjes

- 6.7 Për të njohur një zë në pasqyrat financiare, është e nevojshme që zëri duhet të ketë një vlerë monetare. Kjo përfshin zgjedhjen e një baze të përshtatshme matjeje dhe përcaktimin nëse matja e zërit arrin karakteristikat cilësore, duke marrë parasysh kufizimet në informacion në RFQP, përfshirë që matja të jetë mjaftueshëm e përshtatshme dhe përfaqësuese e drejtë e me besnikëri për zërin që do të njihet në pasqyrat financiare. Përzgjedhja e një baze të përshtatshme matjeje konsiderohet në Kapitullin 7, *Matja e Aktiveve dhe Detyrimeve në Pasqyrat Financiare*.
- 6.8 Mund të ketë pasiguri të shoqëruar me matjen e një numri të madh të shumave të paraqitura në pasqyrat financiare. Përdorimi i vlerësimeve është një pjesë thelbësore e bazës së kontabilitetit sipas të drejtave dhe detyrimeve të konstatuara. Një vendim për përshtatshmërinë dhe përfaqësueshmërinë e drejtë e besnike të matjes përfshin shqyrtimin e teknikave, të tilla si përdorimi i rezultateve dhe vlerësimeve të një pike apo momenti, dhe nëse ka evidencë shtesë për rrethanat ekonomike që ekzistojnë në datën e raportimit. Dhënit e informacionit mund të kenë informacion të dobishëm për teknikat e vlerësimit të përdorura. Mund të ketë raste të rralla në të cilat niveli i pasigurisë në një vlerësim të një pike të vetme është aq i madh sa që përshtatshmëria dhe përfaqësimi besnik i treguesit është i dyshimtë edhe nëse jepen informacione për të shpjeguar teknikat e vlerësimit. Në këto rrethana zëri nuk njihet.

Paraqitja e Informacioneve Shpjeguese dhe Njohja

- 6.9 Mosnjohja e zërave që plotësojnë përkufizimin e një elementi dhe kriteret e njohjes nuk mund të korrigjohet nëpërmjet paraqitjes së politikave kontabël, shënimeve ose detajeve të tjera shpjeguese. Sidoqoftë, dhënia e informacioneve shpjeguese mund të sigurojë informacione rreth zërave që plotësojnë disa, por jo të gjitha karakteristikat e përkufizimit të një elementi. Dhënia e informacioneve shpjeguese gjithashtu mund të sigurojë informacione mbi zërat që plotësojnë përkufizimin e një elementi por nuk mund të maten në një mënyrë që arrin karakteristikat cilësore mjaftueshëm për të përmbushur objektivat e raportimit financiar. Dhënia e informacioneve shpjeguese është e përshtatshme kur njohuritë për elementin konsiderohen si të duhura për vlerësimin e pozicionit financiar neto të njësisë dhe për këtë arsye përmbushin objektivat e raportimit financiar.

Çregjistrimi

- 6.10 Çregjistrimi është procesi i vlerësimit nëse ndryshime kanë ndodhur që nga data e mëparshme e raportimit që kërkojnë heqjen e një elementi që është njohur më parë nga pasqyrat financiare dhe heqjen e zërit nëse këta ndryshime kanë ndodhur. Në vlerësimin e pasigurisë për ekzistencën e një elementi përdoren të njëjtat kritere për çregjistrimin si për njohjen fillestare.

Baza për Konkluzione

Kjo Bazë për Konkluzione shoqëron Kuadrin Konceptual, por nuk është pjesë e tij.

Njohja dhe Marrëdhënia e saj me Përkufizimin e Elementëve

BC6.1 BSNKSP konsideroi nëse kriteret e njohjes duhet të integrohen në përkufizimet e elementeve. BSNKSP pranon pikëpamjen se përfshirja e kriterëve të njohjes në përkufizimet e elementeve u mundëson përgatitësve të marrin në konsideratë të gjithë faktorët që duhet të merren parasysh gjatë vlerësimit nëse një zë informacioni njihet si element në pasqyrat financiare. Sidoqoftë, BSNKSP është i mendimit se ndërsa ka mbivendosje në faktorët që duhet të merren parasysh për të përcaktuar nëse një zë plotëson përkufizimin e një elementi dhe nëse ai element kualifikohet për njohje, njohja duhet të konsiderohet si një fazë e veçantë në procesin e raportimit financiar . Kjo sepse njohja është më e gjerë sesa plotësimi i përkufizimit të një elementi. BSNKSP gjithashtu vuri në dukje se pak të anketuar për Dokumentin e Konsultimit dhe Draftin e Paraqitur mbështetën integrimin e kriterëve të njohjes në përkufizimet e elementeve. Pasi mori në konsideratë inputin nga procesi i duhur, BSNKSP arriti në përfundimin se përkufizimet e elementeve nuk duhet të përfshijnë kriteret e njohjes.

BC6.2 Në përcaktimin nëse një element duhet të njihet, ekzistojnë dy lloje të pasigurisë që duhet të merren parasysh. E para është pasiguria nëse përkufizimi i një elementi është përmbushur. E dyta është pasiguria e matjes - nëse elementi mund të matet në një mënyrë që arrin karakteristikat cilësore. Pasiguria e matjes konsiderohet nëse përcaktohet se përkufizimi i një elementi është përmbushur. Ndërsa njohja shihet si një fazë e veçantë në procesin e kontabilitetit, çështjet që kanë të bëjnë me një vlerësim të pasigurisë mbi ekzistencën e një elementi do të jenë konsideruar në përcaktimin nëse një zë përmbush përkufizimin e një elementi.

Përmbushja e Përkufizimit të një Elementi

BC6.3 BSNKSP konsideroi nëse, në trajtimin e pasigurisë mbi ekzistencën e një elementi, kriteret e standardizuara të pragut të probabilitetit duhet të zbatohen, ose nëse e gjithë evidenca në dispozicion duhet të përdoret për të bërë gjykime neutrale për ekzistencën e një elementi.

BC6.4 Pragjet e standardizuara të evidencës filtrojnë jashtë artikujt që kanë një probabilitet të ulët për të rezultuar në një fluks hyrës ose dalës të potencialit të shërbimit ose aftësisë për të gjeneruar përfitime ekonomike. Artikujt e tillë mund të kenë vlera të larta monetare, edhe pse probabiliteti i ekzistencës mund të jetë i ulët. Disa konsiderojnë se është më e përshtatshme të jepen artikujt të tillë sesa t'i njohim ata. Kriteret e pragut justifikohen gjithashtu për arsye të kostos, sepse vetëm pasi një përgatitës ka formuar një gjykim fillestar nëse janë përmbushur ato kriteret të pragut, ai/ajo përgatitës(e) merr parasysh se si duhet të matet ai element.

- BC6.5 BSNKSP formoi një pikëpamje se zbatimi i pragjeve për qëllime njohjeje rrezikon të lërë jashtë informacionin që është relevant dhe përfaqësues i drejtë e me besnikëri, sepse artikuj të ngjashëm informacioni mund të trajtohen në mënyra të ndryshme në varësi të ndryshimeve relativisht të vogla në probabilitetin e një fluksi përfitimesh. BSNKSP pranon se rreziqe të tilla mund të ekzistojnë edhe për qasjet të cilat nuk specifikojnë kufijtë e njohjes. Kjo sepse përgatitësit do të bëjnë vlerësimet e tyre për rrethanat ose "pragun" që justifikon njohjen, dhe ato vlerësime mund të ndryshojnë për artikuj të ndryshëm dhe me kalimin e kohës. Sidoqoftë, BSNKSP arriti në përfundimin se, në bilanc, një qasje që bazohet në një vlerësim të të gjithë evidencës në dispozicion për të përcaktuar nëse ekziston një element dhe merr parasysh pasigurinë për flukset e potencialit të shërbimit ose aftësinë për të gjeneruar përfitime ekonomike në matje është një përgjigje më e përshtatshme ndaj pasigurisë me të cilën përballen përgatitësit e pasqyrave financiare. Ajo ka më shumë mundësi të rezultojë në njohjen e informacionit që plotëson karakteristikat cilësore sesa vendosja e një pragu arbitrar që duhet të respektohet. Udhëzime mund të jepen në nivelin e standardeve për trajtimin e rrethanave në të cilat ekziston një pasiguri e madhe nëse ekziston një element në rrethana të veçanta, dhe për këtë arsye nëse ai do të plotësonte kriteret për njohje.
- BC6.6 BSNKSP hulumtoi nëse pasiguria për ekzistencën e një elementi është specifike për disa karakteristika të aktiveve dhe detyrimeve - në veçanti për aktivet nëse një njësi kontrollon të drejtat mbi një burim dhe për detyrimet nëse një njësi ka pak ose aspak mundësi reale për të shmangur një fluks dalës të potencialit të shërbimit ose përfitimeve ekonomike. Arsyeja për një këndvështrim të tillë është se këto janë karakteristikat thelbësore të një aktivi dhe një detyrimi ku ka mundësi të lindë pasiguri.
- BC6.7 BSNKSP është i mendimit se pasiguria lidhet me më shumë sesa vetëm me këto karakteristika. Mund të ketë gjithashtu pasiguri për ekzistencën e një detyrimi aktual dhe një ngjarje të kaluar për detyrimet dhe, për aktivet nëse ekziston aktualisht një burim që gjeneron përfitime të ardhshme ekonomike ose potencial të shërbimit, sesa një burim i ardhshëm ose një e drejtë e ardhshme për një burim. Siç është vënë në dukje në paragrafin BC6.2, këto çështje gjithashtu do të merren parasysh për të përcaktuar nëse një zë përmbush përkufizimin e një elementi.

Çregjistrimi

- BC6.8 BSNKSP shqyrtoi nëse të njëjtat kritere duhen përdorur për njohjen fillestare dhe çregjistrimin. Shumë prej të anketuarve për Dokumentin e Konsultimit dhe Draftin e Paraqitur mbështetën përdorimin e të njëjtave kritere për çregjistrim si për njohjen fillestare. BSNKSP arriti në përfundimin se zbatimi i kritereve të ndryshme të njohjes do të binte ndesh me karakteristikën cilësore të qëndrueshmërisë apo konsistencës pasi do të rezultonte në njohjen e zërave me standarde të ndryshme të evidencës për ekzistencën e tyre. Prandaj, të njëjtat kritere të njohjes duhet të përdoren për njohjen fillestare dhe çregjistrimin.

KAPITULLI 7: MATJA E AKTIVEVE DHE DETYRIMEVE NË PASQYRAT FINANCIARE

PËRMBAJTJE

	Paragrafi
Parathënie	7.1
Objektivi e Matjes.....	7.2–7.12
Bazat e Matjes dhe Përzgjedhja e Tyre.....	7.5–7.7
Vlerat e Hyrjes dhe Daljes	7.8–7.9
Tregues të Vëzhgueshëm dhe të Pavëzhgueshëm.....	7.10
Treguesit Specifik për Njësinë dhe Jospecifik për Njësinë.....	7.11
Niveli i Akumulimit dhe Zbërthimit për Matjen.....	7.12
Bazat e Matjes për Aktivet.....	7.13–7.68
Kostoja Historike	7.13–7.21
Matjet e Vlerës Aktuale	7.22–7.23
Vlera e Tregut	7.24–7.36
Kostoja e Zëvendësimit	7.37–7.48
Çmimi i Shitjes Neto	7.49–7.57
Vlera në Përdorim.....	7.58–7.68
Bazat e Matjes për Detyrimet.....	7.69–7.91
Kostoja Historike	7.70–7.73
Kostoja e Përmeshjes.....	7.74–7.79
Vlera e Tregut	7.80–7.81
Kostoja e Lirimit.....	7.82–7.86
Çmimi i Supozimit.....	7.87–7.91
Baza për Konkluzione	

Parathënie

- 7.1 Ky Kapitull identifikon konceptet e matjes që udhëzojnë BSNKSP në përzgjedhjen e bazave të matjes për SNKSP dhe nga përgatitësit e pasqyrave financiare në zgjedhjen e bazave të matjes për aktivet dhe detyrimet kur nuk ka kërkesa në SNKSP.

Objektivi i Matjes

- 7.2 Objektivi i matjes është:

Të zgjedhë ato baza matëse që pasqyrojnë më mirë e drejt koston e shërbimeve, kapacitetin operacional dhe kapacitetin financiar të njësisë ekonomike në një mënyrë që është e dobishme për mbajtjen e njësisë të përgjegjshme dhe për qëllime të vendimmarrjes.

- 7.3 Përzgjedhja e një baze matëse për aktivet dhe detyrimet kontribuon në përmbushjen e objektivave të raportimit financiar në sektorin publik duke dhënë informacion që u mundëson përdoruesve të vlerësojnë:
- Koston e shërbimeve të dhëna në periudhën në terma historikë ose aktualë;
 - Kapacitetin operacional - kapacitetin e njësisë për të mbështetur ofrimin e shërbimeve në periudhat e ardhshme përmes burimeve fizike dhe burimeve të tjera; dhe
 - Kapacitetin financiar - aftësinë e njësisë për të financuar aktivitetet e saj.
- 7.4 Përzgjedhja e një baze matëse përfshin gjithashtu një vlerësim të masës në të cilën informacioni i dhënë arrin karakteristikat cilësore duke marrë parasysh kufizimet në informacionin në raportet financiare.

Bazat e Matjes dhe Përzgjedhja e Tyre

- 7.5 Nuk është e mundur të identifikohet një bazë e vetme e matjes që plotëson më mirë objektivin e matjes në një nivel të Udhëzuesit Konceptual. Prandaj, Udhëzuesi Konceptual nuk propozon një bazë të vetme matëse (ose kombinim të bazave) për të gjitha transaksionet, ngjarjet dhe kushtet. Ai jep udhëzime për zgjedhjen e një baze të matjes për aktivet dhe detyrimet në mënyrë që të përmbushë objektivin e matjes.
- 7.6 Bazat e mëposhtme të matjes për aktivet janë identifikuar dhe diskutuar në termat e informacionit që ato japin për koston e shërbimeve të ofruara nga një njësi ekonomike, kapacitetin operacional të një njësie ekonomike dhe kapacitetin financiar të një njësie ekonomike, dhe masën në të cilën ato japin informacion që plotëson karakteristikat cilësore:
- Kosto historike;
 - Vlera e tregut;
 - Kosto e zëvendësimit;
 - Çmimi i shitjes neto; dhe

- Vlera në përdorim.

Tabela 1 përmbledh këto baza të matjes për sipas asaj nëse ato (a) japin vlera në hyrje ose në dalje; (b) janë të vëzhgueshme në një treg; dhe (c) nëse ato janë specifike për njësinë ekonomike apo jo.

Tabela 1: Përmbledhje e Bazave të Matjes së Aktiveve

Baza e Matjes	Hyrje ose Dalje	E Vëzhgueshme apo e Pavëzhgueshme në Treg	Specifike për Njësinë apo Jo
Kostoja historike	Hyrje	Përgjithësisht e vëzhgueshme	Specifike për njësinë
Vlera e tregut në tregun e hapur, aktiv e të rregullt	Hyrje dhe dalje	E vëzhgueshme	Jospecifike për njësinë
Vlera e tregut në tregun joaktiv	Dalje	Në varësi të teknikës së vlerësimit	Në varësi të teknikës së vlerësimit
Kostoja e zëvendësimit	Hyrje	E vëzhgueshme	Specifike për njësinë
Çmimi i shitjes neto	Dalje	E vëzhgueshme	Specifike për njësinë
Vlera në përdorim	Dalje	E Pavëzhgueshme	Specifike për njësinë

7.7 Bazat e mëposhtme të matjes për detyrimet janë identifikuar dhe diskutuar në termat e (a) informacionit që ato japin për koston e shërbimeve të ofruara nga një njësi ekonomike, kapacitetin operacional të një njësie ekonomike dhe kapacitetin financiar të një njësie ekonomike; dhe (b) masën në të cilën ato japin informacion që plotëson karakteristikat cilësore:

- Kosto historike;
- Kosto e përbushjes;
- Vlera e tregut;
- Kosto e çlirimit; dhe
- Çmimi i supozimit.

Tabela 2 përmbledh këto baza të matjes sipas asaj nëse ato (a) japin vlera në hyrje ose në dalje; (b) janë të vëzhgueshme në një treg; dhe (c) nëse ato janë specifike për entitetin ose jo.

Tabela 2: Përmbledhje e Bazave të Matjes për Detyrimet

Baza e Matjes	Hyrje ose Dalje	E Vëzhgueshme apo e Pavëzhgueshme në Treg	Specifike për Njësinë apo Jo
Kostoja historike	Hyrje	Përgjithësisht e vëzhgueshme	Specifike për njësinë
Kostoja e përmbushjes	Dalje	E Pavëzhgueshme	Specifike për njësinë
Vlera e tregut në tregun e hapur, aktiv e të rregullt	Hyrje dhe dalje	E vëzhgueshme	Jospecifike për njësinë
Vlera e tregut në tregun joaktiv	Dalje	Në varësi të teknikës së vlerësimit	Në varësi të teknikës së vlerësimit
Kostoja e lirimit	Dalje	E vëzhgueshme	Specifike për njësinë
Çmimi i supozimit	Hyrje	E vëzhgueshme	Specifike për njësinë

Vlerat në Hyrje dhe në Dalje

7.8 Bazat e matjes mund të japin ose vlera hyrje ose në dalje. Për aktivet, vlerat e hyrëse pasqyrojnë koston e blerjes. Kostoja historike dhe kostoja e zëvendësimit janë vlera në hyrje. Vlerat në dalje pasqyrojnë përfitimet ekonomike nga shitja. Një vlerë në dalje gjithashtu pasqyron shumën që do të vijë nga përdorimi i aktivit. Në një ekonomi të diversifikuar çmimet e hyrjes dhe daljes ndryshojnë kur njësitë në mënyrë tipike:

- Blejnë aktive të përshtatura për kërkesat e veçanta të operimit të njësisë ekonomike për të cilat pjesëmarrësit e tjerë të tregut nuk do të ishin të gatshëm të paguanin një çmim të ngjashëm; dhe
- Krijojnë kosto transaksioni gjatë blerjes.

7.9 Bazat e matjes për detyrimet gjithashtu mund të klasifikohen sipas asaj nëse ato janë vlera hyrëse ose dalëse. Vlerat e hyrjes kanë të bëjnë me transaksionin nën të cilin merret një detyrim ose shumën që një njësi ekonomike do të pranonte për të marrë një detyrim. Vlerat e daljes pasqyrojnë shumën që duhet për të përmbushur një detyrim ose shumën që duhet për të liruuar njësinë ekonomike nga një detyrim.

Tregues të Vëzhgueshëm dhe të Pavëzhgueshëm

- 7.10 Tregues të caktuar mund të klasifikohen sipas faktit nëse ata janë të vëzhgueshëm në një treg të hapur, aktiv dhe të rregullt. Treguesit që janë të vëzhgueshëm në një treg ka mundësi të jenë më të kuptueshëm dhe të verifikueshëm sesa treguesit që nuk janë të vëzhgueshëm. Ata gjithashtu mund të jenë përfaqësues më të drejtë të fenomeneve që ata janë duke matur.

Treguesit Specifik për Njësinë dhe Jospecifik për Njësinë

- 7.11 Treguesit mund të klasifikohen gjithashtu sipas asaj nëse ata janë "specifik për njësinë ekonomike" ose "jospecifik për njësinë ekonomike". Bazat e matjes që janë specifike për njësinë ekonomike pasqyrojnë kufizimet ekonomike dhe të politikës aktuale që ndikojnë në përdorimet e mundshme të një aktivi dhe shlyerjen e një detyrimi nga një njësi. Treguesit specifik për njësinë mund të pasqyrojnë mundësitë ekonomike që nuk janë në dispozicion për njësitë e tjera dhe rreziqet që nuk përjetojnë nga njësitë e tjera. Treguesit jospecifik për njësinë reflektojnë mundësitë dhe rreziqet e përgjithshme të tregut. Vendimi nëse do të përdoret një tregues specifik për njësinë ose jospecifik për njësinë merret duke iu referuar objektivit të matjes dhe karakteristikave cilësore.

Niveli i Akumulimit dhe Zbërthimit për Matjen

- 7.12 Në mënyrë që të paraqiten aktivet dhe detyrimet në pasqyrat financiare në një mënyrë që jep informacion që plotëson më mirë objektivin e matjes dhe arrin karakteristikat cilësore, mund të jetë i nevojshëm akumulimi ose zbërthimi (ose ndarja) i tyre për qëllime matjeje. Në vlerësimin nëse një akumulim ose ndarje e tillë është e përshtatshme, kostot krahasohen me përfitimet.

Baza e Matjes për Aktivet

Kostoja Historike

- 7.13 Kostoja historike për një aktiv është:
- Vlerësimi i dhënë për të blerë ose zhvilluar një aktiv, i cili është mjetet monetare ose ekuivalentët e mjeteve monetare ose vlera e vlerësimit tjetër të dhënë, në kohën e blerjes ose zhvillimit të tij.*
- 7.14 Kostoja historike është një vlerë hyrëse specifike për njësinë. Sipas modelit të kostos historike, aktivet raportohen fillimisht me koston e krijuar për blerjen e tyre. Pas njohjes fillestare, kjo kosto mund të trajtohet si një shpenzim për periudhat e raportimit në formën e amortizimit ose amortizimit për aktive të caktuara, pasi potenciali i shërbimit ose aftësia për të gjeneruar përfitime ekonomike që jepen nga këto aktive janë konsumuar gjatë jetës së tyre të dobishme. Pas njohjes fillestare, matja e një aktivi nuk ndryshohet për të pasqyruar ndryshimet në çmime ose rritjen e vlerës së aktivit.
- 7.15 Sipas modelit të kostos historike, shuma e një aktivi mund të zvogëlohet duke

njohur zhvlerësimet. Zhvlerësimi është masa në të cilën potenciali i shërbimit ose aftësia për të gjeneruar përfitime ekonomike që jepen nga një aktiv janë zvogëluar për shkak të ndryshimeve në kushtet ekonomike ose kushte të tjera, të ndryshme nga konsumi i tyre. Kjo përfshin vlerësime të aftësisë rikuperuese. Në të kundërt, shumat e një aktivi mund të rriten për të pasqyruar kostat e shtesave dhe përmirësimeve (duke përfshirë rritjen e çmimeve për aktive të pa përmirësuara) ose ngjarje të tjera, të tilla si akumulimi i interesit në një aktiv financiar.

Kostot e Shërbimeve

7.16 Aty ku përdoret kostoja historike, kostoja e shërbimeve pasqyron shumën e burimeve të shpenzuara për të blerë ose zhvilluar aktive të konsumuara në dhënien e shërbimeve. Kostoja historike në përgjithësi siguron një lidhje të drejtpërdrejtë me transaksionet e kryera në të vërtetë nga njësitë ekonomike. Për shkak se kostot e përdorura janë ato të bartura nga një periudhë e hershme pa rregullime për ndryshimet e çmimeve, ato nuk pasqyrojnë kostat e aktiveve kur aktivet konsumohen. Ndërsa kostoja e shërbimeve raportohet duke përdorur çmimet e kaluara, informacioni historik i kostos nuk do të lehtësojë vlerësimin e kostos së ardhshme të dhënies së shërbimeve nëse ndryshimet kumulative të çmimeve që nga blerja janë të rëndësishme. Aty ku buxhetet përgatiten mbi bazën e kostos historike, informacioni mbi kostat historike demonstroi shkallën në të cilën është ekzekutuar buxheti.

Kapaciteti Operacional

7.17 Nëse një aktiv është blerë në një transaksion shkëmbyes, kostoja historike jep informacion mbi burimet e disponueshme për të dhënë shërbime në periudhat e ardhshme, bazuar në kostat e blerjes së tyre. Në kohën kur një aktiv blihet ose zhvillohet, mund të supozohet se vlera për njësinë ekonomike të potencialit të tij të shërbimit është të paktën aq e madhe sa kostoja e blerjes. Kur zhvlerësimi ose amortizimi njihet, ai pasqyron masën në të cilën është konsumuar potenciali i shërbimit i një aktivi. Informacioni i kostos historike tregon se burimet në dispozicion për shërbimet e ardhshme janë të paktën aq të mëdha sa shumat në të cilën ato deklarohen. Rritjet në vlerën e një aktivi nuk pasqyrohen në modelin e kostos historike. Nëse një aktiv është blerë në një transaksion joshkëmbyes, çmimi i transaksionit nuk do të japë informacion mbi kapacitetin operacional.

Kapaciteti Financiar

7.18 Shumat në të cilën aktivet deklarohen në pasqyrat financiare ndihmon në vlerësimin e kapacitetit financiar. Kostoja historike mund të japë informacion mbi shumën e aktiveve që mund të përdoren si siguri efektive për huazimet. Një vlerësim i kapacitetit financiar gjithashtu kërkon informacion mbi shumën që mund të merret në shitje të një aktivi dhe të ri investohet në aktive për të dhënë shërbime të ndryshme. Kostoja historike nuk e jep këtë informacion kur ndryshon dukshëm nga vlerat aktuale të daljes.

Zbatimi i Karakteristikave Cilësore

- 7.19 Paragrafët 7.16–7.18 shpjegojnë fushat ku kostoja historike jep informacione relevante për vlerën e saj konfirmuese ose parashikuese. Zbatimi i koston historike është shpesh i thjeshtë, sepse informacioni i transaksionit zakonisht është i disponueshëm. Si rezultat shumat e nxjerra nga modeli i koston historike janë përgjithësisht përfaqësuese të drejta në atë që ato përfaqësojnë atë që synojnë të përfaqësojnë - domethënë koston për të blerë ose zhvilluar një aktiv bazuar në transaksionet aktuale. Vlerësimet e zhvlerësimit dhe dëmtimit të përdorura në modelin e koston historike, veçanërisht për aktivet që nuk gjenerojnë mjete monetare, mund të ndikojnë në paraqitjen me besnikëri. Meqenëse zbatimi i koston historike në përgjithësi pasqyron burimet e konsumuara duke iu referuar transaksioneve aktuale, treguesit historik të koston janë të verifikueshëm, të kuptueshëm dhe mund të përgatiten me kohë.
- 7.20 Informacioni historik i koston është i krahasueshëm me sa aktivet kanë data të njëjta ose të ngjashme të blerjes. Meqenëse kostoja historike nuk pasqyron ndikimin e ndryshimeve të çmimeve, nuk është e mundur të krahasohen shumat e aktiveve që janë blerë në kohë të ndryshme kur çmimet ndryshonin në një mënyrë të kuptimtë.
- 7.21 Në rrethana të caktuara, zbatimi i koston historike bën të nevojshëm përdorimin e alokimeve - për shembull kur:
- Disa aktive janë blerë në një transaksion të vetëm;
 - Aktivet ndërtohen nga vetë njësia ekonomike dhe shpenzimet e përgjithshme dhe kostot e tjera duhet të atribuohen; dhe
 - Përdorimi i një supozimi të fluksit, siç është FIFO, është i nevojshëm kur mbahen shumë aktive të ngjashme. Për aq sa alokime të tilla janë arbitrare, ato zvogëlojnë shkallën në të cilën matja rezultuese arrin karakteristikat cilësore.

Matjet e Vlerës Aktuale

- 7.22 Matjet e vlerës aktuale reflektojnë mjedisin ekonomik që mbizotëron në datën e raportimit.
- 7.23 Ekzistojnë katër baza të matjes së vlerës aktuale për aktivet:
- Vlera e tregut;
 - Kostoja e zëvendësimit;
 - Çmimi i shitjes neto; dhe
 - Vlera në përdorim.

Vlera e Tregut

7.24 Vlera e tregut për aktivet është:

Shuma për të cilën një aktiv mund të shkëmbehet midis palëve të mirë informuara, të gatshme për në një transaksion të pa ndikuar nga njëri tjetri.

7.25 Në blerje vlera e tregut dhe kostoja historike do të jenë të njëjta, nëse kostot e transaksionit nuk merren parasysh dhe transaksioni është një transaksion shkëmbyes. Shkalla në të cilën vlera e tregut përmbush objektivat e raportimit financiar dhe nevojat për informacion të përdoruesve pjesërisht varen nga cilësia e evidencës së tregut. Evidenca e tregut, nga ana tjetër, varet nga karakteristikat e tregut në të cilin tregtohet aktivi. Vlera e tregut është veçanërisht e përshtatshme kur gjykohet se ndryshimi midis vlerave të hyrjes dhe daljes nuk ka gjasa të jetë domethënës ose aktivi po mbahet me perspektive shitjen.

7.26 Në parim, vlerat e tregut japin informacion të dobishëm sepse ato pasqyrojnë në mënyrë të drejtë vlerën e aktivit për njësinë ekonomike. Në një treg të hapur, aktiv dhe të rregullt (shih paragrafin 7.28), aktivi nuk mund të ketë vlerë më të vogël se vlera e tregut pasi njësia ekonomike mund ta marrë atë shumë duke shitur aktivin, dhe nuk mund të ketë vlerë më të madhe se vlera e tregut, pasi njësia ekonomike mund të marrë potencial ekuivalent të shërbimit ose aftësisë për të gjeneruar përfitime ekonomike duke blerë të njëjtin aktiv.

7.27 Dobia e vlerave të tregut është më e diskutueshme kur supozimi se tregjet janë të hapura, aktive dhe të rregullta nuk është i vlefshëm. Në rrethana të tilla nuk mund të supozohet se aktivi mund të shitet me të njëjtin çmim me atë me të cilin mund të blihet dhe është e nevojshme të përcaktohet nëse një çmim i daljes ose një çmim i hyrjes është treguesi më i dobishëm. Vlerat e tregut të bazuara në dalje janë të dobishme për aktivet që mbahen për tregtim, të tilla si instrumente të caktuara financiare, por mund të mos jenë të dobishme për aktive të specializuara operacionale. Për më tepër, ndërsa blerja e një aktivi jep evidencë se vlera e aktivit për njësinë ekonomike është të paktën aq e madhe sa çmimi i tij i blerjes, faktorët operacionalë mund të nënkuptojnë që vlera për njësinë ekonomike mund të jetë më e madhe. Prandaj, vlerat e tregut mund të mos pasqyrojnë vlerën për njësinë ekonomike të aktivit, e përfaqësuar nga kapaciteti i tij operacional.

Vlerat e Tregut në Tregje të Hapura, Tregje Aktivë dhe të Rregullta

7.28 Tregjet e hapura, aktive dhe të rregullta kanë këto karakteristika:

- Nuk ka barriera që e pengojnë njësinë ekonomike të bëjë transaksione në treg;
- Ata janë aktive kështu që ka frekuencë dhe volum të mjaftueshëm të transaksioneve për të dhënë informacion mbi çmimin; dhe
- Ata janë të rregullt, me shumë blerës dhe shitës të mirë informuar që

veprojnë pa detyrim, kështu që ekziston siguria e "drejtësisë" në përcaktimin e çmimeve aktuale— duke përfshirë dhe që çmimet nuk paraqesin shitje nga nevoja për likuiditet.

Një treg i rregullt është ai që operohet në një mënyrë të besueshme, të sigurt, të saktë dhe efikase. Tregjet e tilla merren me aktive që janë identikë dhe prandaj këmbehen reciprokisht, siç janë mallrat, monedhat dhe letrat me vlerë ku çmimet janë në dispozicion të publikut. Në praktikë pak, nëse ka, tregjet shfaqin plotësisht të gjitha këto karakteristika, por disa mund të afrohen me një treg të rregullt siç përshkruhet.

Vlerat e Tregut ne ato vende ku nuk mund të supozohet se Tregjet janë të Hapura, Aktive dhe të Rregullta

7.29 Tregjet për aktivet që janë unike dhe tregtohen rrallë nuk janë të hapura, aktive dhe të rregullta: çdo blerje dhe shitje negociohet individualisht dhe mund të ketë një gamë të madhe çmimesh me të cilat mund të bihet dakord për një transaksion. Prandaj, pjesëmarrësit do të pësojnë kosto të konsiderueshme për të blerë ose për të shitur një aktiv. Në rrethana të tilla është e nevojshme të përdoret një teknikë vlerësimi për të përcaktuar çmimin me të cilin do të ndodhte një transaksion i rregullt për të shitur aktivin midis pjesëmarrësve të tregut në datën e matjes në kushtet aktuale të tregut.

Kostot e Shërbimeve

7.30 Të ardhurat nga shërbimet e raportuara në pasqyrat financiare maten në bazë të çmimeve aktuale në periudhën e raportimit. Nëse pasuritë e përdorura për të dhënë shërbime maten me vlerën e tregut, alokimi i kostos së aktiveve për të reflektuar konsumin e tyre në periudhën aktuale të raportimit bazohet në vlerën aktuale të tregut të aktivitetit.

7.31 Përdorimi i vlerave të tregut lejon që të përcaktohet kthimi i aktiveve. Sidoqoftë, njësitë e sektorit publik zakonisht nuk kryejnë veprimtari me objektivin kryesor të gjenerimit të fitimeve dhe shërbimet shpesh jepen në transaksione pa këmbim ose me kushte të subvencionuara. Për rrjedhojë, mund të ketë përshtatshmëri të kufizuar në një kthim të raportuar që vjen nga çmimet e tregut të bazuara në dalje.

7.32 Siç u përmend më lart, të ardhurat nga dhënia e shërbimeve të raportuara në pasqyrat financiare maten në bazë të çmimeve aktuale në periudhën e raportimit. Kështu që suficitit ose deficitit për një periudhë përfshin lëvizjet e çmimeve që ndodhin gjatë periudhës në të cilën mbahen aktivet dhe pasivet, dhe asnjë fitim ose humbje nuk raportohet në shitjen e një aktiviteti. Kur aktiviteti tregtohet në një treg të hapur, aktiviteti dhe të rregullt, ekzistenca e tregut siguron që njësitë ekonomike do të jetë në gjendje të realizojë vlerën e tregut (dhe jo më shumë) në datën e raportimit: prandaj është e panevojshme të shtyhet njohja e ndryshimeve në vlerë derisa të realizohet një suficit në shitje. Sidoqoftë, kur aktiviteti e

përdorura për të dhënë shërbime nuk tregtohen në tregje të hapura, aktive dhe të rregullta, ose një përafrim me tregje të tilla, përshtatshmëria e të ardhurave dhe shpenzimeve në lidhje me ndryshimet në vlerën e tregut është më e diskutueshme.

Kapaciteti Operacional

- 7.33 Informacioni mbi vlerën e tregut të aktiveve të mbajtura për të dhënë shërbime në periudhat e ardhshme është i dobishëm nëse pasqyron vlerën që njësia ekonomike është e aftë të nxjerrë nga aktivet duke i përdorur ato në ofrimin ose dhënien e shërbimeve. Sidoqoftë, nëse një vlerë tregu e bazuar në dalje është dukshëm më e ulët se kostoja historike, vlera e tregut ka gjasa të jetë më pak relevante se kostoja historike e aktiveve të tilla në dhënien e informacionit mbi kapacitetin operacional—një vlerë e tillë e tregut ka gjasa të jetë më pak relevante se treguesit aktual të bazuar në vlerën e hyrjes.

Kapaciteti Financiar

- 7.34 Një vlerësim i kapacitetit financiar kërkon informacion mbi shumën që do të merrej në shitje të një aktivi. Ky informacion jepet nga vlera e tregut.

Zbatimi i Karakteristikave Cilësore

- 7.35 Vlerat e përcaktuara në tregje të hapura, aktive dhe të rregullta mund të përdoren lehtësisht për qëllime të raportimit financiar. Informacioni do të plotësojë karakteristikat cilësore—domethënë do të jetë relevant, përfaqësues i drejtë e besnik, i kuptueshëm, i krahasueshëm dhe i verifikueshëm. Në kushte të tilla të tregut vlerat e hyrjes dhe daljes mund të supozohen të jenë të njëjta ose shumë të ngjashme. Për shkak se mund të përgatitet shpejt, informacioni i tillë ka gjasa të jetë në kohë.
- 7.36 Shkalla në të cilën vlerat e tregut përmbushin karakteristikat cilësore do të ulët ndërsa cilësia e evidencës së tregut zvogëlohet dhe përcaktimi i vlerave të tilla mbështetet në teknikat e vlerësimit. Siç tregohet më lart, vlerat e tregut të bazuara në dalje ka gjasa të jenë relevante për vlerësimet e kapacitetit financiar dhe jo për vlerësimet e kostos së shërbimeve dhe kapacitetit operacional.

Kostoja e Zëvendësimit

- 7.37 Kostoja e zëvendësimit është:

Kostoja më ekonomike e nevojshme për njësinë ekonomike për të zëvendësuar potencialin e shërbimit të një aktivi (përfshirë shumën që njësia ekonomike do të marrë nga shitja e tij në në fund të jetës së tij të dobishme) në datën e raportimit.

- 7.38 Kostoja e zëvendësimit ndryshon nga vlera e tregut sepse:

- Në një kontekst të sektorit publik është shprehimisht një vlerë hyrëse që

pasqyron koston e zëvendësimit të potencialit të shërbimit të një aktivi;

- Ajo përfshin të gjitha kostot që do të krijoheshin domosdoshmërisht në zëvendësimin e potencialit të shërbimit të një aktivi; dhe
- Ajo është specifike për njësinë ekonomike dhe për këtë arsye pasqyron pozicionin ekonomik të njësisë, në vend të pozicionit mbizotërues në një treg hipotetik. Për shembull, kostoja e zëvendësimit të një automjeti është më e vogël për një njësi që zakonisht merr një numër të madh automjete në një transaksion të vetëm dhe është rregullisht në gjendje të negociojë zbritje sesa për një njësi që blen automjete individualisht.

- 7.39 Për shkak se njësitë ekonomike zakonisht i marrin aktivet e tyre me mjetet më ekonomike në dispozicion, kostoja e zëvendësimit pasqyron procesin e prokurimit ose ndërtimit që një njësi ndjek zakonisht. Kostoja e zëvendësimit pasqyron zëvendësimin e potencialit të shërbimit në rrjedhën normale të operacioneve, dhe jo kostot që mund të krijohen nëse lind një nevojë urgjente si rezultat i ndonjë ngjarje të paparashikueshme, i tillë si një zjarr.
- 7.40 Kostoja e zëvendësimit është kostoja e zëvendësimit të potencialit të shërbimit të një aktivi. Kostoja e zëvendësimit zbaton një qasje të optimizuar dhe ndryshon nga kostoja e riprodhimit, e cila është kostoja e blerjes së një aktivi identik. Megjithatë në shumë raste, zëvendësimi më ekonomik i potencialit të shërbimit do të bëhet duke blerë një aktiv që është i ngjashëm me atë që kontrollohet, kostoja e zëvendësimit bazohet në një aktiv alternativ nëse ajo mundësi do të ofronte të njëjtin potencial shërbimi më lirë. Për qëllime të raportimit financiar, është e nevojshme të pasqyrohet ndryshimi në potencialin e shërbimit midis aktivitet ekzistues dhe aktivitet zëvendësues.
- 7.41 Potenciali i duhur i shërbimit është ai që njësinë ekonomike është në gjendje të përdorë ose pret të përdorë, duke pasur parasysh nevojën për të mbajtur kapacitet të mjaftueshëm të shërbimit për të trajtuar rastet e paparashikuara. Prandaj, kostoja e zëvendësimit të një aktivi pasqyron zvogëlimin e kapacitetit të kërkuar të shërbimit. Për shembull, nëse një njësi zotëron një shkollë që strehon 500 nxënës, por, për shkak të ndryshimeve demografike që nga ndërtimi i saj, një shkollë për 100 nxënës do të ishte e përshtatshme për kërkesat aktuale dhe të parashikueshme në mënyrë të arsyeshme, kostoja e zëvendësimit të aktivitet është ajo e një shkolle për 100 nxënës.
- 7.42 Në disa raste, vlera që do të vijë nga një aktiv do të jetë më e madhe se kostoja e zëvendësimit të tij. Sidoqoftë, nuk do të ishte e përshtatshme të matet aktivitet me atë vlerë, pasi ai përfshin përfitime nga aktivitetet e ardhshme, në vend të potencialit të shërbimit në datën e raportimit. Kostoja e zëvendësimit përfaqëson vlerën më të lartë të mundshme potenciale të një aktivi, pasi, sipas përkufizimit, njësinë është në gjendje të sigurojë potencial ekuivalent të shërbimit duke krijuar koston e zëvendësimit.

Kostot e Shërbimeve

- 7.43 Kostoja e zëvendësimit jep një masë relevante të koston së dhënies së shërbimeve. Kostoja e konsumimit të një aktivi është ekuivalente me shumën e sakrificës së potencialit të shërbimit të shkaktuar nga ai përdorim. Kjo shumë është kostoja e tij e zëvendësimit—njësia është në gjendje të rikthejë pozicionin e saj në atë mbizotërues menjëherë para konsumit të aktivitetit nga një shpenzim i barabartë me koston e zëvendësimit.
- 7.44 Kostot e shërbimeve raportohen në terma aktualë kur bazohen në koston e zëvendësimit. Kështu, shumta e aktiveve të konsumuara deklarohet në vlerën e aktiveve në kohën kur ato konsumohen—dhe jo, si me koston historike, në kohën kur u blenë. Kjo siguron një bazë të vlefshme për një krahasim midis koston së shërbimeve dhe shumës së taksave e të ardhurave të tjera të marra në periudhë—të cilat zakonisht janë transaksione të periudhës aktuale dhe të matura me çmimet aktuale—dhe për të vlerësuar nëse burimet janë përdorur ekonomikisht dhe në mënyrë efikase. Ajo gjithashtu siguron një bazë të dobishme për krahasim me njësitë e tjera që raportojnë në të njëjtën bazë, pasi vlerat e aktiveve nuk do të ndikohen nga data të ndryshme të blerjes, dhe për vlerësimin e koston së dhënies së shërbimeve në të ardhmen dhe nevojat e ardhshme të burimeve, pasi koston e ardhshme ka më shumë mundësi të ngjajnë me koston aktuale sesa ato që shkaktohen në të kaluarën, kur çmimet ishin të ndryshme (shih gjithashtu paragrafin 7.48).

Kapaciteti Operacional

- 7.45 Në parim, kostoja e zëvendësimit përbën një masë të dobishme të burimeve të disponueshme për të dhënë shërbime në periudhat e ardhshme, pasi përqendrohet në vlerën aktuale të aktiveve dhe potencialin e tyre të shërbimit për njësisë ekonomike.

Kapaciteti Financiar

- 7.46 Kostoja e zëvendësimit nuk jep informacion mbi shumatat që do të merreshin në shitjen e aktiveve. Prandaj, ajo nuk lehtëson vlerësimin e kapacitetit financiar.

Zbatimi i Karakteristikave Cilësore

- 7.47 Siç u përmend më lart, kostoja e zëvendësimit është relevante për vlerësimet e koston së shërbimeve dhe kapacitetit operacional. Ajo nuk është relevante për vlerësimet e kapacitetit financiar. Në disa rrethana llogaritja e koston së zëvendësimit është komplekse dhe kërkohen gjykime subjektive. Këta faktorë mund të zvogëlojnë besnikërinë përfaqësuese të koston së zëvendësimit. Në këto rrethana, korrektësia kohore, krahasueshmëria dhe verifikueshmëria e informacionit të përgatitur në bazë të koston së zëvendësimit mund të ndikohen, dhe kostoja e zëvendësimit mund të jetë më e kushtueshme se disa alternativa. Informacioni për koston e zëvendësimit mund të mos jetë i thjeshtë për tu kuptuar, veçanërisht kur ai informacion pasqyron një zvogëlim të kapacitetit të

kërkuar të shërbimit (shih paragrafin 7.41).

- 7.48 Informacioni i koston së zëvendësimit është i krahasueshëm brenda një njësie ekonomike pasi aktivet që japin mundësi ekuivalente të shërbimit deklarohen në shumën të ngjashme, pavarësisht se kur janë blerë ato aktive. Në parim, njësi të ndryshme ekonomike mund të raportojnë aktive të ngjashme në shumën të ndryshme, sepse kostoja e zëvendësimit është një masë specifike për njësinë ekonomike që pasqyron mundësitë e zëvendësimit që janë në dispozicion të njësisë. Mundësitë për zëvendësim mund të jenë të njëjta ose të ngjashme për njësi të ndryshme të sektorit publik. Kur ato janë të ndryshme, avantazhi ekonomik i një njësie që është në gjendje të blejë aktive më lirë raportohet në pasqyrat financiare përmes vlerave më të ulëta të aktiveve dhe një kosto më të ulët të shërbimeve në mënyrë që të jetë e drejtë e besnike në përfaqësim.

Çmimi i Shitjes Neto

- 7.49 Çmimi i shitjes neto është:

Shuma që njësia ekonomike mund të marrë nga shitja e aktivit, pas zbritjes së kostove të shitjes.

- 7.50 Çmimi i shitjes neto ndryshon nga vlera e tregut në atë që nuk kërkon një treg të hapur, aktiv dhe të rregullt ose vlerësimin e një çmimi në një treg të tillë dhe që përfshin kostot e shitjes së njësisë ekonomike. Çmimi neto i shitjes pasqyron kufizimet në shitje. Ai është specifik për njësinë.
- 7.51 Dobia e mundshme e matjes së aktiveve me çmimin e shitjes neto është se një aktiv nuk mund të vlejë më pak për njësinë ekonomike sesa shumën që mund të marrë në shitjen e aktivit. Sidoqoftë, nuk është e përshtatshme si bazë matëse nëse njësia është në gjendje të përdorë burimet e saj në mënyrë më efektive duke përdorur aktivin në një mënyrë tjetër, për shembull duke e përdorur atë në dhënie të shërbimeve.
- 7.52 Çmimi i shitjes neto është i dobishëm kur kursi më i efektshëm i burimeve në dispozicion për njësinë ekonomike është shitja e aktivit. Ky është rasti kur aktivin nuk mund të sigurojë potencial të shërbimit ose aftësinë për të gjeneruar përfitime ekonomike të paktën po aq të vlefshme sa çmimi i shitjes neto. Çmimi i shitjes neto mund të japë informacion të dobishëm kur një njësi është e detyruar me kontratë të shesë një aktiv nën vlerën e tregut. Mund të ketë raste kur çmimi i shitjes neto mund të jetë treguesi i një mundësie zhvillimi.

Kostot e Shërbimeve

- 7.53 Nuk është e përshtatshme të përcaktohet sasia e koston së ofrimit të shërbimeve me çmime të shitjes neto. Një qasje e tillë do të përfshinte përdorimin e një vlere dalëse si bazë e shpenzimit të raportuar.

Kapaciteti Operacional

7.54 Deklarimi i aktiveve të mbajtura për përdorim në dhënie e shërbimeve me çmim të shitjes neto nuk ofron informacion të dobishëm për një vlerësim të kapacitetit operacional. Çmimi i shitjes neto tregon më tepër shumën që mund të vijë nga shitja e një aktivi, sesa vlerën e potencialit të shërbimit që mund të vijë nga ai aktiv.

Kapaciteti Financiar

7.55 Siç u përmend më lart, një vlerësim i kapacitetit financiar kërkon informacion mbi shumën që do të merrej në shitje të një aktivi. Një informacion i tillë jepet nga përdorimi i çmimit të shitjes neto. Sidoqoftë, një masë e tillë nuk është relevante për aktivet që mund të japin potencial më të vlefshëm shërbimi duke vazhduar t'i përdorin ato për të dhënë shërbime.

Zbatimi i Karakteristikave Cilësore

7.56 Siç tregohet në paragrafin 7.52 çmimi i shitjes neto jep informacionin përkatës vetëm kur kursi më i efektshëm i burimeve në dispozicion për njësinë është shitja e aktivitetit. Vlerësimet e çmimit neto të shitjes mund të bëhen duke iu referuar tregjeve aktive atje ku ato ekzistojnë. Për aktivet kryesore mund të jetë e mundur dhe kosto-efektive marrja e vlerësimeve profesionale. Çmimi i shitjes neto në përgjithësi do të sigurojë informacion të kuptueshëm.

7.57 Në pjesën më të madhe të rasteve kur çmimi i shitjes neto është i përshtatshëm, ai do të arrijë karakteristikat cilësore të përfaqësimit të drejtë e me besnikëri, të jetë i verifikueshëm dhe në kohën e duhur.

Vlera në Përdorim

7.58 Vlera në përdorim është:

Vlera aktuale për njësinë ekonomike e potencialit të shërbimit të mbetur të aktivitetit ose aftësisë për të gjeneruar përfitime ekonomike nëse vazhdon të përdoret, dhe të shumës neto që njësitë ekonomike do të marrë nga shitja apo asgjësimi i tij në fund të jetës së tij të dobishme.

Përshtatshmëria e Vlerës në Përdorim

7.59 Vlera në përdorim është një vlerë specifike për njësinë ekonomike që pasqyron shumën që mund të vijë nga një aktiv përmes operimit të tij dhe nxjerrjes jashtë përdorimit në fund të jetës së tij të dobishme. Siç është përmendur në paragrafin 7.42 më lart, vlera që do të vijë nga një aktiv është shpesh më e madhe se kostoja e tij e zëvendësimit—është gjithashtu zakonisht më e madhe se kostoja e tij historike. Kur është ky rasti, raportimi i një aktivi në vlerën e tij në përdorim është i dobishmërisë së kufizuar, pasi sipas përkufizimit, njësitë ekonomike është në gjendje të sigurojë potencial shërbimi ekuivalent me koston e zëvendësimit.

- 7.60 Vlera në përdorim nuk është gjithashtu një bazë e përshtatshme matjeje kur çmimi neto i shitjes është më i madh se vlera në përdorim, pasi në këtë rast përdorimi më i efektshëm i burimeve i aktivitetit është shitja e tij, e jo vazhdimi i përdorimit të tij.
- 7.61 Prandaj, vlera në përdorim është e përshtatshme kur është më e vogël se kostoja e zëvendësimit dhe më e madhe se çmimi i shitjes neto. Kjo ndodh kur një aktiv nuk ia vlen të zëvendësohet, por vlera e potencialit të tij të shërbimit ose aftësisë për të gjeneruar përfitime ekonomike është më e madhe se çmimi i tij i shitjes neto. Në rrethana të tilla vlera në përdorim paraqet vlerën e aktivitetit për njësinë ekonomike.
- 7.62 Vlera në përdorim është një bazë e përshtatshme matëse për vlerësimin e dëmtimeve të caktuara, sepse përdoret në përcaktimin e shumës së rikuperueshme për një aktiv ose grup aktivesh.

Kostoja e Shërbimeve, Kapaciteti Operacional, Kapaciteti Financiar

- 7.63 Për shkak të kompleksitetit të saj të mundshëm, zbatueshmërisë së kufizuar dhe faktit që operon në një kontekst të sektorit publik për aktivitetet që nuk gjenerojnë të mjetet monetare që përfshijn përdorimin e kostos së zëvendësimit, vlera në përdorim është përgjithësisht e papërshtatshme për përcaktimin e kostos së shërbimeve. Dobia e saj për vlerësimet e kapacitetit operacional është e kufizuar dhe ka gjasa të jetë e rëndësishme vetëm në rrethanat të veçanta kur njësinë ekonomike kanë një numër të madh të aktiveve që nuk ia vlen të zëvendësohen, por vlera e tyre në përdorim është më e madhe se çmimi i tyre i shitjes neto. Ky mund të jetë rasti nëse, për shembull, një njësi do të ndërpresë dhënien e një shërbimi në të ardhmen, por të ardhurat nga shitja e menjëhershme janë më pak se potenciali i shërbimit personifikuar në aktive. Vlera në përdorim përfshin një vlerësim të shumës neto që një njësi do të marrë nga shitja apo asgjësimi i aktivitetit. Sidoqoftë, zbatimi i kufizuar zvogëlon përshtatshmërinë e saj për vlerësimet e kapacitetit financiar.

Zbatimi i Karakteristikave Cilësore

- 7.64 Ndërsa vlera në përdorim mund të përdoret në vlerësimet e dëmtimeve të caktuara, përshtatshmëria e saj për qëllimet e raportimit financiar është e kufizuar në rrethanat e përshkruara në paragrafin 7.61.
- 7.65 Shkalla në të cilën vlera në përdorim plotëson karakteristikat e tjera cilësore varet nga mënyra se si përcaktohet. Në disa raste, vlera e një aktivi në përdorim mund të përcaktohet duke llogaritur vlerën që njësinë ekonomike do të marrë nga aktivi duke supozuar përdorimin e tij të vazhdueshëm. Kjo mund të bazohet në flukset hyrëse të ardhshme të mjeteve monetare që lidhen me aktivin, ose në kursimet e kostos që do t'i mbliidhen njësisë përmes kontrollit të saj të aktivitetit. Llogaritja e vlerës në përdorim merr parasysh vlerën në kohë të parave dhe, në parim, rrezikon e ndryshimeve në shumën dhe kohën e flukseve të mjeteve monetare.

- 7.66 Llogaritja e vlerës në përdorim mund të jetë komplekse. Aktivet që përdoren në aktivitete gjeneruese të mjeteve monetare shpesh japin flukse monetare së bashku me aktivet e tjera. Në raste të tilla, vlera në përdorim mund të vlerësohet vetëm duke llogaritur vlerën aktuale të flukseve monetare të një grupi aktivesh dhe pastaj duke bërë një alokim të aktiveve individuale.
- 7.67 Në sektorin publik, pjesa më e madhe e aktiveve mbahen me objektivin kryesor për të kontribuar në dhënie të shërbimeve, sesa në gjenerimin e një kthimi tregtar: aktive të tilla referohen si "aktive që mu gjenerojnë mjete monetare". Meqenëse vlera në përdorim zakonisht vjen nga fluksat monetare të pritshme, përdorimi i saj në një kontekst të tillë mund të jetë i vështirë. Mund të jetë e papërshtatshme të llogarisni vlerën në përdorim në bazë të flukseve të pritshme monetare, sepse një matës apo tregues i tillë nuk do të ishte përfaqësues i drejtë e me besnikëri i vlerës në përdorim të një aktivi të tillë për njësinë ekonomike. Prandaj, do të ishte e nevojshme të përdoret kostoja e zëvendësimit si në vend të saj për qëllime të raportimit financiar.
- 7.68 Metoda e përcaktimit të vlerës në përdorim zvogëlon besnikërinë përfaqësuese në shumë raste. Ajo ndikon gjithashtu në korrektesinë kohore, krahasueshmërinë, kuptueshmërinë dhe verifikueshmërinë e informacionit të përgatitur mbi bazën e vlerës në përdorim.

Bazat e Matjes për Detyrimet

- 7.69 Kjo pjesë diskuton bazat e matjes për detyrimet. Ky seksion nuk përsërit të gjithë diskutimin në pjesën për aktivet. Ai konsideron bazat e mëposhtme të matjes:
- Kosto Historike;
 - Kosto e Përbushjes;
 - Vlera e Tregut;
 - Kosto e Çlirimit; dhe
 - Çmimi i Supozimit.

Kostoja Historike

- 7.70 Kostoja historike për një detyrim është:
- Shuma e marrë kur është pranuar një detyrim, e cila mund të jetë, mjete monetare ose ekuivalente të saj, ose vlera e pagesës tjetër të marrë në kohën kur krijohet apo lind detyrimi.*
- 7.71 Sipas modelit të koston historike, matjet fillestare mund të rregullohen për të pasqyruar faktorë të tillë si llogaritja e interesit të përfituar, shtesat për amortizimin apo për zbritjen e primit.
- 7.72 Kur vlera në kohë e një detyrimi është materiale—për shembull, kur gjatësia e kohore deri sa të vijë koha për tu shlyer është e rëndësishme—shuma e pagesës së ardhshme skontohehet në mënyrë që, në kohën kur njihet fillimisht si një

detyrim, ajo të përfaqësojë vlerën e shumës së marrë. Diferenca midis shumës së pagesës së ardhshme dhe vlerës aktuale (të skontuar) të detyrimit amortizohet gjatë gjithë jetës së detyrimit, në mënyrë që detyrimi të deklarohet në shumën e pagesës së kërkuar kur bie afati i pagesës.

- 7.73 Avantazhet dhe të metat e përdorimit të bazës së kostos historike për detyrimet janë të ngjashme me ato që zbatohen në lidhje me aktivet. Kostoja historike është e përshtatshme kur detyrimet ka mundësi të shlyhen me afatet apo kushtet e deklaruara. Sidoqoftë, kostoja historike nuk mund të zbatohet për detyrimet që nuk vijnë nga një transaksion, siç është detyrimi për të paguar dëmet për një shkelje ose dëm civil. Gjithashtu nuk ka gjasa të japë informacione relevante kur detyrimi është krijuar në një transaksion joshkëmbyes, sepse nuk jep një përfaqësim të drejte e me besnikëri të pretendimeve ndaj burimeve të njësisë. Është gjithashtu e vështirë të zbatohet kostoja historike për pasivet apo detyrimet që mund të ndryshojnë në shumë, të tilla si ato që lidhen me detyrimet e pensioneve me përfitime të përcaktuara.

Kostoja e Përbushjes

- 7.74 Kostoja e përbushjes është:

Kostot që njësia ekonomike do të krijojë në përbushjen e premtimeve të përfaqësuara nga detyrimi, duke supozuar se e bën atë në mënyrën më pak të kushtueshme.

- 7.75 Kur kostoja e përbushjes varet nga ngjarje të pasigurta në të ardhmen, të gjitha rezultatet e mundshme merren parasysh në koston e vlerësuar të përbushjes, e cila synon të pasqyrojë të gjitha ato rezultate të mundshme në një mënyrë të paanshme.
- 7.76 Aty ku përbushja kërkon të bëhet punë—për shembull, kur detyrimi është të ndreqë dëmin mjedisor—kostot përkatëse janë ato që njësia ekonomike do të paguajë. Kjo mund të jetë kostoja e njësisë për të bërë vetë punën përmirësuese, ose për të kontraktuar me një palë të jashtme për të kryer punën. Sidoqoftë, kostot e kontraktimit me një palë të jashtme janë relevante vetëm kur punësimi i një kontraktuesi është mjeti më pak i kushtueshëm për të përbushur detyrimin.
- 7.77 Kur përbushja do të bëhet nga vetë njësia ekonomike, kostoja e përbushjes nuk përfshin asnjë sufiçit, sepse asnjë sufiçit i tillë nuk përfaqëson një përdorim të burimeve të njësisë. Kur shuma e përbushjes bazohet në koston e angazhimit të një kontraktori, shuma do të përfshijë në mënyrë të nënkuptuar edhe fitimin e kërkuar nga kontraktori, pasi shuma totale e faturuar apo kërkuar nga kontraktuesi do të jetë një kërkesë mbi burimet e njësisë ekonomike—kjo është në përputhje me qasjen për aktivet, ku kostoja e zëvendësimit do të përfshinte fitimin e kërkuar nga një furnizues, por asnjë fitim nuk do të përfshihej në koston e zëvendësimit për aktivet që njësia ekonomike do të zëvendësonte përmes vetë-ndërtimit.

- 7.78 Kur përmbushja nuk do të ndodhë për një periudhë të zgjatur, flukset monetare duhet të skontoohen për të pasqyruar vlerën e detyrimit në datën e raportimit.
- 7.79 Kostoja e përmbushjes është zakonisht relevante për matjen e detyrimeve, përveç në rrethanat e mëposhtme:
- Kur njësia ekonomike mund të çlirohet nga një detyrim në një shumë më të ulët se kostoja e përmbushjes, atëherë kostoja që do paguhet është një masë më e përshtatshme e barrës aktuale të një detyrimi, ashtu si për një aktiv, çmimi i shitjes neto është më relevant kur ai është më i lartë se vlera në përdorim; dhe
 - Në rastin e detyrimeve të supozuara për një shumë të caktuar, çmimi i supozuar (shih paragrafët 7.87–7.91) është më i përshtatshëm kur çmimi i supozuar është më i lartë se sa kostoja e përmbushjes dhe kostoja e çlirimit.

Vlera e Tregut

- 7.80 Vlera e tregut për detyrimet është:

Shuma për të cilën një detyrim mund të shlyhet midis palëve të mirë informuara, të gatshme për në një transaksion të pa ndikuar nga njëri tjetri.

- 7.81 Avantazhet dhe disavantazhet e vlerës së tregut për detyrimet janë të njëjta me ato për aktivet. Një bazë e tillë e matjes mund të jetë e përshtatshme, për shembull, kur detyrimi i atribuohet ndryshimeve në një normë të caktuar, çmim ose indeks të cituar në një treg të hapur, aktiv dhe të rregullt. Sidoqoftë, në rastet kur aftësia për të transferuar një pasiv apo detyrim është e kufizuar dhe kushtet mbi të cilat mund të bëhet një transferim i tillë janë të paqarta, argumentimi për përdorimin e vlerës së tregut, edhe nëse ato ekzistojnë, është dukshëm më i dobët. Ky është veçanërisht rasti për detyrimet që vijnë nga detyrimet në transaksionet pa këmbim, sepse nuk ka gjasa që të ketë një treg të hapur, aktiv dhe të rregullt për këta detyrime.

Kostoja e Lirimit

- 7.82 "Kosto e çlirimit" është termi i përdorur në kontekstin e detyrimeve për t'iu referuar të njëjtit koncept si "çmimi i shitjes neto" në kontekstin e aktiveve. Kostoja e çlirimit i referohet shumës së një daljeje të menjëhershme nga detyrimi. Kostoja e çlirimit është shuma që ose kreditori do të pranojë në shlyerjen e kërkesës së tij, ose një palë e tretë do të kërkojë për të pranuar transferimin e detyrimit nga pala debitore. Kur ka më shumë se një mënyrë për të siguruar lirimin nga pasivi, kostoja e lirimit është ajo e shumës më të ulët—kjo është në përputhje me qasjen për aktivet, ku çmimi i shitjes neto nuk do të pasqyrojë shumën që do të merrej në shitje për tek një tregtar skrap, nëse një çmim më i lartë mund të merrej nga shitja tek një blerës që do të përdorte aktivin.
- 7.83 Për disa detyrime, veçanërisht në sektorin publik, transferimi i një detyrimi nuk

është praktikisht i mundur dhe kostoja e çlirimit do të jetë shuma që kreditori do të pranojë në shlyerjen e kërkesës së tij. Kjo shumë do të dihet nëse specifikohet në marrëveshjen me kreditorin - për shembull, kur një kontratë përfshin një klauzolë specifike anulimi.

- 7.84 Në disa raste mund të ketë evidencë të çmimit me të cilin mund të transferohet një detyrim—për shembull, në rastin e disa detyrimeve të pensionit. Transferimi i një detyrimi mund të dallohet nga hyrja në një marrëveshje me një palë tjetër që do të përmbushë detyrimin e njësisë ekonomike ose do të përballojë të gjitha kostot që vijnë nga një detyrim. Që një detyrim të transferohet është e nevojshme që të gjitha të drejtat e kreditorit ndaj njësisë ekonomike të shuhen. Nëse ky nuk është efekti i një marrëveshjeje, detyrimi mbetet një detyrim i njësisë ekonomike.
- 7.85 Në vlerësimin nëse kostoja e lirimit është e përshtatshme për matjen e detyrimeve është e nevojshme të merret parasysh nëse lirimi në mënyrën e përfytyruar është një opsion që është i hapur për njësinë ekonomike në praktikë, duke pasur parasysh çdo pasojë të çlirimit, siç është dëmtimi i reputacionit të njësisë ekonomike.
- 7.86 Ashtu si çmimi i shitjes neto është relevant vetëm kur kursi më i efektshëm i burimeve në dispozicion për njësinë ekonomike është të shesë aktivin, ashtu edhe kostoja e çlirimit është e përshtatshme vetëm kur kursi më i efektshëm i burimeve është të kërkosh çlirimin e menjëhershëm nga një detyrim. Në veçanti, kur kostoja e përmbushjes është më e ulët se kostoja e çlirimit, kostoja e përmbushjes jep informacion më relevant sesa kostoja e çlirimit, edhe nëse është e mundur të negociohet një çlirim nga detyrimi në përputhje me metodat për transferimin e një detyrimi në paragrafin 7.84.

Çmimi i Supozimit

- 7.87 "Çmimi i supozimit" është termi i përdorur në kontekstin e detyrimeve për t'iu referuar të njëjtit koncept si kostoja e zëvendësimit për aktivet. Ashtu si kostoja e zëvendësimit përfaqëson shumën që një njësi ekonomike do të paguante në mënyrë racionale për të blerë një aktiv, ashtu edhe çmimi i supozimit është shuma të cilën njësi ekonomike do të ishte e gatshme të pranonte në këmbim të marrjes së një detyrimi ekzistues. Transaksionet e këmbimit të kryera në terma mos ndikues do të japin evidencë të çmimit të supozuar—ky nuk është rasti për transaksionet pa këmbim.
- 7.88 Në kontekstin e një aktiviteti që kryhet me qëllim fitimin, një njësi ekonomike do të marrë një detyrim vetëm nëse shuma që paguhet për të marrë përsipër detyrimin është më e madhe se kostoja e përmbushjes ose e çlirimit—d.m.th., shuma e shlyerjes. Pasi çmimi i supozimit të jetë marrë nga njësi ekonomike, njësi ka një detyrim ndaj kreditorit të saj.
- 7.89 Në kohën kur një detyrim lind për herë të parë në një transaksion shkëmbyes, çmimi i supozimit përfaqëson shumën që u pranua nga njësi ekonomike për

marrjen e detyrimit—prandaj zakonisht është e arsyeshme të supozohet se çmimi i supozimit është çmimi që njësia do ta shikonte si të arsyeshëm për të marrë përsipër një detyrim të ngjashëm. Ajo do të kërkonte një shumë më të lartë, nëse presionet konkurruese e lejonin ta bënte këtë, por mund të mos ishte e gatshme të pranonte një çmim më të ulët. Ashtu si kostoja e zëvendësimit është një vlerë aktuale, ashtu, konceptualisht, është edhe çmimi i supozuar. Megjithatë, ekzistojnë probleme praktike në pasqyrimin e ndryshimeve në çmime të detyrimeve që deklarohen me çmimin e supozuar.

- 7.90 Një pasojë e deklarimit të detyrimeve të performancës me çmimin e supozuar është se nuk raportohet asnjë suficit në kohën e marrjes së detyrimit. Një suficit ose deficit raportohet në pasqyrat financiare në periudhën kur ndodh përmbushja (ose lirimi), pasi është diferenca midis të ardhurave që vijnë nga përmbushja e detyrimit dhe koston së shlyerjes.
- 7.91 Një njësi ekonomike mund të ketë një detyrim potencial që është më i madh se çmimi i supozuar. Nëse njësia duhet të kërkojë lirimin nga një kontratë, pala tjetër në kontratë mund të jetë në gjendje të pretendojë shpërblimin për humbjet që do të pësojë, si dhe kthimin e çdo shume të paguar. Sidoqoftë, me kusht që njësia të shlyejë detyrimin duke e përmbushur atë, ajo mund të shmangë detyrime të tilla shtesë dhe të jetë përfaqësuese besnike duke raportuar detyrimin me jo më shumë se çmimin e supozuar—kjo është analoge me pozicionin kur një aktiv do të japë përfitime më të mëdha sesa kostoja e zëvendësimit. Në rrethana të tilla, siç shpjegohet në paragrafin 7.42, kostoja e zëvendësimit e jo vlera në përdorim është baza më relevante e matjes.

Baza për Konkluzione

Kjo Bazë për Konkluzione shoqëron Kuadrin Konceptual, por nuk është pjesë e tij.

Roli i Matjes në Kuadrin Konceptual

BC7.1 BSNKSP vendosi se fokusi fillestar i Kuadrin Konceptual duhet të jetë në matja e elementeve për pasqyrat financiare në mënyrë që të vendosen aktivitetet e ardhshme të përcaktimit të standardeve për pasqyrat financiare në një bazë të shëndoshë dhe transparente. Ndërsa disa të anketuar për Dokumentin e Konsultimit, *Matja e Aktiveve dhe Detyrimeve në Pasqyrat Financiare* (Dokumenti i Konsultimit), vunë në dyshim këtë qasje, BSNKSP konsideroi se arsyetimi fillestar për kufizimin e fushëveprimit së kësaj faze ishte i shëndoshë dhe e riafirmoi atë.

Objektivi i Matjes

BC7.2 BSNKSP konsideroi nëse duhej të zhvillohej një objektivi specifik i matjes. BSNKSP fillimisht mori mendimin se një objektivi i veçantë i matjes ishte i panevojshëm, sepse një objektivi i matjes mund të konkurrojë, në vend që të plotësojë, objektivat e raportimit financiar dhe karakteristikat cilësore. Rrjedhimisht, *Drafti i Paraqitur, Matja e Aktiveve dhe Detyrimeve në Pasqyrat Financiare* (*Drafti i Paraqitur*), propozoi faktorë relevantë për zgjedhjen e një baze matjeje në përputhje me objektivat e raportimit financiar dhe karakteristikat cilësore, por nuk përfshiu një objektivi matjeje.

BC7.3 Në përputhje me këtë qasje, *Drafti i Paraqitur* propozoi që Kuadri Konceptual të mos kërkonte të identifikonte një bazë të vetme matëse (ose kombinim të bazave) për të gjitha rrethanat. BSNKSP pranoi që propozimi i një baze të vetme matjeje që do të përdorej në të gjitha rrethanat do të qartësonte marrëdhënien midis shumave të ndryshme të raportuara në pasqyrat financiare—në veçanti, do të lejonte që shumat e aktiveve dhe detyrimeve të ndryshme të grumbullohen për të siguruar shuma të konsiderueshme. Megjithatë, BSNKSP është i mendimit se nuk ka një bazë të vetme matëse që do të maksimizojë shkallën në të cilën pasqyrat financiare plotësojnë objektivat e raportimit financiar dhe arrijnë karakteristikat cilësore.

BC7.4 *Drafti i Paraqitur* përfshinte një Pamje Alternative e cila propozonte një objektivi matjeje me arsyetimin se një Kuadër Konceptual që nuk lidh objektivin e matjes me objektivat e raportimit financiar është i paplotë dhe do të kufizonte aftësinë e BSNKSP për të marrë vendime të qëndrueshme për matjen përgjatë standardeve të raportimit financiar dhe me kalimin e kohës. Për më tepër, në mungesë të një objektivi matjeje, Pamja Alternative konsideroi se ekziston rreziku që baza të ndryshme dhe/ose të papërshtatshme të matjes mund të përdoren për të matur klasa të ngjashme të aktiveve dhe detyrimeve. Pamja Alternative propozoi objektivin e mëposhtëm të matjes:

Të zgjedhim ato attribute të matjes që pasqyrojnë më drejt kapacitetin financiar, kapacitetin operacional dhe koston e shërbimeve të njësisë ekonomike në një mënyrë që është e dobishme për mbajtjen e njësisë ekonomike të përgjegjshme dhe për qëllime të vendimmarrjes.

BC7.5 Shumë të anketuar, megjithëse ishin përgjithësisht në favor të qasjes në Draftin e Paraqitur, mbështetën Pamjen Alternative. BSNKSP gjithashtu pranon pikëpamjen se qasja e Kuadrit Konceptual për matjen duhet të jetë aspiruese dhe se Kuadri Konceptual duhet të identifikojë një bazë të vetme matjeje të mbështetur nga një koncept ideal i kapitalit BSNKSP pranon që koncepti i aftësisë operative është relevant dhe mund të zhvillohet për njësitë e sektorit publik me një objektiv kryesor të dhënies së shërbimeve. Sidoqoftë, zbatimi i një objekti të tillë matjeje përfshin një pranim praktikisht të qartë se masat aktuale të koston janë superiore ndaj masave të koston historike në përfaqësimin apo paraqitjen e kapacitetit operacional kur raportohet pozicioni financiar. Për arsyet e diskutuara në paragrafët BC7.15 – BC7.19, BSNKSP konsideron se masat koston historike shpesh përmbushin objektivin e matjes dhe për këtë arsye duhet t'u jepet theksi i duhur në Kuadrin Konceptual.

BC7.6 Më pas, BSNKSP u bind nga pikëpamjet e atyre që argumentojnë se një objektiv i matjes është i domosdoshëm për të udhëzuar vendimet e nivelit të standardeve për zgjedhjen e bazave të matjes. Megjithatë, BSNKSP vëren se aktivet dhe detyrimet kontribuojnë në performancën financiare dhe pozicionin financiar të njësisë ekonomike në mënyra të ndryshme dhe se një vlerësim i tillë duhet të bazohet në masën në të cilën ata kontribuojnë në kapacitetin financiar dhe kapacitetin operacional. BSNKSP arriti në përfundimin se lidhja e një baze matjeje me një koncept ideal të kapitalit mund të kufizojë padrejtësisht zgjedhjen e bazave të matjes. Prandaj, BSNKSP refuzoi pikëpamjen se zbatimi i objektivit të matjes duhet të bazohet në një koncept ideal të kapitalit dhe riafirmoi pikëpamjen e tij se një qasje e përzier e matjes është e përshtatshme për vendosjen e standardeve në sektorin publik.

BC7.7 BSNKSP konsideroi nëse objektiv i matjes i propozuar në Pamjen Alternative ishte i përshtatshëm. Disa argumentuan se objektiv i propozuar i matjes ishte shumë i lidhur me masat e vlerës aktuale. Sidoqoftë, BSNKSP formoi një pikëpamje se referimi të "kostoja e shërbimeve" jep një lidhje të mjaftueshme me koston historike, sepse kostoja e shërbimeve mund të përcaktohet duke përdorur si koston historike ashtu edhe masat e vlerës aktuale. Prandaj, BSNKSP zbatoi objektivin e mëposhtëm të matjes me vetëm një modifikim të vogël nga ai i propozuar në Pamjen Alternative:

Të zgjedhë ato baza matëse që pasqyrojnë më mirë e drejt koston e shërbimeve, kapacitetin operacional dhe kapacitetin financiar të njësisë ekonomike në një mënyrë që është e dobishme për mbajtjen e njësisë të përgjegjshme dhe për qëllime të vendimmarrjes.

BC7.8 BSNKSP gjithashtu vëren se disavantazhet e përdorimit të bazave të ndryshme

të matjes mund të minimizohen nga:

- Përzgjedhja e bazave të ndryshme të matjes vetëm aty ku kjo justifikohet nga rrethanat ekonomike, duke siguruar që aktivet dhe detyrimet të raportohen mbi të njëjtën bazë, kur rrethanat janë të ngjashme; dhe
- Kërkesa për paraqitje dhe dhënies së informacionit transparent për të siguruar që bazat e matjes të përdorura dhe shumat e raportuara në secilën bazë janë të qarta.

Matja Fillestare dhe Pasuese

BC7.9 Një bazë matjeje duhet të zgjidhet kur një aktiv ose detyrim njihet për herë të parë—matja fillestare—dhe kur raportohet në pasqyrat financiare të një periudhe të mëvonshme—matja pasuese. Disa politika të kontabilitetit shprehen në një mënyrë që mund të sugjerojë se parime të ndryshme zbatohen për matjen fillestare dhe pasuese. Për shembull, një aktiv mund të njihet fillimisht me çmimin e transaksionit dhe më pas me një vlerë aktuale. Prandaj, BSNKSP konsideroi nëse Kuadri Konceptual duhet të diskutojë veçantë matjen fillestare dhe atë pasuese.

BC7.10 Një arsye pse bazat e ndryshme të matjes mund të specifikohen për matjen fillestare dhe pasuese është se baza që do të përdoret për matjen pasuese nuk është e disponueshme në kohën e matjes fillestare. Kjo është veçanërisht e zakonshme në sektorin publik ku aktivet nganjëherë kontribuojnë, ose jepen me kushte të subvencionuara, ose në këmbim të aktiveve të tjera jo-monetare. Në një rast të tillë, vlera e transaksionit mund të jetë e panjohur, dhe nëse aktivi do të kontabilizohet më pas me një vlerë hyrëse siç është kostoja historike ose kostoja e zëvendësimit, duhet të specifikohet një bazë tjetër për matjen fillestare si zëvendësim për shumën në të cilën aktivi do të deklarohet nëse blihet në kushte jondikuese. Zëvendësuesit mund të kërkohen gjithashtu për matjen fillestare të aktiveve të blera para futjes së kontabilitetit sipas të djertave dhe detzrimeve të konstatuara, ku çmimi i transaksionit nuk dihet. Përdorimi i zëvendësuesve që përmbushin objektivin e matjes dhe karakteristikat cilësore është një zbatim i një baze matjeje sesa një largim prej saj.

BC7.11 Një arsye tjetër për një ndryshim të dukshëm në matjen fillestare dhe pasuese lind kur një aktiv duhet të kontabilizohet me një vlerë aktuale dhe çmimi i transaksionit konsiderohet se pasqyron bazën e veçantë të matjes aktuale që do të përdoret. Në një rast të tillë, specifikimi që aktivi do të njihet fillimisht me çmimin e transaksionit e bën të qartë se zbatimi i politikës nuk do të rezultojë në njohjen e të ardhurave dhe shpenzimeve në njohjen fillestare—fitimet ose humbjet e "ditës së parë". Në parim, e njëjta bazë e matjes përdoret si për njohjen fillestare ashtu edhe për atë pasuese—kërkesat për secilën specifikohen ndryshe në mënyrë që të ndihmojnë të kuptuarit.

BC7.12 BSNKSP arriti në përfundimin se, në parim, të njëjtat konsiderata vlejné për matjen fillestare dhe pasuese. Prandaj, diskutimi në këtë Kapitull është i

zbatueshëm për të dy situatat.

Vlerat e Hyrjes dhe Daljes: Vlera në Përdorim

BC7.13 Bazat e matjes mund të klasifikohen sipas faktit nëse ato japin një perspektivë hyrëse ose dalëse. Siç diskutohet në paragrafin 7.8 vlerat e hyrjes pasqyrojnë koston e blerjes dhe vlerat e daljes pasqyrojnë ose:

- Përfitimet ekonomike nga shitja e menjëhershme; ose
- Shuma që do të nxirret nga aktivi nga përdorimi i tij dhe shitja pasuese.

BSNKSP është i mendimit se vetëdija nëse një bazë matjeje është një vlerë hyrëse ose dalëse është e dobishme në përcaktimin se cila bazë e matjes plotëson më mirë objektivin e matjes.

BC7.14 BSNKSP konsideroi nëse vlera në përdorim duhet të klasifikohet si një vlerë hyrëse ose një vlerë dalëse. Për një aktiv që gjeneron mjete monetare, vlera në përdorim përfshin një model të zbritur të fluksit monetar duke përdorur flukset monetare të pritshme nga shitja e të mirave dhe shërbimeve. Për aktivet jogjeneruese të mjeteve monetare, vlera në përdorim përdor koston e zëvendësimit si zëvendësuese— kostoja e zëvendësimit është një vlerë hyrëse. Kjo bëri që disa të shprehin një këndvështrim se për një aktiv jogjenerues të mjeteve monetare vlera në përdorim ka një perspektivë hyrëse ndërsa një aktiv po përdoret, dhe një perspektivë dalëse kur shitet—në këtë këndvështrim një dështim për të treguar se vlera në përdorim përmban të dy perspektivat hyrëse dhe dalëse, nuk pasqyrojnë rrethanat e sektorit publik. BSNKSP e pranon këtë këndvështrim, por nuk mendon se përdorimi i koston së zëvendësimit si zëvendësues për të llogaritur vlerën në përdorim do të thotë që vlera në përdorim të bëhet një vlerë hyrëse. Prandaj, BSNKSP arriti në përfundimin se vlera në përdorim është një vlerë dalëse si për aktivet jogjeneruese të mjeteve monetare ashtu edhe për ato jogjeneruese të mjeteve monetare.

Baza e Matjes për Aktivet

Kostoja Historike

BC7.15 Kostoja historike është një bazë matëse e zbatuar gjerësisht në shumë juridiksione. Shumë të anketuar në Dokumentin e Konsultimit dhe Draftin e Paraqitur mbrojtën përdorimin e vazhdueshëm të gjerë të koston historike si bazë matjeje, kryesisht në kombinim me bazat e tjera të matjes. Ata e mbështetën këtë pikëpamje duke iu referuar objektivit të përgjegjshmërisë apo llogaridhënies dhe kuptueshmërisë dhe verifikueshmërisë së koston historike. Ata gjithashtu vunë në dukje se, për shkak se kostoja historike është zbatuar gjerësisht në kombinim me bazat e tjera të matjes, përdorimi i saj i vazhdueshëm shmang kostot që do të lindnin nëse një rishikim në të ardhmen i një standardi aktual që kërkon ose lejon koston historike do të kërkonte përdorimin e një baze tjetër matjeje.

BC7.16 Disa të anketuar konsideruan se informacioni mbi koston historike ofron një

bazë mjaft relevante për raportimin e kostos së shërbimeve, sepse lidhja midis kostos historike dhe transaksioneve të ndërmarra në të vërtetë nga njësia ekonomike është veçanërisht e rëndësishme për një vlerësim të përgjegjshmërisë. Në veçanti, kostoja historike jep informacion që dhënësit e burimeve mund të përdorin për të vlerësuar drejtësinë e taksave që janë llogaritur, ose sesi janë përdorur burimet që ata kanë përndryshe kontribuar në një periudhë raportimi.

- BC7.17 BSNKSP bie dakord që, në shumë kontekste, është relevante të jepet informacion mbi transaksionet e kryera në të vërtetë nga njësia ekonomike dhe pranon që përdoruesit janë të interesuar për koston e shërbimeve bazuar në transaksionet aktuale. Kostoja historike jep informacion mbi atë që shërbimet aktualisht kushtojnë në periudhën e raportimit, në vend se sa do të kushtojnë në të ardhmen; vendimet për çmimet bazuar në informacionin e kostos historike mund të promovojnë drejtësi ndaj konsumatorëve të shërbimeve.
- BC7.18 BSNKSP gjithashtu pranoi pikëpamjet e atyre që konsiderojnë se përdorimi i kostos historike lehtëson një krahasim të rezultateve aktuale financiare dhe buxhetit të aprovuar. BSNKSP pranon se buxhetet shpesh mund të përgatiten mbi bazën e kostos historike dhe se, kur ky është rasti, kostoja historike rrit krahasueshmërinë me buxhetin.
- BC7.19 BSNKSP gjithashtu pranoi një pikëpamje të kundërt: që vlerësimi dhe raportimi i kostos së dhënies së shërbimeve në terma të vlerës që është sakrifikuar për të dhënë ato shërbime jep informacion të dobishëm si për vendimmarrje ashtu edhe për qëllime të përgjegjshmërisë apo llogaridhënies. Meqenëse kostoja historike nuk pasqyron vlerën e aktiveve në kohën kur ato konsumohen, ajo nuk jep informacion mbi atë vlerë në rrethana kur efekti i ndryshimeve të çmimeve është i rëndësishëm. BSNKSP arriti në përfundimin se është e rëndësishme që Kuadri Konceptual t'u përgjigjet të dy këtyre perspektivave të kundërta.

Vlera e Tregut dhe Vlera e Drejtë

- BC7.20 Drafti i Paraqitur nuk propozoi vlerën e drejtë si bazë matjeje. Përkundrazi, ai propozoi vlerën e tregut, e cila u përcaktua në të njëjtën mënyrë si vlera e drejtë në literaturën e BSNKSP në kohën kur u zhvillua Kuadri Konceptual. Një numër i të anketuarve sfiduan heqjen e vlerës së drejtë si bazë matjeje. Ata theksuan se vlera e drejtë është një bazë matjeje që përcaktohet dhe përdoret në specifikimin e kërkesave të matjes nga shumë përcaktues të standardeve globale dhe kombëtare dhe se një, përkufizim i vlerës së drejtë ishte përdorur gjerësisht në literaturën e BSNKSP. Shumë mbështetës të vlerës së drejtë konsideruan se përkufizimi duhet të jetë një vlerë dalëse siç përcaktohet në Standardet Ndërkombëtare të Raportimit Financiar (SNRF).
- BC7.21 Arsyeja e BSNKSP për qasjen e propozuar në Draftin e Paraqitur ishte se vlera e drejtë është e ngjashme me vlerën e tregut dhe përfshirja e të dy bazave të matjes mund të jetë konfuzuese për përdoruesit e pasqyrave financiare.

BSNKSP gjithashtu vuri në dukje se vlera e drejtë në SNRF është shprehimisht një vlerë dalëse—ndryshe nga përkufizimi i vlerës së drejtë në literaturën e BSNKSP në kohën kur u zhvillua Kuadri Konceptual. Prandaj, përshtatshmëria e vlerës së drejtë në sektorin publik ka gjasa të jetë e kufizuar kryesisht në dhënien e informacionit mbi kapacitetin financiar, sesa në dhënien e informacionit mbi kapacitetin operacional dhe koston e shërbimeve. Për më tepër, në këtë kapitull kostoja e zëvendësimit është një bazë matjeje në vetvete, dhe jo një teknikë vlerësimi për të përcaktuar vlerën e drejtë.

BC7.22 Në sektorin publik shumë aktive janë të specializuara dhe ndryshimet në çmimet e hyrjes dhe daljes janë për këtë arsye të rëndësishëm. Kur një aktiv do të japë shërbime të ardhshme ose përfitime ekonomike me një vlerë më të madhe se çmimi i daljes së aktivitetit, një tregues që pasqyron vlerat e daljes nuk është baza më e rëndësishme. Kur kursi më efikas i burimeve është shitja e aktivitetit—sepse vlera e shërbimeve që ai do të japë ose flukset e pritshme të mjeteve monetare nga përdorimi nuk është aq e madhe sa vlera e arkëtueshme nga shitja, baza më e rëndësishme e matjes ka gjasa të jetë çmimi i shitjes neto, i cili pasqyron kostot e shitjes dhe, megjithëse ka gjasa të bazohet në evidencën e tregut, nuk supozon ekzistencën e një tregu të hapur, aktiv dhe të rregullt.

BC7.23 Duke konsideruar meritat e vlerës së drejtë si një bazë matjeje, BSNKSP pranoi se vlera e drejtë ofron një bazë relevante për vlerësimin e një kthimi financiar. Kur aktivitetet deklarohen me vlerën e drejtë, performanca financiare mund të vlerësohet në kontekstin e kthimit të nënkuptuar në vlerat e tregut. Sidoqoftë, aktivitetet e sektorit publik nuk kryhen përgjithësisht me qëllim të marrjes së një kthimi apo përfitimi financiar, kështu që relevanca e vlerësimit të një kthimi të tillë është e kufizuar.

BC7.24 Në përfundimin e kapitullit të matjes, BSNKSP shqyrtoi tre opsione kryesore në trajtimin e kësaj çështjeje:

- Të zbatohet një përkufizim të vlerës së drejtë të bazuar në vlerën e daljes;
- Të ruajë përkufizimin e vlerës së drejtë në SNKSP përpara zhvillimit të Kuadrit Konceptual; ose
- Të përfshijë vlerën e tregut, në vend të vlerës së drejtë, si një bazë të matjes siç propozohet në Draftin e Paraqitur.

BC7.25 Zbatimi i një përkufizimi të vlerës së drejtë të bazuar në vlerën e daljes do të nënkuptonte përdorimin e një përkufizimi që nuk është në përputhje me objektivat e shumicës së njësive të sektorit publik—dhënien e shërbimeve më shumë sesa gjenerimin e flukseve monetare. Është e diskutueshme nëse masat e bazuara në vlerën e daljes do të jepnin informacionin përkatës për shumë aktive të mbajtura për kapacitetin e tyre operacional dhe për detyrime kur nuk është e mundur të transferohet detyrimi.

BC7.26 Përfshirja e përkufizimit aktual të vlerës së drejtë të BSNKSP ose një versioni

pak të modifikuar i këtij përkufizimi në Kuadrin Konceptual do të kishte nënkuptuar se dy autoritete të standardeve globale do të kishin përkufizime të ndryshme konceptuale të të njëjtit term.

BC7.27 BSNKSP pranoi se mos përfshirja e vlerës së drejtë si bazë matjeje do të kishte implikime për literaturën ekzistuese të BSNKSP në kohën kur u finalizua Kuadri Konceptual, sepse një numër i SNKSP përmbanin vlerën e drejtë në kërkesat ose opsionet e matjes.

BC7.28 Në bilanc, BSNKSP arriti në përfundimin se, në vend që të përfshijë një përkufizim të vlerës së drejtë të bazuar në vlerën e daljes, ose një përkufizim të vlerës së drejtë specifik për sektorin publik, Kuadri Konceptual duhet të përfshijë vlerën e tregut si një bazë matjeje dhe jo vlerën e drejtë. BSNKSP e sheh vlerën e drejtë si një model për të përfaqësuar apo paraqitur një rezultat specifik të matjes. BSNKSP mund të kryejë punë të mëtejshme në nivelin e standardeve për të shpjeguar se si bazat e matjes në këtë kapitull përputhen me vlerën e drejtë, siç implementohet në SNRF.

Kostoja e Zëvendësimit, Çmimi i Shitjes Neto dhe Vlera në Përdorim

BC7.29 Sepse, objektivi i njërive të sektorit publik është më shumë të japin shërbime, shpesh në transaksione pa këmbim, sesa të bëjnë fitime, shumë aktive jofinanciare mbahen për qëllime operationale. Për më tepër, shumë prej këtyre pasurive janë të specializuara dhe nuk ka gjasa të blihen ose shiten në tregje të hapura, aktive dhe të rregullta. Vlera e tregut lehtëson një vlerësim të kapacitetit financiar dhe kapacitetit operacional kur mjetet operationale nuk janë të specializuara dhe tregtohen në tregje të hapura, aktive dhe të rregullta. Sidoqoftë, bazat aktuale të matjes të ndryshme nga vlera e tregut janë të nevojshme në mënyrë që të jepet informacion i dobishëm mbi koston e shërbimeve dhe kapacitetin operacional kur aktivet janë të specializuara dhe ku informacioni i bazuar në treg është i kufizuar.

BC7.30 Në vlerësimin e bazave të matjes që japin informacionin më të dobishëm për aktivet e specializuara operationale, BSNKSP kërkoi një bazë që pasqyron dhënien e vazhdueshme të të mirave dhe shërbimeve nga njësitë e sektorit publik. Baza më e përshtatshme për aktive të tilla është ajo që jep informacion mbi koston e potencialit të shërbimit që i atribuohet një aktivi.

BC7.31 BSNKSP konsideroi koston e riprodhimit si një bazë të mundshme të matjes. Kostoja e riprodhimit është lehtësisht e kuptueshme. Sidoqoftë, ajo pasqyron me shumë koston e marrjes së një aktivi identik, sesa koston e zëvendësimit të potencialit të shërbimit të dhënë nga një aktiv. Prandaj, kostoja e riprodhimit mund të pasqyrojë tiparet e aktiveve që nuk shërbejnë më për ndonjë qëllim ekonomik dhe përdorimi i tyre mund të tejkalojë vlerën e një aktivi. Kostoja e zëvendësimit shpesh këtu rrezik sepse bazohet në koston më ekonomike të kërkuar për njësinë ekonomike për të zëvendësuar potencialin e shërbimit të një aktivi. Ndërsa pranon se llogaritja e koston së zëvendësimit mund në disa raste të jetë komplekse dhe të përfshijë gjykime

subjektive, BSNKSP arriti në përfundimin se kostoja e zëvendësimit është baza e matjes së vlerës aktuale që shpesh përmbush më mirë objektivin e matjes dhe arrin karakteristikat cilësore. BSNKSP pranoi se udhëzimet do të jenë të nevojshme në nivelin e standardeve për qasjen ndaj implementimit të kostonë së zëvendësimit.

BC7.32 BSNKSP pranoi se kostoja e zëvendësimit nuk do të jetë gjithmonë një bazë e përshtatshme matëse për aktivet e specializuara operationale. Mund të ketë rrethana kur një njësi ekonomike nuk ka ndërmend të vazhdojë të operojë një aktiv. Në rrethana të tilla, kostoja e zëvendësimit nuk është një bazë e dobishme e matjes, sepse nuk do të ishte racionale që njësi të zëvendësonte potencialin e shërbimit të dhënë nga një aktiv. Prandaj, BSNKSP konsideroi bazën e duhur të matjes për rrethana të tilla. Në këto rrethana, një bazë e matjes specifike për njësinë që pasqyron kufizimet në shitje për një njësi dhe jep një vlerë daljeje është më e përshtatshme. BSNKSP arriti në përfundimin se çmimi i shitjes neto plotëson më mirë objektivin e matjes. Çmimi i shitjes neto është përfshirë si bazë matjeje në këtë kapitull. Çmimi i shitjes neto gjithashtu jep informacion që plotëson objektivin e matjes, kur një njësi e kërkohej me kontratë, ose në një marrëveshje të detyrueshme, të shesë një aktiv me më pak vlerë se vlera e tregut, ndoshta për të përmbushur një objektiv shoqëror ose politik.

BC7.33 Për të dhënë një analizë të plotë të rrethanave në të cilat veprojnë njësitë e sektorit publik, BSNKSP gjithashtu konsideroi situatën kur nuk do të ishte racionale që një njësi ekonomike të kërkonte të zëvendësonte potencialin e shërbimit të personifikuar nga një aktiv, por gjithsesi është më racionale që njësi të vazhdojë të operojë aktivin sesa ta shesë atë menjëherë. Vlera në përdorim përfshin flukset monetare ose potencialin e shërbimit nga operimi i vazhdueshëm i aktivitetit dhe të ardhurat nga shitja. Prandaj, BSNKSP arriti në përfundimin se vlera në përdorim duhet të përfshihet si një bazë e mundshme e matjes. BSNKSP pranoi që kjo bazë e matjes nuk është e thjeshtë për tu përdorur në një kontekst që nuk gjeneron mjete monetare dhe se, në përcaktimin e vlerës në përdorim, mund të jetë e nevojshme të përdoret kostoja e zëvendësimit si zëvendësuese.

Modeli i Vlerës së Drejtë

BC7.34 Siç tregohet në paragrafin BC7.20, Drafti i Paraqitur nuk propozoi vlerën e drejtë si bazë matjeje në të drejtën e saj. Sidoqoftë, ai propozoi modelin e matjes së vlerës së drejtë si një metodë për të vlerësuar një matje ku ishte përcaktuar se vlera e tregut është baza e duhur e matjes, por tregu është joaktiv ose ndryshe nuk është i hapur ose i rregullt.

BC7.35 Një pakicë e të anketuarve në Draftin e Paraqitur mbështeste modelin e matjes së vlerës së drejtë. Disa nga këta të anketuar menduan se BSNKSP duhet të japë detaje të mëtejshme të zbatimit të saj. Të tjerët ishin mbështetës të modelit, por sugjeruan që një model i matjes i detajuar do të ishte i papërshtatshëm për Kuadrin Konceptual—disa prej këtyre të anketuarve konsideruan se ai duhej adresuar si një teknikë e vlerësimit të nivelit të standardeve. Shumë prej të

anketuarve paraqesin një pikëpamje se vlera e drejtë duhet të propozohet si një bazë matëse në të drejtën e saj duke përdorur përkufizimin e SNRF-ve, ndërsa të tjerët dëshironin më shumë detaje mbi qasjet për vlerësimin e vlerës së drejtë për të plotësuar zbatimin e saj si një bazë matjeje. Në të kundërt, të anketuarit e tjerë shprehën një pikëpamje se vlera e drejtë është e papërshtatshme për sektorin publik

BC7.36 BSNKSP-së iu dukën bindëse pikëpamjet e atyre që e konsideruan modelin e vlerës së drejtë bazik për Kuadrin Konceptual. BSNKSP gjithashtu pranoi pikëpamjen e atyre të anketuarve që menduan se mospërcaktimi i vlerës së drejtë si bazë matjeje, por rivendosja e vlerës së drejtë përmes modelit ishte konfuze. Prandaj, BSNKSP vendosi të mos përfshijë modelin e vlerës së drejtë në kapitullin e fundit.

Modeli i Vlerës privuese

BC7.37 Dokumenti i Konsultimit diskutoi modelin e vlerës privuese si arsytim për zgjedhjen e një baze të vlerës aktuale. Disa të anketuar shprehën rezerva - në veçanti që modeli do të ishte i kushtueshëm dhe do të impononte një barrë disproporcionale për përgatitësit që të kenë parasysh tre baza të mundshme të matjes për secilin aktiv që raportohet. Një numër i të anketuarve gjithashtu konsideruan se ai është tepër kompleks. Gjithashtu u shpreh një pikëpamje se modeli i vlerës privuese ekzagjeron në mënyrë të padrejtë karakteristikën cilësore të përshtatshmërisë dhe neglizhon karakteristikat e tjera cilësore.

BC7.38 Megjithëse BSNKSP pranoi se modeli i vlerës privuese është zbatuar me sukses në disa juridiksione, BSNKSP pranoi rezerva të tilla në tërësi ose pjesërisht. Prandaj, BSNKSP përfshiu modelin e vlerës privuese në Draftin e Paraqitur si një metodë e mundshme për të zgjedhur midis kostos së zëvendësimit, çmimit të shitjes neto dhe vlerës në përdorim kur ishte vendosur të përdorej një bazë aktuale e matjes, por baza e përshtatshme nuk mund të identifikohet duke iu referuar objektivave të raportimit financiar dhe karakteristikave cilësore.

BC7.39 Megjithëse një pakicë e të anketuarve në Draftin e Paraqitur ishin shumë mbështetës të modelit të vlerës privuese, shumë të anketuar vazhduan të shprehnin rezerva për kompleksitetin e modelit. BSNKSP gjithashtu pranoi një paqartësi teknike në modelin e vlerës privuese—nëse çmimi i shitjes neto është më i lartë se kostoja e zëvendësimit, një mundësi zhvillimi mund të tregohet dhe që përdoruesit duhet të pajisen me këtë informacion, gjë që modeli i vlerës privuese nuk do ta bënte. Për shkak të këtyre faktorëve, BSNKSP vendosi të mos përfshijë modelin e vlerës privuese në Kuadrin Konceptual. Sidoqoftë, disa nga kuptimet intuitive të dhëna nga modeli në analizën e tij të marrëdhënies midis kostos së zëvendësimit, çmimit të shitjes neto dhe vlerës në përdorim janë mbajtur—për shembull, se është e papërshtatshme të matet një aktiv me koston e zëvendësimit nëse më e larta e çmimit të shitjes neto ose vlerës në përdorim është më e ulët se kostoja e zëvendësimit.

Vlera Simbolike

- BC7.40 Në disa juridiksione, aktive të caktuara njihen në pasqyrën e pozicionit financiar me vlera simbolike, zakonisht një njësi e monedhës së prezantimit. Ky trajtim është zbatuar me qëllim që të njihen aktivet në pasqyrën e pozicionit financiar kur është e vështirë të merret një vlerësim. Mbështetësit e vlerave simbolike konsiderojnë se ato japin informacion të dobishëm për përdoruesit e pasqyrave financiare dhe lehtësojnë një lidhje midis menaxhimit të aktiveve dhe proceseve të kontabilitetit.
- BC7.41 BSNKSP pranon se një qasje e tillë ka për qëllim të japë informacion të dobishëm. Sidoqoftë, pjesa më e madhe e anëtarëve të BSNKSP morën pikëpamjen se vlerat simbolike nuk përbushin objektivin e matjes, sepse ato nuk japin informacione relevante mbi kapacitetin financiar, kapacitetin operacional ose koston e shërbimeve. Pjesa më e madhe e BSNKSP arriti në përfundimin se vendimi nëse do të njihet një zë si një aktiv duhet të merret pas një vlerësimi nëse zëri përbush përkufizimin e një aktivi dhe kriteret e njohjes në Kapitullin 5, *Elementet në Pasqyrat Financiare* dhe Kapitullin 6, *Njohja në Pasqyrat Financiare*. BSNKSP gjithashtu pranoi se, në rastet kur është e pamundur ose shumë e kushtueshme për të marrë një vlerësim, është e rëndësishme që informacioni i dhënë përmes informacioneve të paraqitura të konsiderohet me kujdes në nivelin e standardeve.

Bazat e Matjes për Detyrimet

Çmimi i Supozimit dhe Çmimi i Lirimit

- BC7.42 BSNKSP pranoi pikëpamjet e atyre që vunë në dukje se, meqenëse shumë shërbime jepen nga njësi të sektorit publik në transaksione pa këmbim, shpesh nuk do të ketë një çmim supozimi. BSNKSP pranoi se rrethanat në të cilat çmimi i supozimit do të përbushë objektivin e matjes janë të kufizuara. Sidoqoftë, sigurimet dhe detyrimet e ngjashme, të tilla si garancitë financiare, janë detyrime ku çmimi i supozimit mund të japë informacionin relevant dhe besnikërisht- apo drejt-përfaqësues. Në raste të tilla, detyrimet mund të rivlerësohen me çmimin e supozuar për të pasqyruar ndryshimet në primet e rrezikut pas njohjes fillestare.
- BC7.43 Disa të anketuar për Draftin e Paraqitur gjithashtu pyetën nëse duhet të përfshihet kostoja e çlirimit. BSNKSP pranoi që në shumë raste në sektorin publik, veçanërisht për transaksionet pa këmbim, nuk ka gjasa të ketë një kosto të lirimit, sepse nuk do të ketë një palë të jashtme të gatshme të pranojë transferimin e një detyrimi nga i detyruari për një shumën e specifikuar. Edhe kur mund të përcaktohet një kosto e çlirimit, pala e jashtme nuk ka gjasa të pranojë një shumë më të ulët se kostoja e përbushjes në shlyerje. Prandaj, detyrimet që vijnë nga transaksionet pa këmbim ka gjasa të maten me koston e përbushjes, dhe kjo shpesh do të jetë baza e vetme praktike dhe relevante e matjes. Sidoqoftë, BSNKSP vendosi të mbajë çmimin e supozuar dhe koston e

lirimit si baza matëse në Kuadrin Konceptual pasi mund të ketë rrethana të kufizuara kur këto baza matëse përmbushin objektivin e matjes.

Çështje të Tjera

BC7.44 Dokumenti i Konsultimit kërkoi pikëpamjet e të anketuarve për dy çështjet vijuese në lidhje me matjen:

- Trajtimi i rrezikut të kreditit të një njësie dhe ndryshimet në vlerën që i atribuohen ndryshimeve në rrezikun e kreditit të një njësie; dhe
- Nëse matja e një aktivi duhet të pasqyrojë vetëm potencialin e shërbimit në lidhje me përdorimin e tij ekzistues, ose nëse matja e një aktivi duhet të përfshijë vlerën rritëse në lidhje me përdorimin e tij të mundshëm alternativ.

BC7.45 Pjesa më e madhe e të anketuarve që komentuan mbi këto çështje konsideruan se ato ishin trajtuar në mënyrë më të përshtatshme në nivelin e standardeve sesa në Kuadrin Konceptual. BSNKSP pajtohet me këtë pikëpamje dhe këto çështje nuk janë adresuar në Kuadrin Konceptual. BSNKSP vuri në dukje se atje ku një vlerë tregu përdoret për të matur një detyrim, është e nevojshme të merret parasysh trajtimi i rrezikut të kreditit të njësisë ekonomike.

KAPITULLI 8: PREZANTIMI NË RAPORTET FINANCIARE ME QËLLIM TË PËRGJITHSHËM

PËRMBAJTJE

	Paragrafi
Parathënie	8.1–8.8
Prezantimi	8.4–8.8
Zgjedhja e Informacionit.....	8.9–8.35
Zgjedhja e Informacionit—Natyra e Informacionit	8.11–8.14
Informacion i Zgjedhur për Prezantim dhe Paraqitje	8.15–8.24
Parimet e Zbatueshme për Zgjedhjen e Informacionit	8.25–8.35
Vendndodhja e Informacionit	8.36–8.44
Parimet e Alokimit të Informacionit midis Raporteve të Ndryshëm.	8.38–8.40
Parimet për Vendin e Informacionit brenda një Raporti	8.41–8.44
Organizimi i Informacionit	8.45–8.64
Natyra e Informacionit Relevant për Organizatën	8.47–8.53
Parimet e Zbatueshme për Organizimin e Informacionit	8.54–8.64
Baza për Konkluzione	

Parathënie

- 8.1 Ky Kapitull përcakton konceptet e zbatueshme për paraqitjen e informacionit në RFQP, duke përfshirë pasqyrat financiare të qeverive dhe njësisë të tjera të sektorit publik (njësisë ekonomike).
- 8.2 Paraqitja është e lidhur me Kapitujt 1 deri 4—objektivat e raportimit financiar, nevojat e përdoruesve, karakteristikat cilësore, kufizimet mbi informacionin e përfshirë në RFQP dhe njësisë raportuese të gjitha ndikojnë në vendimet e paraqitjes. Për informacionin e raportuar në pasqyrat financiare, paraqitja lidhet gjithashtu me përkufizimet e elementeve, kriteret e njohjes dhe bazat e matjes të identifikuar në Kapitujt 5 deri 7—për shembull:
- Përkufizimi i elementeve ndikon në artikujt që mund të paraqiten në pasqyrat financiare;
 - Aplikimi i kriterëve të njohjes ndikon në vendndodhjen e informacionit; dhe
 - Përzgjedhja e bazave të matjes ndikon informacionin e paraqitur në metodologjitë e matjes.

Gjuha në të Cilën Pasqyrat Financiare dhe RFQP-të e Tjera janë Botuar

- 8.3 Gjuha (ose gjuhët) në të cilën botohen pasqyrat financiare dhe RFQP-të e tjera mbështet arritjen e objektivave të raportimit financiar dhe karakteristikat cilësore. Të gjithë versionet e përkthyer duhet të jenë besnike ndaj versionit në gjuhën origjinale. Versioni i përkthyer vihet në dispozicion për të përmbushur nevojat e përdoruesve duke iu referuar:
- Kërkesave ligjore në juridiksionin e njësisë; dhe
 - Kostot dhe përfitimet e përkthimit.

Paraqitja

- 8.4 Paraqitja është zgjedhja, vendndodhja dhe organizimi i informacionit që raportohet në RFQP.
- 8.5 Paraqitja synon të japë informacion që kontribuon në drejtim të objektivave të raportimit financiar dhe arrin karakteristikat cilësore duke marrë parasysh kufizimet në informacionin e përfshirë në RFQP. Vendimet për zgjedhjen, vendndodhjen dhe organizimin e informacionit merren në përgjigje të nevojave të përdoruesve për informacion për fenomenet ekonomike ose të tjera.
- 8.6 Kapitulli 1 shpjegon se RFQP-të kanë gjasa të përmbajnë raporte të shumta, secili duke iu përgjigjur më drejtpërdrejt disa aspekteve të objektivave të raportimit financiar dhe çështjeve të përfshira në fushëveprimin e raportimit financiar. Përveç pasqyrave financiare, RFQP-të japin informacion relevant, për shembull, për vlerësimet e performancës së shërbimit të një njësisë ekonomike dhe qëndrueshmërinë e financave të saj. Objektivat e raportimit financiar, të zbatuara në fushën e mbuluar nga një raport i veçantë, udhëzojnë vendimet e paraqitjes për atë raport.

- 8.7 Vendimet e paraqitjes mund të:
- Rezultojnë në zhvillimin e një RFQP-je të ri, lëvizjen e informacionit midis raporteve, ose bashkimin e raporteve ekzistuese; ose
 - Jenë vendime të detajuara për zgjedhjen e informacionit, vendndodhjen dhe organizimin brenda një RFQP-je.

Vendimet e Paraqitjes janë të Ndërlidhura

- 8.8 Vendimet për zgjedhjen e informacionit, vendndodhjen dhe organizimin janë të ndërlidhura dhe, në praktikë, ka mundësi të merren parasysh së bashku. Sasia ose lloji i informacionit të zgjedhur mund të ketë implikime nëse përfshihet në një raport të veçantë ose është i organizuar në tabela ose formularë të veçantë. Tre pjesët e mëposhtme janë të rëndësishme në secilin vendim për paraqitje.

Zgjedhja e Informacionit

- 8.9 Vendimet për zgjedhjen e informacionit adresojnë çfarë informacioni raportohet:
- Në pasqyrat financiare; dhe
 - Në RFQP-të jashtë pasqyrave financiare (RFQP-të e tjera).
- 8.10 Siç shpjegon Kapitulli 2, *Objektivat dhe Përdoruesit e Raportimit Financiar me Qëllim të Përgjithshëm*, objektivat e raportimit financiar janë të japin informacion për njësinë ekonomike që është i dobishëm për përdoruesit e RFQP-ve për qëllime të llogaridhënies dhe të vendimmarrjes. Kapitulli 2 përshkruan llojet e informacionit që u nevojiten përdoruesve për të përmbushur objektivat e raportimit financiar. Ai përshkrim udhëheq vendimet nëse nevojiten lloje të veçanta të raporteve. Ky Kapitull përqendrohet në përzgjedhjen e informacionit që do të paraqitet në RFQP, përfshirë pasqyrat financiare dhe raportet e tjera.

Zgjedhja e Informacionit—Natyra e Informacionit

Natyra e Informacionit në Pasqyrat Financiare

- 8.11 Nevojat e informacionit të përdoruesve të identifikuar në Kapitullin 2 mbështesin zgjedhjen e informacionit për pasqyrat financiare. Ato nevoja përfshijnë informacione për pozicionin financiar, performancën financiare dhe flukset monetare të një njësie ekonomike në mënyrë që:
- T'u mundësojnë përdoruesve të identifikojnë burimet e njësive ekonomike dhe pretendimet për ato burime në datën e raportimit;
 - Të informojnë vlerësimet e çështjeve të tilla si, nëse njësia ekonomike ka fituar burime ekonomikisht, dhe i ka përdorur ato në mënyrë efektive dhe efektive për të arritur objektivat e saj të dhënies së shërbimeve; dhe
 - Të informojnë vlerësimet e performancës financiare dhe likuiditetit e aftësisë paguese të njësive ekonomike.
- 8.12 Pasqyrat financiare mund të japin gjithashtu informacion që ndihmon përdoruesit në vlerësimin e shkallës në të cilën:

- Një njësi ekonomike ka përmbushur objektivat e saj financiare;
 - Të ardhurat, shpenzimet, flukset monetare dhe rezultatet financiare të njësisë ekonomike janë në përputhje me buxhetet e aprovuara; dhe
 - Një njësi ekonomike i është përmbajtur legjislacionit përkatës ose autoritetit tjetër që rregullon mbledhjen dhe përdorimin e parave publike.
- 8.13 Pasqyrat financiare nuk raportojnë në mënyrë gjithëpërfshirëse mbi performancën e shërbimit të një njësie ekonomike. Sidoqoftë, informacioni në pasqyrat financiare mund të japë informacione relevante për aspektet financiare të performancës së shërbimit, siç janë informacionet për:
- Të ardhurat, shpenzimet dhe flukset monetare që lidhen me shërbimet; dhe
 - Aktivitetet dhe detyrimet që informojnë vlerësimet e përdoruesve të, për shembull, kapacitetit operacional të një njësie ekonomike ose rreziqet financiare që mund të ndikojnë në dhënien e shërbimit.
- 8.14 Raportet e tjera në RFQP paraqesin informacion shtesë për pasqyrat financiare. Një informacion i tillë mund të përfshijë, për shembull:
- Informacion mbi qëndrueshmërinë e financave publike të një njësie ekonomike;
 - Diskutim dhe analiza të pasqyrave financiare; ose
 - Informacion mbi performancën e shërbimit.

Informacioni i Zgjedhur për Paraqitje dhe për Informacion Shpjegues

- 8.15 Informacioni zgjidhet për t'u paraqitur ose për t'u dhënë si informacion shpjegues në RFQP. Informacioni i zgjedhur për t'u paraqitur komunikon mesazhet kryesore në një RFQP-je, ndërsa informacioni shpjegues e bën informacionin e paraqitur më të dobishëm duke siguruar detaje që do t'i ndihmojnë përdoruesit të kuptojnë informacionin e paraqitur. Dhënia e informacioneve shpjeguese nuk e zëvendëson mungesën e paraqitjes së tij.
- 8.16 Përsëritja e informacionit në një RFQP duhet të shmanget në përgjithësi. Sidoqoftë, i njëjti informacion mund të paraqitet dhe të trajtohet në informacionin shpjegues. Për shembull, një total i paraqitur pasqyrat financiare mund të përsëritet në shënime, ku shënimet japin një ndarje të totalit të paraqitur. Në mënyrë të ngjashme, i njëjti informacion mund të paraqitet në RFQP të ndryshme në mënyrë që të adresojë qëllimet e tij të ndryshme.

Informacioni i Zgjedhur për Paraqitje

- 8.17 Çdo RFQP përmban mesazhe kryesore që komunikohen, kështu që çdo RFQP përmban informacion të paraqitur. Informacioni i paraqitur ruhet në një nivel konciz, të kuptueshëm, në mënyrë që përdoruesit të përqendrohen në mesazhet kryesore të paraqitura dhe të mos shpërqendrohen nga detajet që përndryshe mund t'i bëjnë më të paqarta ato mesazhe. Informacioni i paraqitur jepet në mënyrë të dukshme, duke përdorur teknikat e duhura të paraqitjes të tilla si emërtimi i qartë, kufijtë ndarës, tabelat dhe grafikët.

- 8.18 Elementët e paraqitur në faqen e pasqyrave financiare ofrojnë informacion për çështje të tilla si pozicioni financiar i njësisë raportuese, performanca financiare dhe flukset monetare.
- 8.19 Vlerësimi nëse një element plotëson kriteret e njohjes është një nga mekanizmat kryesorë për të përcaktuar nëse informacioni paraqitet në pasqyrën e pozicionit financiar ose pasqyrën e performancës financiare dhe nëse do paraqitet në shënimet shpjeguese apo diku tjetër në RFQP. Në raste të tjera, për shembull në një pasqyrë të flukseve monetare, informacioni i paraqitur gjithashtu do të mbështesë arritjen e objektivave të raportimit financiar.
- 8.20 Zhvillimi i kërkesave për paraqitjen e zërave të veçantë dhe totalit përfshin gjetjen e ekuilibrit midis standardizimit të informacionit të paraqitur, i cili lehtëson kuptueshmërinë, dhe informacionit që është përshtatur për faktorët specifikë të njësisë. Qëllimi i kërkesave të standardizuara të paraqitjes dhe informacionit specifik të njësisë është të sigurojnë që informacioni i nevojshëm për të përmbushur objektivat e raportimit financiar është i disponueshëm për të gjitha njësitë, ndërsa në të njëjtën kohë lejon që informacioni të paraqitet në një mënyrë që pasqyron natyrën dhe aktivitetet e njësive ekonomike specifike.

Informacioni i Zgjedhur për Paraqitje

- 8.21 Informacioni shpjegues që paraqitet mund të përfshijë:
- Bazat për informacionin e paraqitur, siç janë politikat ose metodologjitë e zbatueshme;
 - Zbërthimin dhe detajimin e informacionit të paraqitur në pasqyrat financiare; dhe
 - Zërat përbërës që kanë disa, por jo të gjitha elementët e informacionit të paraqitur —për shembull paraqitjen e zërave që përmbushin disa, por jo të gjitha karakteristikat e përkufizimit të një elementi ose dhëniet e informacioneve shpjeguese për zërat që plotësojnë përkufizimin e një elementi, por jo kriterin e njohjes.
- 8.22 Niveli i detajeve i ofruar nga informacioni shpjegues kontribuon në arritjen e objektivave të raportimit financiar, pa e tepruar. Dhënia e informacioneve shpjeguese, si p.sh., informacioni i paraqitur, është i nevojshëm për arritjen e objektivave të raportimit financiar.
- 8.23 Dhënia e informacioneve shpjeguese në shënimet e pasqyrave financiare:
- Është i nevojshëm për kuptueshmërinë e një përdoruesi të pasqyrave financiare;
 - Ofron informacion që paraqet pasqyrat financiare në kontekstin e njësisë ekonomike dhe mjedisit të saj të operimit; dhe
 - Në përgjithësi duhet të ketë një marrëdhënie të qartë dhe të dukshme me informacionin e paraqitur në pasqyrat financiare të cilave u përket.

- 8.24 Dhënia e informacioneve shpjeguese në shënime mund të përfshijë gjithashtu:
- Faktorët e lidhur me njësinë ekonomike që mund të ndikojnë në gjykimet për informacionin e raportuar (për shembull, informacioni për palët e lidhura dhe njësitë e kontrolluara ose interesat në njësitë e tjera);
 - Bazat e raportimit për atë çka paraqitet (për shembull, informacioni mbi politikat e kontabilitetit dhe matjen, duke përfshirë metodat e matjes dhe pasiguritë e matjes kur është e zbatueshme);
 - Ndarjet e shumave të paraqitura në pasqyrat financiare (për shembull, ndarja e detajuar e aktiveve afatgjata materiale si ndërtesa, makineri, e pajisje, në klasa të ndryshme);
 - Zërat që nuk plotësojnë përkufizimin e një elementi ose kriteret e njohjes, por janë të rëndësishëm për të kuptuar financat e njësisë ekonomike dhe aftësinë për të ofruar shërbime—për shembull, informacion për ngjarjet dhe kushtet, që mund të ndikojnë në flukset monetare të ardhshme ose potencialin e shërbimit, përfshirë natyrën e tyre, efektet e mundshme në flukset monetare ose potencialin e shërbimit, probabilitetin e ndodhjes dhe ndjeshmëritë ndaj ndryshimeve të kushteve; dhe
 - Informacionin që mund të shpjegojë tendencat themelore që ndikojnë në totalët e raportuara.

Parimet e Zbatueshme për Zgjedhjen e Informacionit

- 8.25 Vendimet në lidhje me çfarë informacioni duhet të paraqitet dhe të trajtohet në informacionet shpjeguese përfshijnë marrjen në konsideratë të:
- Objektivave të raportimit financiar;
 - Karakteristikave cilësore dhe kufizimeve në informacionin e përfshirë në RFQP; dhe
 - Fenomeneve përkatëse ekonomike ose fenomeneve të tjera për të cilat informacioni mund të jetë i nevojshëm.
- 8.26 Zgjedhja e informacionit rezulton në informacion që kontribuon në përmbushjen e objektivave të raportimit financiar, që i përshtatet fushës së mbuluar nga një raport i veçantë, dhe jep nivelin e duhur të detajeve. Vendimet për zgjedhjen e informacionit përfshijnë përparësinë dhe përmbledhjen e informacionit. Zgjedhja e informacionit shmang mbingarkesën e informacionit që vështirëson kuptueshmërinë. Shumë informacion mund ta bëjë të vështirë për përdoruesit të kuptojnë mesazhet kryesore, dhe, rrjedhimisht, të ulë efektivitetin e arritjes së objektivave të raportimit financiar.
- 8.27 Përgatitësit, duke zbatuar shprehinë dhe gjykimin e tyre profesional, janë përgjegjës për të siguruar se informacioni që plotëson objektivat e raportimit financiar dhe karakteristikat cilësore, jepet në RFQP-të që ata përgatisin.
- 8.28 Vendimet për zgjedhjen e informacionit kërkojnë rishikim të vazhdueshëm dhe kritik. Informacioni i identifikuar për zgjedhjen e mundshme rishikohet ndërsa zhvillohet dhe konsiderohet për prezantim, duke iu referuar veçanërisht përshtatshmërisë, materialitetit dhe kosto-përfitimit të tij, edhe pse të gjitha

karakteristikat dhe kufizimet cilësore zbatohen për vendimet mbi zgjedhjen e informacionit. Vendimet e kaluara mund të rimerren në konsideratë sepse informacioni i ri mundtë bëjë që kërkesat ekzistuese të informacionit të jenë përsëritëse dhe të rezultojnë që disa zëra të mos arrijnë të karakteristikat cilësore dhe/ose kufizimet në vijimësi.

- 8.29 Të gjitha transaksionet materiale, ngjarjet dhe zërat e tjerë të raportuar paraqiten në një mënyrë që shpreh më tepër thelbin e tyre sesa formën e tyre ligjore ose ndonjë formë tjetër, në mënyrë që të arrihen karakteristikat cilësore të përshtatshëmrisë dhe besnikërisë përfaqësuese.
- 8.30 Përfitimet e përdoruesve nga marrja e informacionit duhet të justifikojnë kostot për njësitë ekonomike të mbledhjes dhe paraqitjes së atij informacioni. Gjatë bërjes së këtij vlerësimi është e rëndësishme të merret në konsideratë se si zërat individualë ndikojnë në pamjen e përgjithshme të paraqitur dhe natyrën e informacionit të paraqitur. Zërat që mund të duket se kanë pak përfitim kur shihen të izoluar mund të kenë përfitim shumë më të madh dhe kontribut në një paketë e plotë të informacionit të paraqitur.
- 8.31 Informacioni nevojitet të paraqitet në baza të korrektësisë së mjaftueshme kohore për t'u dhënë mundësi përdoruesve të mbajnë stafin drejtues të përgjegjshëm dhe të informojnë vendimet e përdoruesve.
- 8.32 RFQP-të mund të përfshijnë informacione shtesë që vijnë nga burime të ndryshme nga sistemi i informacionit financiar. Karakteristikat cilësore zbatohen për një informacion të tillë. Data e dhënies të çdo informacioni të tillë shtesë duhet të jetë sa më afër datës së raportimit të pasqyrave financiare, në mënyrë që informacioni i raportuar të jetë në kohë.

Parimet për Zgjedhjen e Informacionit për Paraqitje dhe për Informacion Shpjegues

- 8.33 Vendimet për paraqitjen dhe detajimin zbatohen si për pasqyrat financiare ashtu edhe për RFQP-të e tjera. Objektivat e raportimit financiar zbatohen në fushën e mbuluar nga një raport i veçantë për të udhëzuar identifikimin e informacionit për paraqitje dhe për informacion shpjegues. Identifikimi i informacionit për paraqitje dhe për informacion shpjegues në një RFQP të veçantë mund të përfshijë zhvillimin e:
- Parimeve të klasifikimit;
 - Një liste të llojeve të gjëra të informacionit që paraqitet dhe një listë të ngjashme të llojeve të gjëra të informacionit që paraqiten; dhe/ose
 - Listave të informacionit specifik që përgatitësit duhet të paraqesin dhe të japin informacione shpjeguese.
- 8.34 Vendimet për zgjedhjen e informacionit që do të paraqitet dhe informacionit shpjegues merren:
- Në lidhje me njëri-tjetrin dhe jo të ndara nga njëri-tjetri; dhe
 - Për të komunikuar në mënyrë efektive si një grup i integruar informacioni.

- 8.35 Vendimet e zgjedhjes në lidhje me informacionin në RFQP-të e tjera merren pasi të shqyrtohet me kujdes marrëdhënia e RFQP-ve të tjera me pasqyrat financiare.

Vendndodhja e Informacionit

- 8.36 Vendimet për vendndodhjen e informacionit merren për të cilat:
- Informacioni i raportit është lokalizuar brenda; dhe
 - Komponenti i informacionit të raportit është lokalizuar.
- 8.37 Vendndodhja e informacionit ka një ndikim në kontributin e informacionit në arritjen e objektivave të raportimit financiar dhe karakteristikat cilësore. Vendndodhja mund të ndikojë në mënyrën se si përdoruesit interpretojnë informacionin dhe krahasueshmërinë e informacionit. Vendndodhja mund të përdoret për të:
- Transmetuar rëndësinë relative të informacionit dhe lidhjet e tij me informacione të tjera;
 - Transmetuar natyrën e informacionit;
 - Lidhur artikuj të ndryshëm të informacionit që kombinohen për të përmbushur një nevojë të veçantë të përdoruesit; dhe
 - Bërë dallimin midis informacionit të zgjedhur për paraqitje në pasqyra financiare dhe atij të zgjedhur për informacion shpjegues.

Parimet për Ndarjen e Informacionit midis Raporteve të Ndryshëm

- 8.38 Faktorët ndikues për vendimet në lidhje me alokimin e informacionit midis pasqyrave financiare dhe një RFQP-je tjetër përfshijnë:
- *Natyrën*: Nëse natyra e informacionit, për shembull historik kundrejt të ardhshëm, mbështet përfshirjen e informacionit në RFQP të njëjtë ose në një tjetër, për shkak të konsideratave që lidhen me, për shembull krahasueshmërinë dhe/ose kuptueshmërinë;
 - *Specifikën për juridiksionin*: Nëse faktorët specifikë për juridiksionin, siç janë dispozitat ligjore, specifikojnë kërkesat për vendndodhjen e informacionit; dhe
 - *Ndërlidhjen*: Nëse informacioni shtesë i përfytyruar ka nevojë të lidhet shumë ngushtë me informacionin e përfshirë tashmë në një raport ekzistues apo jo. Duhet të vlerësohen lidhjet midis të gjithë informacionit, jo vetëm lidhjet midis informacionit të ri dhe atij ekzistues.
- 8.39 Faktorët e mësipërm, të cilët shprehen nga perspektiva e shtimit të informacionit në një grup ekzistues informacioni, zbatohen gjithashtu për vlerësimet nëse grupimi i informacionit ekzistues mund të përmirësohet, i cili diskutohet në seksionin për organizimin e informacionit.
- 8.40 Një RFQP i veçantë mund të jetë i nevojshëm kur:
- Janë identifikuar nevoja shtesë të informacionit të përdoruesit, që nuk përmbushen nga një raport ekzistues; dhe

- Një RFQP i veçantë për të përmbushur ato nevoja ka më shumë gjasa të arrijë objektivat e raportimit financiar dhe karakteristikat cilësore sesa përfshirja e informacionit në një raport ekzistues.

Parimet për Vendndodhjen e Informacionit brenda një Raporti

- 8.41 Paragrafi 8.17 i këtij Kapitulli thotë se informacioni i prezantuar jepet në mënyrë të dukshme, duke përdorur teknikat e duhura të paraqitjes—vendndodhja është një mënyrë për ta arritur këtë. Vendndodhja e informacionit brenda një raporti siguron që informacionit të paraqitur t’i jepet rëndësia e duhur dhe nuk bëhet më i paqartë nga informacioni i paraqitur më i detajuar dhe i gjerë.
- 8.42 Vendndodhja e informacionit në pasqyrat financiare kontribuon në komunikimin e një pasqyre financiare gjithëpërfshirëse të një njësie ekonomike.
- 8.43 Për pasqyrat financiare, informacioni i paraqitur tregohet në pasqyrën financiare përkatëse, ndërsa informacionet shpjeguese jepen tek shënimet. Dallimi midis informacionit të paraqitur në pasqyra financiare dhe informacionit shpjegues të paraqitur përmes vendndodhjes siguron që ata elementë që lidhen drejtpërdrejt me çështjet e komunikimit, të tilla si pozicioni financiar i një njësie ekonomike, performanca financiare dhe flukset monetare, mund të theksohen, me informacione të mëtejshme të detajuara të dhëna përmes shënimeve shpjeguese.
- 8.44 Për RFQP-të e tjera, informacioni i kryesor mund të jepet si i vendosur veçantë nga informacioni i paraqitur në pasqyrat financiare ose i vendosur në të njëjtën zonë, por dallohet nga informacioni i paraqitur në pasqyrat financiare dhe i jepet rëndësi përmes përdorimit të një teknike tjetër paraqitjeje.

Organizimi i Informacionit

- 8.45 Organizimi i informacionit adreson vendosjen, grupimin dhe renditjen e informacionit, i cili përfshin vendime:
- Si të vendoset informacioni brenda një RFQP-je; dhe
 - Për strukturën e përgjithshme të një RFQP-je.
- 8.46 Organizimi i informacionit përfshin një sërë vendimesh, duke përfshirë vendimet për përdorimin e referencave të kryqëzuara, tabelave, grafikëve, titujve, numërimit dhe vendosjen e zërave brenda një komponenti të veçantë të një raporti, përfshirë vendimet për renditjen e zërave. Si organizohet informacioni mund të ndikojë në interpretimin e tij nga përdoruesit.

Natyra e Informacionit të Duhur për Organizatën

- 8.47 Vendimet për organizimin e informacionit marrin parasysh:
- Marrëdhëniet e rëndësishme midis informacionit; dhe
 - Nëse informacioni është për paraqitje në pasqyrat financiare apo në shënimet shpjeguese.

Tipet e Marrëdhënieve

- 8.48 Marrëdhëniet e rëndësishme përfshijnë, por nuk kufizohen në:
- Përmirësim;
 - Ngjashmëri; dhe
 - Qëllim i përbashkët.
- 8.49 Përmirësimi: Informacioni në një pozicion të RFQP mund të përmirësohet përmes informacionit të dhënë diku tjetër. Për shembull, informacioni mbi buxhetin, perspektivën dhe performancën e shërbimit përmirëson informacionin në pasqyrat financiare. Tabelat dhe grafikët mund të përdoren për të përmirësuar kuptueshmërinë e informacionit narrativ. Referencat me informacionin e raportuar jashtë RFQP mund të përmirësojnë kuptueshmërinë e informacionit të raportuar në RFQP.
- 8.50 Ngjashmëria: Një marrëdhënie e ngjashmërisë ekziston kur informacioni i raportuar në një vend bazohet në informacionin e raportuar diku tjetër në RFQP, dhe informacioni nuk është ndryshuar ose ka pasur rregullime relativisht të vogla. Për shembull, nëse informacioni mbi performancën e shërbimit përfshin koston e shërbimeve, ose vlerën e aktiveve të përdorura në shërbime të ndryshme, atëherë mund të jetë ndihmuese të tregohet se si ato totale lidhen me shpenzimet dhe aktivet e raportuara në pasqyrat financiare. Një shembull tjetër është marrëdhënia midis shpenzimeve totale të raportuara kundrejt buxhetit dhe shpenzimeve totale të raportuara në pasqyrën e performancës financiare. Një pajtim midis dy shumave të ndryshme mund të përmirësojë kuptueshmërinë e përdoruesve për financat e një njësie ekonomike.
- 8.51 Qëllimi i përbashkët: Një marrëdhënie e qëllimit të përbashkët ekziston kur informacioni i raportuar në vende të ndryshme kontribuon në të njëjtin qëllim. Një shembull është kur pasqyra dhe informacione shpjeguese të ndryshme japin informacionin e nevojshëm për vlerësimet e përgjegjshmërisë për shërbimet e dhëna. Informacioni për (a) koston aktuale dhe të buxhetuar të shërbimeve të ndryshme, (b) burimet financiare dhe jofinanciare të përdorura në dhënie e shërbimeve të ndryshme, dhe (c) dhënie e ardhshme e shërbimeve të ndryshme mund të përfshihen në vende të ndryshme. Për ta bërë të qartë marrëdhënien midis informacionit në vende të ndryshme, mund të jetë e përshtatshme të organizoni informacionin duke përdorur teknika të tilla si tituj të përbashkët dhe referenca.
- 8.52 Marrëdhëniet mund të ekzistojnë midis informacionit në:
- RFQP-të;
 - Komponentë të ndryshëm brenda nje RFQP-je;
 - Pjesë të ndryshme të një komponenti të vetëm.

Grupimi i Informacionit

- 8.53 Tre faktorët e shënuar në seksionin e zgjedhjes së informacionit si të zbatueshëm

për vendimet mbi vendndodhjen e informacionit—lidhja, natyra e informacionit dhe konsiderimet specifike për juridiksionin—zbatohen gjithashtu për konsiderimet nëse grupimi i informacionit ekzistues mund të përmirësohet. Vendimet për grupimin efektiv të informacionit marrin parasysh lidhjet midis grupeve të informacionit, natyrën e grupeve të ndryshme të informacionit dhe, për aq sa është e përshtatshme, faktorët specifikë për juridiksionin.

Parimet e Zbatueshmërisë për Organizimin e Informacionit

- 8.54 Organizimi i informacionit:
- Mbështet arritjen e objektivave të raportimit financiar; dhe
 - Ndhmon informacionin e raportuar të përmbushë karakteristikat cilësore.
- 8.55 Organizimi i informacionit:
- Ndhmon për të siguruar që mesazhet kryesore janë të kuptueshme;
 - Identifikon qartësisht marrëdhëniet e rëndësishme;
 - I jep theksin e duhur informacionit që transmeton mesazhe kryesore; dhe
 - Lehtëson krahasimet.
- 8.56 Informacioni i ngjashëm lidhet përmes përdorimit të titujve që kanë qëndrueshmëri, renditjes së prezantimit dhe/ose metodave të tjera të përshtatshme për marrëdhëniet dhe llojin e informacionit. Aty ku referencat lidhen me informacione të raportuar jashtë RFQP-së është e rëndësishme që:
- Lidhjet me informacionin nga burime të tjera nuk duhet të ulin efektivitetin e arritjeve të karakteristikave cilësore të një RFQP-je; dhe
 - Data e dhënies së çdo informacioni të tillë të ndërlidhur është sa më afër datës së raportimit të pasqyrave financiare në mënyrë që informacioni i raportuar të jetë në kohë.

Krahasueshmëria

- 8.57 Organizimi i informacionit merr parasysh përfitimet e paraqitjes së qëndrueshme me kalimin e kohës. Paraqitja e qëndrueshme mbështet aftësinë e përdoruesve për të kuptuar informacionin dhe lehtëson qasjen e tyre në informacion. Ai ndihmon për të arritur karakteristikën cilësore të krahasueshmërisë.

Parimet për Organizimin e Informacionit brenda Pasqyrave Financiare

- 8.58 Informacioni i paraqitur në pasqyrat financiare është zakonisht i organizuar në totale dhe nëntotale numerike. Organizimi i tij jep një përmbledhje të strukturuar të çështjeve të tilla si pozicioni financiar i njësisë raportuese, performanca financiare dhe flukset monetare.
- 8.59 Për pasqyrat financiare, marrëdhënie mund të ekzistojnë midis:
- Nëngrupeve e shumëve të paraqitura ose ndryshimet në shumat e paraqitura dhe ndikimi i tyre në pozicionin financiar të një njësie ekonomike, performancën financiare dhe/ose flukset monetare;

- Shumave të ndryshme të paraqitura në pasqyra të ndryshme financiare, të cilat të gjitha pasqyrojnë ndikimin e një ngjarje të jashtme të përbashkët, ose kontribuojnë së bashku drejt një kuptueshmërie të një aspekti të pozicionit financiar ose performancës financiare të njësisë ekonomike; dhe
- Shumave të paraqitura në pasqyrat financiare dhe në shënimet përkatëse që japin informacione ose mund të mbështesin kuptueshmërinë e përdoruesve të zërave të paraqitur.

8.60 Organizimi i informacionit në pasqyrat financiare përfshin vendime për:

- Llojin dhe numrin e pasqyrave;
- Ndarja e totaleve në nënkategori me kuptim;
- Renditja dhe grupimi i zërave të paraqitur brenda secilës pasqyre;
- Identifikimi i totaleve (mbledhëse ose zbritëse); dhe
- Identifikimi i informacionit tjetër për përfshirje në atë pasqyrë.

8.61 Informacioni i paraqitur në shënimet e pasqyrave financiare është i organizuar në mënyrë që marrëdhëniet me zërat e raportuar në pasqyrat financiare të jenë të qarta. Shënimet janë një pjesë integrale e pasqyrave financiare.

Parimet për Organizimin e Informacionit brenda RFQP-ve të Tjera

8.62 Siç është rasti për pasqyrat financiare, organizimi i informacionit në RFQP të tjera ndihmon për të siguruar që mesazhet kryesore të transmetuara nga informacioni i paraqitur janë të kuptueshme. Paraqitja që identifikon qartë marrëdhëniet e rëndësishme ka gjasa të përmirësojë shkallën në të cilën një raport:

- Përmbush objektivat e raportimit financiar; dhe
- Arrin karakteristikat cilësore.

8.63 Lidhja me informacionet shpjeguese i ndihmon përdoruesit të gjejnë informacion të rëndësishëm. Disa informacione janë më të kuptueshme kur organizohen në grafikë, tabela, raporte ose tregues kryesorë të performancës. Informacione të tjera mund të paraqiten në mënyrë më efektive në formë narrative. Organizimi i informacionit mbështet kuptueshmërinë e përdoruesve të lidhjeve midis informacionit brenda të njëjtit RFQP.

8.64 Organizimi i informacionit lehtëson krahasimet, siç është qartësimi se kur artikujt janë të ngjashëm ose jo të ngjashëm. Krahasueshmëria ndërmjet periudhave lehtësohet duke shmangur ndryshimet në mënyrën si organizohet informacioni për të njëjtën njësi ekonomike nga viti në vit, përveç nëse këto ndryshime përmirësojnë përshtatshmërinë dhe kuptueshmërinë. Krahasimet ndërmjet njësisve lehtësohen kur njësi të ndryshme raportuese organizojnë informacionin që prezantojnë në mënyra të ngjashme.

Baza për Konkluzione

Kjo Bazë për Konkluzione shoqëron Kuadrin Konceptual, por nuk është pjesë e tij.

Konceptet e Aplikueshëm për Paraqitjen në RFQP

- BC8.1 Ky Kapitull përshkruan konceptet e zbatueshme për paraqitjen në RFQP, duke përfshirë edhe pasqyrat financiare dhe informacionin shtesë që përmirëson, plotëson dhe u shton pasqyrave financiare. Gjatë zhvillimit të këtij Kapitulli, disa të anketuar në Dokumentin e Konsultimit, *Prezantimi në Raportet Financiare me Qëllim të Përgjithshëm* (Dokumenti i Konsultimit) dhe Drafti i Paraqitur, Prezantimi në Raportet Financiare me Qëllim të Përgjithshëm (Drafti i Paraqitur), argumentuan se BSNKSP duhet të përqendrohet ekskluzivisht në pasqyrat financiare. Disa të anketuar që mbështetën qasjen e propozuar më gjithëpërfshirëse konsideruan se konceptet që rezultojnë duhet të jenë mjaftueshëm të detajuar për të adresuar çështje të veçanta për pasqyrat financiare.
- BC8.2 BSNKSP konsideron se prezantimi efektiv i informacionit si në pasqyrat financiare dhe RFQP-të e tjera është shumë i rëndësishëm në përmbushjen e objektivave të raportimit financiar. Paraqitja e informacionit në RFQP-të e tjera ngre sfida të veçanta për BSNKSP dhe përgatitësit, gjë që e bën zhvillimin e koncepteve të zbatueshme thelbësore për të udhëzuar zhvillimin e kërkesave të prezantimit si në SNKSP ashtu edhe në UPR. Sidoqoftë, BSNKSP pranoi nevojën për të dhënë koncepte që janë mjaftueshëm të detajuar për t'u zbatuar në pasqyrat financiare. Prandaj ky Kapitull përshkruan konceptet e prezantimit për të gjitha RFQP-të, dhe përcakton konceptet e zbatueshme për pasqyrat financiare në më shumë thellësi.

Paraqitja në Pasqyrat Financiare

- BC8.3 Detajet e mëtejshme të dhëna në pasqyrat financiare përgjigjen, siç u përmend më lart, ndaj nevojës për të siguruar që konceptet e propozuara janë të zbatueshëm për pasqyrat financiare. Sidoqoftë, ky Kapitull nuk propozon numrin ose llojin e pasqyrave financiare që duhet të specifikohen në SNKSP dhe UPR. Kjo qasje pranon se, në rang ndërkombëtar, disa përgatitës trajtojnë pasqyrat financiare "primare" si një kërkesë minimale, me fleksibilitet që përgatitësi të shtojë deklarata të mëtejshme—për shembull, deklarata shtesë që rendisin zotimet ose borxhin e sektorit publik—në pasqyrat financiare të kërkuara nga SNKSP-të. Kjo është gjithashtu në përputhje me nevojën për të shmangur specifikimet e tepërta në nivelin e Kuadrit Konceptual.
- BC8.4 Ky Kapitull gjithashtu nuk përpiqet të identifikojë një listë të informacionit që duhet të përfshihet në pasqyrat financiare, përfshirë shënimet. Kjo do të thotë se konceptet e prezantimit të zbatueshme për pasqyrat financiare do të mbeten relevante pasi ndryshimet ndodhin në fusha të tilla si:

- Lloji i informacionit që kërkohet për të përmbushur në mënyrë adekuate objektivat e raportimit financiar;
- Teknologjia e informacionit në dispozicion për të prezantuar informacionin në RFQP; dhe
- Lloji i fenomeneve ekonomike ose fenomeneve të tjera mbi të cilat pasqyrat financiare prezantojnë informacionin.

Gjuha në të cilën Botohen Pasqyrat Financiare dhe RFQP-të e Tjera

BC8.5 Disa të anketuar në Draftin e Paraqitur shprehën një pikëpamje se gjuha (ose gjuhët) në të cilën janë botuar pasqyrat financiare dhe RFQP-të e tjera ka implikime nëse ato do të mbështesin arritjen e objektivave të raportimit financiar dhe të arrijnë karakteristikat cilësore. Duke iu përgjigjur këtij shqetësimi, BSNKSP vendosi që ky Kapitull duhet të adresojë gjuhën (gjuhët) në të cilat botohen RFQP-të. Cilësia e çdo përkthimi do të ndikojë në dobinë e një RFQP për përdoruesit që varen nga ai përkthim. Cilësia e përkthimit duhet të jetë e mjaftueshme për të siguruar që versionet e përkthyer të jenë besnik ndaj versionit në gjuhën origjinale. Një përkthim besnik u mundëson përdoruesve të marrin të njëjtin kuptim si ai i një folësi të gjuhës origjinale që lexon versionin e gjuhës origjinale.

Prezantimi, Paraqitja dhe dhënia e Informacioneve Shpjeguese

BC8.6 Gjatë zhvillimit të këtij Kapitulli u propozuan përshkrimet e termave "Prezantim", "Paraqitje", "Informacione Shpjeguese", "informacion bazë" dhe "informacion mbështetës". Të anketuarit kishin pikëpamje të ndryshme nëse përshkrimet ishin të përshtatshme. Kishte një mbështetje të konsiderueshme për përshkrimin e prezantimit, i cili përfshinte zgjedhjen, vendndodhjen dhe organizimin e informacionit. Disa të anketuar kundërshtuan futjen e përshkrimeve të tilla, sepse ata konsideruan se termat "prezantim" dhe "paraqitje" janë përdorur gjerësisht nga përcaktuesit e standardeve dhe kanë kuptime të pranura përgjithësisht. Disa të anketuar në Draftin e Paraqitur mbështetën përafrimin e terminologjisë së BSNKSP me terminologjinë e prezantimit për pasqyrat financiare në zhvillim nga Bordi Ndërkombëtar i Standardeve të Kontabilitetit në projektin e tij për të azhurnuar Kuadrin e tij Konceptual.

BC8.7 BSNKSP konsideron se të kesh terminologji që zbatohet për të gjitha informacionet e përfshira në RFQP, dhe jo vetëm për pasqyrat financiare, mund të parandalojë përafrimin e plotë me terminologjinë që lidhet vetëm me pasqyrat financiare. Nëse termi "prezantim" vlen për informacionin që transmeton mesazhe kryesore në pasqyrat financiare, atëherë shtrirja e të njëjtit term në informacionin tjetër të përfshirë në RFQP ndryshon kuptimin e termit. Termi "prezantim" sinjalizon se informacioni që transmeton mesazhe kryesore mund të zgjidhet për pasqyrat financiare ose informacione të tjera të përfshira në RFQP.

- BC8.8 BSNKSP është i mendimit se dallimi midis paraqitjes dhe informacionit shpjegues të përdorur në disa juridiksione, ku paraqitja zbatohet për procesin e raportimit të informacionit në pasqyrat financiare dhe informacioni shpjegues zbatohet për procesin e raportimit të informacioneve në pjesën e shënimeve, është i papërshtatshëm për paraqitjen e koncepteve për RFQP-të. Dallimet u përqëndruan në pasqyrat financiare të cilat kanë përdorim të kufizuar dhe mund të jenë konfuze për RFQP-të e tjera jashtë pasqyrave financiare. Në kontekstin e pasqyrave financiare, paraqitja dhe dhënia informacioneve shpjeguese mbështesin një dallim të qartë midis procesit të raportimit të informacionit në një pasqyre financiare—paraqitje —dhe atij të raportimit të informacionit në shënimet e pasqyrave—dhënia e informacioneve shpjeguese. Për këto arsye, BSNKSP mbajti përskrimet e prezantimit dhe paraqitjes të propozuar në Draftin e Paraqitur me shpjegime të rishikuara.
- BC8.9 Përshkrimi i paraqitjes të propozuar në Dokumentin e Konsultimit përfshinte si atë që është paraqitje —zgjedhja e informacionit, vendndodhja dhe organizimi— ashtu edhe çfarë paraqitja duhet të bëjë—duhet të përmbushë objektivat e raportimit financiar, nevojat e përdoruesve, dhe të arrijë karakteristikat cilësore. Pas konsiderimit të mëtejshëm, BSNKSP vendosi se ndarja e këtyre dy fushave do të lehtësonte më mirë shqyrtimin e çështjeve të prezantimit. Prandaj paraqitja përshkruhet si zgjedhja e informacionit, vendndodhja dhe organizimi. Ekziston gjithashtu një përshkrim i asaj që paraqitja synon të arrijë, i cili është të japë informacion që kontribuon në objektivat e raportimit financiar, dhe arrin karakteristikat cilësore duke marrë parasysh kufizimet në informacionin e përfshirë në RFQP.
- BC8.10 Disa të anketuar konsideruan se dallimi midis informacionit bazë dhe mbështetës të propozuar në Dokumentin e Konsultimit nënkuptonte se informacioni në shënimet e pasqyrave financiare është më pak i rëndësishëm sesa informacioni në faqen e një pasqyre dhe se krijon një hierarki. Megjithatë BSNKSP nuk synoi të nënkuptojë se informacioni mbështetës është më pak i rëndësishëm sesa informacioni kryesor, BSNKSP pranoi shqetësime të tilla. Prandaj, BSNKSP rishikoi nevojën për një dallim midis informacionit bazë dhe mbështetës dhe arriti në përfundimin se përfshirja e ideve për këto dy lloje të informacionit në përshkrimet e prezantimit dhe paraqitjes brenda secilit RFQP do të ishte më e përshtatshme. Rrjedhimisht, termat informacion kryesor dhe informacioni mbështetës nuk u mbajtën në Draftin e Paraqitur dhe përshkrimet e prezantimit dhe paraqitjes u rishikuan për të shpjeguar se cilat lloje të informacionit do të prezantoheshin dhe cilat paraqiteshin, pa nënkuptimin se një lloj informacioni është më i rëndësishëm sesa tjetri. Kjo qasje pasqyrohet në këtë Kapitull.
- BC8.11 BSNKSP gjithashtu konsideroi nëse të gjitha RFQP-të përmbajnë si informacion për paraqitje ashtu edhe informacion shpjegues, dhe nëse është e mundur të kemi një RFQP që përmban vetëm informacion për paraqitje. Për shkak se mesazhet kryesore ekzistojnë për secilin lloj RFQP-je, dhe informacioni për të

transmetuar ata mesazhe kryesore duhet të shfaqet, BSNKSP arriti në përfundimin se të gjitha RFQP-të përmbajnë si informacion për paraqitje ashtu edhe informacion shpjegues.

Qasja e Përgjithshme ndaj Paraqitjes

BC8.12 Dokumenti i Konsultimit propozoi një qasje për paraqitjen e:

- Përqendrimit në nevojat e përdoruesit për të identifikuar objektivat e prezantimit;
- Aplikimit të karakteristikave cilësore në vendimet e prezantimit; dhe
- Identifikimit të koncepteve të veçanta të prezantimit—konceptet e propozuara ishin Koncepti 1: Zgjidhni informacionin që plotëson nevojat e përdoruesit, plotëson testin e kosto-përfitimit dhe është mjaftueshëm në kohë; Koncepti 2: Gjeni vendndodhjen e informacionit për të përmbushur nevojat e përdoruesit; dhe Koncepti 3: Organizoni informacionin për t'i bërë të qarta marrëdhëniet e rëndësishme dhe për të mbështetur krahasueshmërinë.

Dokumenti i Konsultimit gjithashtu propozoi se objektivat e prezantimit duhet të vendosen në nivelin e standardeve, për zbatim ndaj raporteve të veçanta ose temave të raportimit.

BC8.13 Të anketuarit përgjithësisht ranë dakord se nevojat e përdoruesve dhe arritja e karakteristikave cilësore ishin të rëndësishme për vendimet e prezantimit. Ata mbështetën zhvillimin e objektivave të prezantimit, por mbrojtën se objektiva të tillë duhet të përfshihen në Kuadrin Konceptual, dhe jo vetëm në nivelin e standardeve. Megjithëse ata përgjithësisht ranë dakord se duhet të zhvillohen koncepte të veçanta të prezantimit, një numër i konsiderueshëm i të anketuarve nuk ishin dakord me tre konceptet e prezantimit të propozuara. Disa të anketuar nuk ishin dakord me mënyrën se si tre konceptet e prezantimit theksonin karakteristikat e veçanta cilësore ose kufizimet në informacionin e përfshirë në RFQP. Ata argumentuan se karakteristikat ose kufizimet e tjera cilësore duhet të adresohen. Të tjerët argumentuan se konceptet shtuan pak, në mos asgjë, në diskutimin e karakteristikave cilësore dhe kufizimeve mbi informacionin e përfshirë në RFQP në Kapitullin 3, *Karakteristikat Cilësore*

BC8.14 Në bilanc, BSNKSP arriti në përfundimin se një qasje më e thjeshtë, më e përqendruar, e cila zbatonte drejtpërdrejt konceptet në Kapitujt 1–4 për vendimet e prezantimit ishte e përshtatshme. BSNKSP është i mendimit se vendimet për zgjedhjen e informacionit, vendndodhjen dhe organizimin merren në përgjigje të nevojave të përdoruesve për informacion në lidhje me fenomene ekonomike ose të tjera. Vendimet e prezantimit janë bërë në përpjekje për të arritur objektivat e raportimit financiar dhe ato përfshijnë zbatimin e karakteristikave cilësore dhe kufizimeve në informacionin e përfshirë në RFQP.

BC8.15 Vendimet për paraqitjen mund të jenë ose (a) vendime që mund të rezultojnë në zhvillimin e një raporti të ri, lëvizjen e informacionit midis raporteve, ose

bashkimin e raporteve ekzistuese; ose, (b) vendime të detajuara për zgjedhjen e informacionit, vendndodhjen dhe organizimin në lidhje me informacionin brenda një raporti. Është i dobishëm të bëhet dallimi midis këtyre dy llojeve të vendimeve të prezantimit në kontekstin e fushëveprimit më gjithëpërfshirës të raportimit financiar të diskutuar në Kapitullin 2. Të dy llojet e vendimeve janë të rëndësishme dhe nuk synohet të transmetohet një hierarki. Dallimi është një i gjerësisë ose renditjes së vendimeve—për shembull, një vendim për të krijuar një raport të ri tregon se do të prezantohet një grup i gjerë informacioni. Vendimet pasuese, më specifike do të adresojnë ato që prezantohen brenda këtij raporti dhe janë po aq të rëndësishme.

BC8.16 Nevoja për të bërë dallimin midis prezantimit dhe paraqitjes së informacionit është një aspekt tjetër i rëndësishëm i qasjes së përgjithshme të prezantimit të BSNKSP. Një shembull i një vendimi të detajuar brenda një raporti është një vendim nëse informacioni duhet të prezantohet në faqen kryesore të një pasqyre financiare ose të paraqitet në shënime.

Objektivat e Prezantimit

BC8.17 Siç u tha më lart, në Dokumentin e Konsultimit BSNKSP propozoi zhvillimin e "objektivave të prezantimit" për të udhëzuar vendimet e prezantimit. Megjithëse shumë të anketuar mbështetën identifikimin e objektivave të prezantimit, BSNKSP vendosi kundër përfshirjes së objektivave të prezantimit në këtë Kapitull, sepse ata do të krijonin një shtresë shtesë të panevojshme të objektivave nën objektivat e raportimit financiar në Kapitullin 2. Zhvillimi i një shtrese të dytë të objektivave të prezantimit mund të jetë konfuze dhe të shpërqëndrojë nga objektivat e raportimit financiar. Kjo qasje u propozua në Draftin e Paraqitur dhe në përgjithësi u mbështet nga të anketuarit.

Aplikimi i Karakteristikave Cilësore dhe Kufizimeve

BC8.18 Gjatë zhvillimit të këtij Kapitulli, shumë të anketuar mbështetën zbatimin e karakteristikave cilësore në vendimet e prezantimit. Sidoqoftë, disa të anketuar shprehën rezerva se kufizimet në informacionin e përfshirë në RFQP nuk ishin integruar siç duhet në qasjen e përgjithshme të prezantimit. BSNKSP pajtohet se kufizimet zbatohen për vendimet e prezantimit. Prandaj, ata përfshihen në qasjen e përgjithshme të prezantimit dhe në diskutimin pasues të zbatimit të tre vendimeve të prezantimit.

Koncepte të Prezantimit

BC8.19 Pasi konsideruan shqetësimet e të anketuarve për tre konceptet e prezantimit të propozuara në Dokumentin e Konsultimit dhe ndryshimet e mundshme të mëtejshme për të adresuar ato shqetësime, BSNKSP arriti në përfundimin se idetë në të tre konceptet u adresuan në mënyrë adekuate përmes zbatimit të karakteristikave cilësore dhe kufizimeve mbi informacionin e përfshirë në RFQP të vendimet e prezantimit. Prandaj, në Draftin e Paraqitur BSNKSP zëvendësoi

tre konceptet e prezantimit të propozuara në Dokumentin e Konsultimit me një përshkrim të rishikuar të zbatimit të karakteristikave cilësore dhe kufizimeve mbi informacionin e përfshirë në RFQP në vendimet e prezantimit. Të anketuarit për Projektin e Paraqitur në përgjithësi mbështetën zbatimin e drejtpërdrejtë të koncepteve të vendosura në Kapitujt 1–4, në vend të zhvillimit të një grupi ndërmjetës ose të koncepteve të prezantimit ose të objektivave të prezantimit.

Organizimi i Informacionit: Referencat për tek Informacioni i Jashtëm

BC8.20 Kapitulli 2 i Kuadrit Konceptual shpjegon se përdoruesit e RFQP mund të kenë nevojë të marrin në konsideratë informacione nga burime të tjera, përfshirë raportet mbi kushtet aktuale dhe të parashikuara ekonomike, buxhetet dhe parashikimet, dhe informacionin për iniciativat e politikave qeveritare të pa raportuara në RFQP. BSNKSP konsideroi nëse RFQP duhet të përfshijë lidhje apo referenca me informacione të tilla. Megjithëse BSNKSP pranoi rrezikun që një informacion i tillë mund të mos arrijë karakteristikat cilësore, BSNKSP arriti në përfundimin se lidhje apo referenca të tilla mund të mbështesin kuptueshmërinë. Prandaj, duke qenë se informacioni i dhënë nga burime të jashtme nuk bën më pak të efektshme arrijtjen e karakteristikave cilësore, BSNKSP arriti në përfundimin se RFQP-të mund të përfshijnë lidhje apo referenca me informacionin e tillë.

Publikimet e Procesit të Duhur të Kuadrit Konceptual

Titulli	Data e Publikimit	Përfundimi i periudhës së konsultimit
Dokumenti i Konsultimit, <i>Objektivat e Raportimit Financiar; Fushëveprimi i Raportimit Financiar; Karakteristikat Cilësore të Informacionit të Përfshira në Raportet Financiare me Qëllim të Përgjithshëm; Subjekti Raportues</i>	30 shtator 2008	30 mars 2009
Dokumenti i Konsultimit, <i>Elementët e Pasqyrave Financiare dhe Njohja e tyre</i>	15 dhjetor 2010	14 qershor 2011
Dokumenti i Konsultimit, <i>Matja e Aktiveve dhe Detyrimeve në Pasqyrat Financiare</i>	15 dhjetor 2010	14 qershor 2011
Draft i Paraqitur 1, <i>Roli, Autoriteti dhe Fushëveprimi; Objektivat dhe Përdoruesit; Karakteristikat Sasiore; dhe Njësia Raportuese</i>	15 dhjetor 2010	14 qershor 2011
Drafti i Paraqitur, <i>Karakteristikat Kryesore të Sektorit Publik me Implikime të Mundshme në Raportimin Financiar</i>	29 prill 2011	31 gusht 2011
Dokumenti i Konsultimit, <i>Paraqitja e Raporteve Financiare me Qëllim të Përgjithshëm</i>	29 janar 2012	31 Maj 2012
Drafti i Paraqitur 2, <i>Elementët e Pasqyrave Financiare dhe Njohja e tyre</i>	07 nëntor 2012	30 prill 2013
Drafti i Paraqitur 3, <i>Matja e Aktiveve dhe Detyrimeve në Pasqyrat Financiare</i>	07 nëntor 2012	30 prill 2013

KUADRI KONCEPTUAL

Titulli	Data e Publikimit	Përfundimi i periudhës së konsultimit
Drafti i Paraqitur 4, <i>Paraqitja e Raporteve Financiare me Qëllim të Përgjithshëm</i>	17 prill 2013	15 gusht 2013

SNKSP 1—PARAQITJA E PASQYRAVE FINANCIARE

Shënime të Mirënjohjes

Ky Standard Ndërkombëtar i Kontabilitetit të Sektorit Publik (SNKSP) është hartuar kryesisht nga Standardi Ndërkombëtar i Kontabilitetit (SNK) 1 (Rishikuar 2003), *Paraqitja e Pasqyrave Financiare*, i publikuar nga Bordi i Standardeve Ndërkombëtare të Kontabilitetit (BSNK). Ekstraktet nga SNK 1 janë riprodhuar në këtë publikim të Bordit të Standardeve Ndërkombëtare të Kontabilitetit të Sektorit Publik (BSNKSP) të Federatës Ndërkombëtare të Kontabilistëve (FNK) me lejen e Fondacionit të Standardeve Ndërkombëtare të Raportimit Financiar (SNRF).

Teksti i aprovuar i Standardeve Ndërkombëtare të Raportimit Financiar (SNRF) është ai i botuar nga BSNK në gjuhën angleze dhe kopjet mund të merren direkt nga IFRS Foundation, Customer Service, Columbus Building, 7 Westferry Circus, Canary Wharf, London E14 4HD, United Kingdom.

E-mail: publications@ifrs.org

Internet: www.ifrs.org

Të drejtat e autorit për SNRF-të, SNK-të, Draftet e Paraqitura dhe publikime të tjera të BSNK-së i përkasin Fondacionit SNRF.

"SNRF", "SNK", "BSNK", "Fondacioni SNRF", "Standardet Ndërkombëtare të Kontabilitetit" dhe "Standardet Ndërkombëtare të Raportimit Financiar" janë marka tregtare të Fondacionit SNRF dhe nuk duhet të përdoren pa aprovimin e Fondacionit SNRF.

SNKSP 1—PARAQITJA E PASQYRAVE FINANCIARE

Historia e SNKSP

Ky version përfshin ndryshimet që rezultojnë nga SNKSP-të e botuara deri më 31 janar, 2019.

SNKSP 1, *Paraqitja e Pasqyrave Financiare* është botuar në maj 2000.

Në dhjetor 2006, BSNKSP botoi një SNKSP 1 të rishikuar.

Që atëherë, SNKSP 1 është ndryshuar nga SNKSP-të e mëposhtëm:

- SNKSP 42, Përfitimet Sociale (botuar në janar 2019)
- SNKSP 41, Instrumentet Financiare (botuar në gusht 2018)
- SNKSP 40, Kombinimet e Sektorit Publik (botuar në janar 2017)
- SNKSP 39, Përfitimet e Punonjësve (botuar në korrik 2016)
- Zbatueshmëria e SNKSP-ve (botuar në prill 2016)
- Përmirësime të SNKSP-ve 2015 (botuar në prill 2016)
- SNKSP 38, Paraqitja e Interesave në Njësi të Tjera (botuar në janar 2015)
- SNKSP 35, Pasqyrat Financiare të Konsoliduara (botuar në janar 2015)
- SNKSP 33, Miratimi për Herë të Parë i Standardeve Ndërkombëtare të Kontabilitetit të Sektorit Publik (SNKSP) sipas të drejtave dhe detyrimeve të konstatuara (botuar në janar 2015)
- Përmirësime të SNKSP-ve 2014 (botuar në janar 2015)
- Përmirësime të SNKSP-ve 2011 (botuar në tetor 2011)
- Përmirësime të SNKSP-ve (botuar në janar 2010)
- SNKSP 28, Instrumentet Financiare: Paraqitja (botuar në janar 2010)
- SNKSP 29, Instrumentet Financiare: Njohja dhe Matja (botuar në janar 2010)
- SNKSP 30, Instrumentet Financiare: Shënime Shpjeguese (botuar në janar 2010)
- *Përmirësime të SNKSP-ve* (botuar në nëntor 2010)

Tabela e Paragrafëve të Ndryshuar në IPSAS 1

Paragrafi i Ndikuar	Si u Ndikua	Ndikuar Nga
Seksioni i parathënies	U Fshi	Përmirësime të SNKSP-ve Tetor 2011
4	U Ndryshua	SNKSP 35 Janar 2015
5	U Fshi	Zbatueshmëria e SNKSP-ve Prill 2016
6	U Fshi	Zbatueshmëria e SNKSP-ve Prill 2016
7	U Ndryshua	SNKSP 35 Janar 2015 Zbatueshmëria e SNKSP-ve Prill 2016 SNKSP 41 Gusht 2018
7A	I Ri	SNKSP 28 Janar 2010
12	U Fshi	Zbatueshmëria e SNKSP-ve Prill 2016
21	U Ndryshua	Përmirësime të SNKSP-ve Janar 2015
29	U Ndryshua	Përmirësime të SNKSP-ve Prill 2016
44	U Ndryshua	Përmirësime të SNKSP-ve Prill 2016
53	U Ndryshua	Përmirësime të SNKSP-ve Janar 2015
53A	I Ri	Përmirësime të SNKSP-ve Janar 2015

PARAQITJA E PASQYRAVE FINANCIARE

Paragrafi i Ndikuar	Si u Ndikua	Ndikuar Nga
54	U Ndryshua	Përmirësime të SNKSP-ve Janar 2015
70	U Ndryshua	Përmirësime të SNKSP-ve Prill 2016
73	U Ndryshua	Përmirësime të SNKSP-ve Prill 2016
74	U Ndryshua	Përmirësime të SNKSP-ve Prill 2016
75	U Ndryshua	SNKSP 30 janar 2010
79	U Ndryshua	SNKSP 29 Janar 2010 Përmirësime të SNKSP-ve Janar 2010 SNKSP 41 Gusht 2018
80	U Ndryshua	Përmirësime të SNKSP-ve Nëntor 2010
82	U Ndryshua	SNKSP 29 Janar 2010 Përmirësime të SNKSP-ve Janar 2010 Përmirësime të SNKSP-ve Nëntor 2010 SNKSP 41 Gusht 2018
88	U Ndryshua	SNKSP 35 Janar 2015 SNKSP 29 Janar 2019
94	U Ndryshua	SNKSP 29 Janar 2019
95	U Ndryshua	SNKSP 35 Janar 2015

PARAQITJA E PASQYRAVE FINANCIARE

Paragrafi i Ndikuar	Si u Ndikua	Ndikuar Nga
95A	I Ri	SNKSP 28 Janar 2010
97	U Ndryshua	SNKSP 35 Janar 2015 Zbatueshmëria e SNKSP-ve Prill 2016
101	U Ndryshua	SNKSP 29 Janar 2010 SNKSP 41 Gusht 2018
102	U Ndryshua	SNKSP 41 Gusht 2018
103	U Ndryshua	SNKSP 35 Janar 2015
109	U Ndryshua	Përmirësime të SNKSP-ve Prill 2016
112	U Ndryshua	SNKSP 29 Janar 2019
113	U Ndryshua	SNKSP 29 Janar 2019
114	U Ndryshua	SNKSP 29 Janar 2019
115	U Ndryshua	SNKSP 29 Janar 2019
116	U Ndryshua	SNKSP 39 Korrik 2016 Përmirësime të SNKSP-ve Prill 2016
118	U Ndryshua	SNKSP 35 Janar 2015
125A	I Ri	SNKSP 41 Gusht 2018
125B	I Ri	SNKSP 41 Gusht 2018
125C	I Ri	SNKSP 41 Gusht 2018

PARAQITJA E PASQYRAVE FINANCIARE

Paragrafi i Ndikuar	Si u Ndikua	Ndikuar Nga
129	U Ndryshua	SNKSP 30 Janar 2010
134	U Ndryshua	SNKSP 38 Janar 2015
135	U Ndryshua	SNKSP 35 Janar 2015 SNKSP 40 Janar 2017
138	U Ndryshua	SNKSP 41 Gusht 2018
139	U Ndryshua	SNKSP 38 Janar 2015
148	U Ndryshua	SNKSP 30 Janar 2010
148A	I Ri	SNKSP 30 Janar 2010
148B	I Ri	SNKSP 30 Janar 2010
148C	I Ri	SNKSP 30 Janar 2010
148D	I Ri	SNKSP 28 Janar 2010
150	U Ndryshua	SNKSP 28 Janar 2010
151	U Fshi	SNKSP 33 Janar 2015
152	U Fshi	SNKSP 33 Janar 2015
153A	I Ri	Përmirësime të SNKSP-ve Janar 2010
153B	I Ri	SNKSP 28 Janar 2010
153C	I Ri	SNKSP 30 Janar 2010
153D	I Ri	Përmirësime të SNKSP-ve Nëntor 2010

PARAQITJA E PASQYRAVE FINANCIARE

Paragrafi i Ndikuar	Si u Ndikua	Ndikuar Nga
153E	I Ri	Përmirësime të SNKSP-ve Janar 2015
153F	I Ri	SNKSP 33 Janar 2015
153G	I Ri	SNKSP 38 Janar 2015 SNKSP 35 Janar 2015
153H	I Ri	Përmirësime të SNKSP-ve Prill 2016
153I	I Ri	Zbatueshmëria e SNKSP-ve Prill 2016
153J	I Ri	SNKSP 39 Korrik 2016
153K	I Ri	SNKSP 40 Janar 2017
153L	I Ri	SNKSP 41 Gusht 2018
153M	I Ri	SNKSP 29 Janar 2019
154	U Ndryshua	SNKSP 33 Janar 2015

SNKSP 1—PARAQITJA E PASQYRAVE FINANCIARE

PËRMBAJTJA

	Paragrafi
Objektivi	1
Objekti	2–6
Përkufizime	7–14
Njësi Ekonomike	8–10
Përfitimet Ekonomike dhe Potenciali i Shërbimit në të Ardhmen	11
Ndërmarrjet Shtetërore të Biznesit.....	12
Materialiteti	13
Aktivet/Kapitali Neto.....	14
Qëllimi i Pasqyrave Financiare	15–18
Përgjegjësia për Pasqyrat Financiare	19–20
Përbërësit e Pasqyrave Financiare.....	21–26
Konsiderime të Përgjithshme	27–58
Paraqitja e Drejtë dhe Pajtueshmëria me SNKSP-të.....	27–37
Vijueshmëria.....	38–41
Qëndrueshmëria e Paraqitjes	42–44
Materialiteti dhe Grupimi	45–47
Kompensimi.....	48–52
Informacion Krahasues	53–58
Struktura dhe Përmbajtja.....	59–150
Parathënie	59–60
Identifikimi i Pasqyrave Financiare	61–65
Periudha e Raportimit	66–68
Korrektësia Kohore.....	69
Pasqyra e Pozicionit Financiar.....	70–98

PARAQITJA E PASQYRAVE FINANCIARE

Dallimi Afatshkurtër/Afatgjatë	70–75
Aktivet Afatshkurtër	76–79
Detyrimet Afatshkurtër	80–87
Informacioni për t'u Paraqitur në Pasqyrën e Pozicionit Financiar	88–92
Informacioni për t'u Paraqitur në Pasqyrën e Pozicionit Financiar ose në Shënimet Shpjeguese	93–98
Pasqyra e Performancës Financiare	99–117
Sufiçit ose Defiçit për Periudhën	99–101
Informacioni për t'u Paraqitur në Pasqyrës e Performancës Financiare	102–105
Informacioni për t'u Paraqitur në Pasqyrën e Performancës ose në Shënimet Shpjeguese	106–117
Pasqyra e Ndryshimeve në Aktivet/Kapitalin Neto	118–125
Pasqyra e Flukseve Monetare	126
Shënime	127–150
Struktura	127–131
Paraqitja e Politikave Kontabël	132–139
Burimet Kryesore të Pasigurisë së Vlerësimit	140–148
Kapitali	148A–148C
Instrumente Financiare të Kthyeshëm të Klasifikuar si Aktive/Kapital Neto	148D
Dhënia e Informacioneve të Tjera	149–150
Dispozita Kalimtare	151–152
Data Efektive	153–154
Shfuqizimi i SNKSP 1 (2000).....	155

Standardi Ndërkombëtar i Kontabilitetit të Sektorit Publik 1, *Paraqitja e Pasqyrave Financiare*, është përcaktuar në paragrafët 1–155. Të gjithë paragrafët kanë autoritet të barabartë. SNKSP 1 duhet të lexohet në kontekstin e objektivit të tij, Bazës për Konkluzione, *Parathënies së Standardeve Ndërkombëtare të Kontabilitetit të Sektorit Publik dhe Kuadrit Konceptual për Raportimin Financiar me Qëllim të Përgjithshëm nga Njësitë e Sektorit Publik*. SNKSP 3, *Politikat Kontabël, Ndryshimet në Vlerësimet Kontabël dhe Gabimet*, jep një bazë për zgjedhjen dhe zbatimin e politikave kontabël në mungesë të udhëzimeve të qarta.

Objektivi

1. Objektivi i këtij Standardi është të përshkruajë mënyrën në të cilën duhet të paraqiten pasqyrat financiare me qëllim të përgjithshëm për të siguruar krahasueshmëri si me pasqyrat financiare të njësisë ekonomike të periudhave të mëparshme, ashtu edhe me pasqyrat financiare të njësisë të tjera ekonomike. Për të arritur këtë objektivi, ky Standard përcakton konsideratat e përgjithshme për paraqitjen e pasqyrave financiare, udhëzimet për strukturën e tyre, dhe kërkesat minimale për përmbajtjen e pasqyrave financiare të përgatitura mbi bazën e kontabilitetit të të drejtave dhe detyrimeve të konstatuara. Njohja, matja dhe dhënia e informacioneve shpjeguese për transaksione specifike dhe ngjarje të tjera trajtohen në SNKSP-të e tjera.

Objekti

2. **Ky Standard do të zbatohet për të gjitha pasqyrat financiare me qëllim të përgjithshëm të përgatitura dhe të paraqitura mbi bazën e kontabilitetit të të drejtave dhe detyrimeve të konstatuara në përputhje me SNKSP-të.**
3. Pasqyrat financiare me qëllim të përgjithshëm janë ato që synojnë të plotësojnë nevojat e përdoruesve të cilët nuk janë të pozicionuar të kërkojnë raporte të përshtatura për të përmbushur nevojat e tyre të veçanta për informacion. Përdoruesit e pasqyrave financiare me qëllim të përgjithshëm përfshijnë tatimpaguesit dhe pagesit e shërbimeve publike, anëtarët e legjislativit, kreditorët, furnitorët, mediat, dhe punonjësit. Pasqyrat financiare me qëllim të përgjithshëm përfshijnë ato që paraqiten veç ose brenda një dokumenti tjetër publik, siç është një raport vjetor. Ky Standard nuk zbatohet për informacionin financiar të ndërmjetëm.
4. Ky Standard zbatohet në mënyrë të barabartë për të gjitha njësitë ekonomike, duke përfshirë ato që paraqesin pasqyra financiare të konsoliduara në përputhje me SNKSP 35, *Pasqyrat Financiare të Konsoliduara* dhe ato që paraqesin pasqyra financiare të veçanta, në përputhje me SNKSP 34, *Pasqyrat Financiare të Veçanta*.
5. [Fshirë]
6. [Fshirë]

Përkufizime

7. **Termet e mëposhtëm përdoren në këtë Standard me kuptimet e specifikuara:**

Baza e kontabilitetit të të drejtave dhe detyrimeve të konstatuara nënkupton një bazë të kontabilitetit sipas së cilës transaksionet dhe ngjarjet e tjera njihen kur ato ndodhin (dhe jo vetëm kur mjetet monetare ose ekuivalentet e tyre merren ose paguhën). Prandaj, transaksionet dhe

ngjarjet regjistrohen në regjistrat e kontabilitetit dhe njihen në pasqyrat financiare të periudhave me të cilat ato lidhen. Elementet e njohura sipas kontabilitetit të të drejtave dhe detyrimeve të konstatuara janë aktivet, detyrimet, aktivet/ kapitali neto, të ardhurat dhe shpenzimet.

Aktivët janë burime të kontrolluara nga një njësi ekonomike si rezultat i ngjarjeve të kaluara dhe nga të cilat përfitimet e ardhshme ekonomike ose potenciali i shërbimit pritet të vijë tek njësi ekonomike.

Kontributet nga pronarët nënkuptojnë përfitime të ardhshme ekonomike ose potencial të shërbimit që i janë kontribuar njësisë ekonomike nga palë të jashtme të njësisë ekonomike, të ndryshëm nga ata që rezultojnë në detyrime të njësisë ekonomike, që krijojnë një interes financiar në aktivet/kapitalin neto të njësisë, e cila:

- (a) Transmeton të drejtën si për (i) shpërndarjen e përfitimeve të ardhshme ekonomike ose potencialin e shërbimit nga njësi ekonomike gjatë jetës së saj, shpërndarje të tilla që janë në vendimmarrje të pronarëve ose përfaqësuesve të tyre, dhe për (ii) shpërndarjet e çdo teprice të aktiveve mbi detyrimet në rastin e mbylljes së njësisë ekonomike; dhe/ose
- (b) Mund të shitet, të këmbehet, të transferohet ose të shlyhet.

Shpërndarjet për pronarët nënkuptojnë përfitime ekonomike ose potencial i shërbimit në të ardhmen i shpërndarë nga njësi ekonomike për të gjithë ose disa prej pronarëve të saj, ose si fitim nga investimi ose si fitim i investimit.

Një **njësi ekonomike** është një njësi ekonomike kontrolluese dhe njësitë ekonomike të kontrolluara të saj.

Shpenzimet janë ulje në përfitimet ekonomike ose potencialin e shërbimit gjatë periudhës së raportimit në formën e flukseve dalëse ose konsumit të aktiveve ose krijimit të detyrimeve që rezultojnë në ulje të aktiveve/kapitalit neto, të ndryshme nga ato që kanë të bëjnë me shpërndarjet te pronarët.

E papraktikueshme Zbatimi i një kërkesë është i papraktikueshme kur njësi ekonomike nuk mund ta zbatojë atë pasi ka bërë çdo përpjekje të arsyeshme për ta zbatuar atë.

Detyrimet janë detyrime afatshkurtër të njësisë ekonomike që krijohen nga ngjarje të së kaluarës, shlyerja e të cilave pritet të rezultojë në një fluks dalës nga njësi ekonomike të burimeve që përfaqësojnë përfitime ekonomike ose potencial të shërbimit.

Materialiteti Mangësi ose paraqitje të gabuara të zërave janë materiale nëse ata, individualisht ose kolektivisht, mund të ndikojnë në vendimet ose vlerësimet e përdoruesve në lidhje me pasqyrat financiare. Materialiteti

varet nga natyra dhe madhësia e mangësisë ose deklarimit të gabuar, të gjykuara në kontekstin e rrethanave. Natyra ose madhësia e artikullit, ose një kombinim i të dyjave, mund të jetë faktori përcaktues.

Aktivt/kapitali neto është interesi i mbetur në aktivet e njësisë ekonomike pasi të zbriten të gjitha detyrimet e saj.

Përbërësit e aktiveve/kapitalit neto janë kapitali i derdhur, suficitet ose deficitet e akumuluar, rezervat, dhe interesat jokontrrollues. Llojet e rezervave përfshijnë:

- (a) **Ndryshimet në rivlerësimin e suficitit (shih SNKSP 17, Ndërtesa, Makineri, dhe Pajisje dhe SNKSP 31, Aktive Afatgjatë Jomateriale);**
- (b) **Rivlerësimet e planeve të pensioneve me përfitime të përcaktuara (shih SNKSP 39.Përfitimet e Punonjësve);**
- (c) **Fitimet dhe humbjet që vijnë nga përkthimi i pasqyrave financiare të një operacioni të huaj (shih SNKSP 4, Efektet e Ndryshimeve në Kurset e Këmbimit në Monedhë të Huaj);**
- (d) **Fitimet dhe humbjet nga investimet në instrumentet e kapitalit të përcaktuara me vlerën e drejtë përmes aktiveve/kapitalit neto në përputhje me paragrafin 106 të SNKSP 41, Instrumentet Financiare;**
- (e) **Fitimet dhe humbjet në aktivet financiare të matura me vlerën e drejtë përmes aktiveve/kapitalit neto në përputhje me paragrafin 41 të SNKSP 41;**
- (f) **Pjesa efektive e fitimeve dhe humbjeve në instrumentet e mbrojtur në një fluks monetar të mbrojtur (nga ndryshimet në vlerë) dhe fitimet dhe humbjet në instrumentet mbrojtur që mbrojnë investimet në instrumente të kapitalit të matur me vlerën e drejtë përmes aktiveve/kapitalit neto në përputhje me paragrafin 106 të SNKSP 41 (shih paragrafët 113 –155 të SNKSP 41);**
- (g) **Për detyrime të veçanta të përcaktuara si në vlerën e drejtë përmes suficitit ose deficitit, shuma e ndryshimit në vlerën e drejtë që i atribuohet ndryshimeve në rrezikun e kreditit të detyrimit (shih paragrafin 108 të SNKSP 41);**
- (h) **Ndryshimet në shumën e vlerës në kohë të një kontrate opsi kur ndan vlerën e brendshme dhe vlerën e kohës së një kontrate opsi dhe caktimi si instrument i mbrojtur vetëm ndryshimet në vlerën e brendshme (shih paragrafët 113-155 të SNKSP 41); dhe**
- (i) **Ndryshimet në vlerën e elementeve të ardhshëm të kontratave të ardhshme kur veçohet elementi i ardhshëm dhe elementi i çastit i një kontrate të ardhshme dhe caktimi si instrument i mbrojtur vetëm ndryshimet në elementin e çastit, dhe ndryshimet në vlerën e pjesës së**

bazës në valutë të huaj të një instrumenti financiar kur e përjashton atë nga përcaktimi i këtij instrumenti financiar si instrument i mbrojtur (shih paragrafët 113–155 të SNKSP 41).

Shënimet shpjeguese përmbajnë informacion shtesë ndaj atij të paraqitur në pasqyrën e pozicionit financiar, pasqyrën e performancës financiare, pasqyrën e ndryshimeve në aktivet/kapitalin neto dhe pasqyrën e flukseve monetare. Shënimet shpjeguese japin përshkrime narrative ose ndarje të zërave të paraqitur në ato pasqyra dhe informacione për zërat që nuk kualifikohen për t'u njohur në ato pasqyra.

Të ardhurat janë flukset hyrëse bruto të përfitimeve ekonomike ose potencialit të shërbimit gjatë periudhës së raportimit kur ato flukse hyrëse rezultojnë në një rritje të aktiveve/kapitalit neto, të ndryshme nga rritjet që lidhen me kontributet nga pronarët.

Termet e përcaktuar në SNKSP-të e tjerë përdoren në këtë Standard me të njëjtin kuptim si në ato Standarde, dhe riprodhohen në *Fjalorin e Termave të Përkufizuar* botuar veçmas.

- 7A. Termet e mëposhtëm përshkruhen në SNKSP 28, *Instrumentet Financiare: Paraqitja* dhe përdoren në këtë Standard me kuptimin e specifikuar në SNKSP 28:
- (a) Instrumenti financiar putabël (i kthyeshëm me çmimin e mëparshëm) i klasifikuar si një instrument i kapitalit neto (përshkruar në paragrafët 15 dhe 16 të SNKSP 28);
 - (b) Një instrument që i imponon njësisë ekonomike një detyrim për t'i dhënë një pale tjetër një pjesë proporcionale të aktiveve neto të njësisë ekonomike vetëm në momentin e likuidimit dhe klasifikohet si një instrument i kapitalit neto (përshkruar në paragrafët 17 dhe 18 të SNKSP 28).

Njësia Ekonomike

- 8. Termi “njësi ekonomike” përdoret në këtë Standard për të përcaktuar, për qëllime të raportimit financiar, një grup njësish ekonomike që përbëjnë njësinë kontrolluese dhe çdo njësi ekonomike të kontrolluar.
- 9. Terma të tjerë që përdoren ndonjëherë për t'iu referuar një njësie ekonomike përfshijnë njësinë administrative, njësinë financiare, njësinë e konsoliduar dhe grupin.
- 10. Një njësi ekonomike mund të përfshijë njësi me objektiva të politikës sociale dhe objektiva tregtare. Për shembull, një departament shtetëror i strehimit mund të jetë një njësi ekonomike që përfshin njësi që japin strehim për një pagesë nominale, si dhe njësi që japin strehim mbi një bazë tregtare.

Përfitimet Ekonomike të Ardhshme ose Potenciali i Shërbimit

11. Aktivet ofrojnë një mjet për njësitë ekonomike për të arritur objektivat e tyre. Aktivet që përdoren për të dhënë të mira dhe shërbime në përputhje me objektivat e një njësie ekonomike, por që nuk gjenerojnë drejtpërdrejt flukse hyrëse monetare, shpesh përshkruhen si identifikuese të potencialit të shërbimit. Aktivet që përdoren për të gjeneruar flukse hyrëse monetare neto shpesh përshkruhen si identifikues të përfitimeve ekonomike në të ardhmen. Për të përfshirë të gjitha qëllimet për të cilat mund të përdoren aktivet, ky Standard përdor termin "përfitime ekonomike ose potencial shërbimi në të ardhmen" për të përshkruar karakteristikën thelbësore të aktiveve.

Ndërmarrjet Shtetërore të Biznesit

12. [Fshirë]

Materialiteti

13. Vlerësimi nëse një mangësi apo anomali mund të ndikojë në vendimet e përdoruesve, dhe kështu të jetë material, kërkon të merren në konsideratë karakteristikat e atyre përdoruesve. Përdoruesit supozohet se kanë njohuri të arsyeshme të sektorit publik dhe aktiviteteve ekonomike e kontabilitetin, dhe një gatishmëri për të studiuar informacionin me kujdes të arsyeshëm. Prandaj, vlerësimi duhet të marrë parasysh se si përdoruesit me attribute të tilla mund të pritët arsyeshëm që të ndikohen në marrjen dhe vlerësimin e vendimeve.

Aktivitet/Kapitali Neto

14. Aktivet/kapitali neto është termi i përdorur në këtë Standard për t'iu referuar interesit të mbetur aktive, treguar në pasqyrën e pozicionit financiar (aktivet minus detyrimet). Aktivet/kapitali neto mund të jenë pozitive ose negative. Terma të tjerë mund të përdoren në vend të aktiveve/kapitalit neto, me kusht që kuptimi i tyre të jetë i qartë.

Qëllimi i Pasqyrave Financiare

15. Pasqyrat financiare janë një paraqitje e strukturuar e pozicionit financiar dhe performancës financiare të një njësie ekonomike. Objektivat e pasqyrave financiare me qëllim të përgjithshëm janë të japin informacion për pozicionin financiar, performancën financiare, dhe flukset monetare të një njësie që është i dobishëm për një gamë të gjerë përdoruesish në marrjen dhe vlerësimin e vendimeve për alokimin e burimeve. Në mënyrë të specifike, objektivat e raportimit financiar me qëllim të përgjithshëm në sektorin publik duhet të jenë dhënia e informacionit të dobishëm për vendimmarrjen dhe demonstrimi i përgjegjshmërisë së njësisë ekonomike për burimet e besuara ndaj asaj, duke:

- (a) Dhënë informacion për burimet, alokimin, dhe përdorimin e burimeve financiare;

- (b) Dhënë informacion për mënyrën se si njësia ekonomike financoi aktivitetet e saj dhe plotësoi kërkesat e saj për mjete monetare;
 - (c) Dhënë informacion që është i dobishëm në vlerësimin e aftësisë së njësisë ekonomike për të financuar aktivitetet e saj dhe për të përmbushur detyrimet dhe zotimet e saj;
 - (d) Dhënë informacion për gjendjen financiare të njësisë ekonomike dhe ndryshimet në të; dhe
 - (e) Dhënë informacion të grupuar apo të përmbledhur të dobishëm në vlerësimin e performancës së njësisë ekonomike në drejtim të kostove të shërbimit, efikasitetit, dhe arritjeve.
16. Pasqyrat financiare me qëllim të përgjithshëm mund të kenë gjithashtu një rol parashikues ose të ardhshëm, duke dhënë informacion të dobishëm në parashikimin e nivelit të burimeve të kërkuar për operacionet e vazhdueshme, burimet që mund të gjenerohen nga operacionet e vazhdueshme dhe rreziqet e pasiguritë shoqëruese. Raportimi financiar gjithashtu mund t'u japë përdoruesve informacione:
- (a) Që tregojnë nëse burimet janë marrë dhe përdorur në përputhje me buxhetin e miratuar ligjërisht; dhe
 - (b) Që tregojnë nëse burimet janë marrë dhe përdorur në përputhje me kërkesat ligjore dhe kontraktuale, duke përfshirë limite financiare të vendosur nga autoritetet përkatëse legislative.
17. Për të përmbushur këta objektiva, pasqyrat financiare japin informacion për një njësi ekonomike në lidhje me:
- (a) Aktivet;
 - (b) Detyrimet;
 - (c) Aktivet/Kapitalin neto;
 - (d) Të ardhurat;
 - (e) Shpenzimet;
 - (f) Ndryshimet e tjera në aktivet/kapitalin neto; dhe
 - (g) Flukset monetare.
18. Megjithëse informacioni i përfshirë në pasqyrat financiare mund të jetë relevant për qëllimin e përmbushjes së objektivave në paragrafin 15, ka pak gjasa të mundësojë përmbushjen e të gjithë këtyre objektivave. Kjo ka mundësi jetë veçanërisht kështu në lidhje me njësitë ekonomike, qëllimi kryesor i të cilave mund të mos jetë fitimi, pasi menaxherët ka gjasa të jenë përgjegjës për arritjen e dhënies së shërbimeve, si edhe objektivave financiare. Informacioni shtesë, përfshirë pasqyrat jo financiare, mund të raportohet së bashku me pasqyrat

financiare në mënyrë që të japin një pamje më të plotë të aktiviteteve të njësishë ekonomike gjatë periudhës.

Përgjegjësia për Pasqyrat Financiare

19. Përgjegjësia për përgatitjen dhe paraqitjen e pasqyrave financiare ndryshon brenda dhe midis juridiksioneve. Për më tepër, një juridiksion mund të bëjë një dallim midis kush është përgjegjës për përgatitjen e pasqyrave financiare dhe kush është përgjegjës për aprovimin ose paraqitjen e pasqyrave financiare. Shembuj të njerëzve ose pozicioneve që mund të jenë përgjegjës për përgatitjen e pasqyrave financiare të njësive individuale (të tilla si departamentet qeveritare ose ekuivalenti i tyre) përfshijnë individin që kryeson njësinë ekonomike (drejtuesin e përhershëm ose drejtuesin ekzekutiv) dhe drejtuesin e agjencisë së financës qendrore (ose zyrtari i lartë i financave, të tilla si audituesi ose në përgjithësi kontabilisti).
20. Përgjegjësia për përgatitjen e pasqyrave financiare të konsoliduara të qeverisë si një e tërë zakonisht mbetet së bashku me drejtuesin e agjencisë qendrore të financave (ose zyrtarin e lartë të financave, të tilla si audituesi ose në përgjithësi kontabilisti) dhe ministrin e financave (ose ekuivalentin e tij).

Përbërësit e Pasqyrave Financiare

21. **Një paketë e plotë i pasqyrave financiare përmban:**
- (A) **Pasqyrën e pozicionit financiar;**
 - (b) **Pasqyrën e performancës financiare;**
 - (c) **Pasqyrën e ndryshimeve të aktiveve/kapitalit neto;**
 - (d) **Pasqyrën e flukseve monetare;**
 - (E) **Krahasimin midis shumave të buxhetit dhe shumave aktuale si një pasqyrë e veçantë financiare shtesë ose si një kolonë buxhetore në pasqyrat financiare, në atë raste kur njësia ekonomike vë në dispozicion publik buxhetin e saj të aprovuar;**
 - (f) **Shënimet shpjeguese, që përmbajnë një përmbledhje të politikave kontabël të rëndësishme dhe shënime të tjera shpjeguese; dhe**
 - (g) **Informacionin krahasues në lidhje me periudhën paraardhëse siç specifikohet në paragrafët 53 dhe 53A të SNKSP 1.**
22. Përbërësit e renditur në paragrafin 21 referohen nga një larmi emrash brenda dhe midis juridiksioneve. Pasqyra e pozicionit financiar mund të referohet gjithashtu si një bilanc i gjendjes ose pasqyrë e aktiveve dhe detyrimeve. Pasqyra e performancës financiare mund të referohet gjithashtu si një pasqyrë e të ardhurave dhe shpenzimeve, një pasqyrë e të ardhurave, një pasqyrë operative, ose një pasqyrë e fitimit dhe humbjes. Shënimet shpjeguese mund të

përfshijnë emërtime të referuar si formularë në disa juridiksione.

23. Pasqyrat financiare u japin përdoruesve informacion për burimet dhe detyrimet e një njësie ekonomike në datën e raportimit dhe fluksin e burimeve midis datave të raportimit. Ky informacion është i dobishëm për përdoruesit që bëjnë vlerësime të aftësisë së një njësie ekonomike për të vazhduar dhënien e të mirave dhe shërbime në një nivel të caktuar, dhe nivelin e burimeve që mund të duhet t'i jepet njësisë ekonomike në të ardhmen në mënyrë që ajo të vazhdojë të përmbushë detyrimin e saj të dhënies së shërbimit.
24. Njësitë e sektorit publik zakonisht u nënshtrohen kufijve buxhetorë në formën e ndarjeve buxhetore ose autorizimeve buxhetore (ose ekuivalente), të cilave mund t'u jepet efekt përmes legjislacionit autorizues. Raportimi financiar me qëllim të përgjithshëm nga njësitë e sektorit publik mund të japë informacion nëse burimet janë marrë dhe përdorur në përputhje me buxhetin e miratuar ligjërisht. Njësitë që bëjnë publikisht të disponueshëm buxhetin(et) e tyre të aprovuar janë të detyruara të veprojnë në përputhje me kërkesat e SNKSP 24, *Paraqitja e Informacionit të Buxhetit në Pasqyrat Financiare*. Për njësitë e tjera ekonomike, ku pasqyrat financiare dhe buxheti janë në të njëjtën bazë të kontabilitetit, ky Standard inkurajon përfshirjen në pasqyrat financiare të një krahasimi me shumat e buxhetuara për periudhën raportuese. Raportimi kundrejt buxhetit(eve) për këto njësi mund të paraqitet në mënyra të ndryshme, duke përfshirë:
- Përdorimin e një formati për pasqyrat financiare, me kolona të veçanta për shumat e buxhetuara dhe shumat aktuale. Një kolonë që tregon çdo ndryshim nga buxheti ose ndarjet buxhetore gjithashtu mund të paraqitet si element plotësues; dhe
 - Dhënien e informacioneve shpjeguese se shumat e buxhetuara nuk janë tejkaluar. Nëse ndonjë shumë buxhetore ose aprovim është tejkaluar, ose shpenzimet janë bërë pa aprovim të caktuar ose pa ndonjë formë tjetër autorizuese, atëherë informacioni shpjegues mund të paraqitet me anë të një shënimi në fund të faqes për zërin përkatës të pasqyrave financiare.
25. Njësitë ekonomike inkurajohen të paraqesin informacione shtesë për të ndihmuar përdoruesit në vlerësimin e performancës së njësisë ekonomike dhe administrimin e saj të aktiveve, si dhe marrjen dhe vlerësimin e vendimeve për alokimin e burimeve. Ky informacion shtesë mund të përfshijë detaje rreth arritjeve dhe rezultateve të njësisë në formën e (a) treguesve të performancës, (b) pasqyrave të performancës së shërbimit, (c) rishikimeve të programeve dhe (d) raporteve të tjera nga drejtuesit për arritjet e njësisë ekonomike gjatë periudhës raportuese.
26. Njësitë gjithashtu inkurajohen të paraqesin informacione për pajtueshmërinë me rregulloret legjislative, rregullatore, ose rregullore të tjera të imponuara nga jashtë njësisë. Kur informacioni për pajtueshmërinë nuk përfshihet në pasqyrat

financiare, mund të jetë e dobishme që një shënim t'i referohet çdo dokumenti që përfshin atë informacion. Informacioni për mospërputhjen ka gjasa të jetë me rëndësi për qëllime të përgjegjshmërisë apo llogaridhënies dhe mund të ndikojë në vlerësimin e një përdoruesi të performancës së njësisë dhe në drejtimin e operacioneve të ardhshme. Ai gjithashtu mund të ndikojë në vendimet për burimet që do t'i aprovohen njësisë ekonomike në të ardhmen.

Konsiderata të Përgjithshme

Paraqitja e Drejtë dhe Pajtueshmëria me SNKSP-të

27. **Pasqyrat financiare duhet të paraqesin drejt pozicionin financiar, performancën financiare dhe flukset monetare të një njësie ekonomike. Paraqitja e drejtë kërkon një pasqyrim të besueshëm të efekteve të transaksioneve, ngjarjeve të tjera dhe kushteve në përputhje me përkufizimet dhe kriteret e njohjes për aktivet, detyrimet, të ardhurat dhe shpenzimet e përcaktuara në SNKSP. Zbatimi i SNKSP-ve, me dhënien e informacioneve shpjeguese shtesë kur është e nevojshme, supozohet se i bëjnë pasqyrat financiare që të arrijnë një paraqitje të drejtë.**
28. **Një njësi ekonomike, pasqyrat financiare të së cilës përputhen me SNKSP-të duhet të bëjë një deklaratë të qartë dhe të parezervuar të pajtueshmërisë në shënimet e pasqyrave financiare. Pasqyrat financiare nuk duhet të përshkruhen se janë në përputhje me SNKSP-të nëse ato nuk janë në përputhje me të gjitha kërkesat e SNKSP-ve.**
29. Në të gjitha rrethanat, një paraqitje e drejtë arrihet duke respektuar SNKSP-të e zbatueshme. Një paraqitje e drejtë gjithashtu detyron një njësi ekonomike që:
 - (a) Të zgjedhë dhe zbatojë politikat kontabël në përputhje me SNKSP 3, *Politikat Kontabël, Ndryshimet në Vlerësimet Kontabël dhe Gabimet*. SNKSP 3 përcakton një hierarki të udhëzimeve autoritare që drejtuesit konsideron, në mungesë të një Standardi që zbatohet në mënyrë specifike për një zë.
 - (b) Të paraqesë informacionin, përfshirë politikat kontabël, në një mënyrë që jep informacionin përkatës, përfaqësues të drejtë e besnik, të kuptueshëm, në kohë, të krahasueshëm dhe të verifikueshëm.
 - (c) Të japë informacione shpjeguese shtesë kur pajtueshmëria me kërkesat specifike në SNKSP është e pamjaftueshme për t'u dhënë mundësi përdoruesve të kuptojnë ndikimin e transaksioneve të veçanta, ngjarjeve të tjera dhe kushteve në pasqyrat e pozicionit financiar dhe të performancës financiare të njësisë ekonomike.
30. **Politikat kontabël të papërshtatshme nuk korrigjohen as nga dhënia e informacioneve shtesë për politikat kontabël të përdorura, as nga shënimet apo materiali shpjegues.**

31. Në rrethana tepër të rralla në të cilat drejtuesit konkludojnë se pajtueshmëria me një kërkesë në një Standard do të ishte kaq e keq informuese saqë do të ishte në konflikt me objektivin e pasqyrave financiare të përcaktuara në këtë Standard, njësia ekonomike do të shmangë këtë kërkesë në mënyrën e përcaktuar në paragrafin 32 nëse udhëzimet përkatëse rregullatore e kërkojnë, ose ndryshe nuk e ndalojnë, një shmangie të tillë.
32. Kur një njësi ekonomike shmanget nga një kërkesë e një Standardi në përputhje me paragrafin 31, ajo do të japë informacion:
- (a) Që drejtuesit kanë arritur në përfundimin se pasqyrat financiare paraqesin drejt pozicionin financiar, performancën financiare dhe flukset monetare të njësisë ekonomike;
 - (b) Që njësia ekonomike është në përputhje me SNKSP-të e zbatueshme, përveç faktit që është shmangur nga një kërkesë e veçantë për të arritur një paraqitje të drejtë
 - (c) Për Titullin e Standardit nga i cili njësia ekonomike është shmangur, natyra e shmangies, duke përfshirë trajtimin që do të kërkonte Standardi, arsyeja pse ai trajtim do të ishte kaq pa pranueshëm në rrethanat që do të ishte në konflikt me objektivin e pasqyrave financiare të përcaktuara në këtë Standard, dhe me mënyrën e trajtuar; dhe
 - (d) Për secilën periudhë të paraqitur, ndikimin financiar të kësaj shmangie në secilin zë të pasqyrave financiare sikur të raportohej në përputhje me këtë kërkesë.
33. Kur një njësi ekonomike është shmangur nga një kërkesë e një Standardi në një periudhë të mëparshme dhe kjo ndikon në shumat e njohura në pasqyrat financiare për periudhën aktuale, ajo do të paraqesë informacione shpjeguese siç përcaktohet në paragrafin 32 (c) dhe (d).
34. Paragrafi 33 zbatohet, për shembull, kur një njësi ekonomike është shmangur në një periudhë paraardhëse nga një kërkesë në një Standard për matjen e aktiveve ose detyrimeve dhe kjo shmangie ndikon në matjen e ndryshimeve në aktivet dhe detyrimet e njohura në pasqyrat financiare të periudhës aktuale.
35. Në rrethana tepër të rralla në të cilat drejtuesit arrijnë në përfundimin se pajtueshmëria me një kërkesë në një Standard do të ishte aq keq informuese saqë do të ishte në konflikt me objektivin e pasqyrave financiare të përcaktuara në këtë Standard, por kuadri rregullator përkatës ndalon shmangien nga kërkesa, njësia ekonomike do të zvogëlojë, në masën maksimale të mundshme, aspektet keq informuese të perceptuara të pajtueshmërisë duke paraqitur:
- (a) Titullin e Standardit në fjalë, natyrën e kërkesës dhe arsyen pse

drejtuesit kanë arritur në përfundimin se respektimi i asaj kërkesë është aq keq informues në rrethanat e dhëna sa që është në konflikt me objektivin e pasqyrave financiare të përcaktuar në këtë Standard; dhe

- (b) **Për secilën periudhë të paraqitur, rregullimet për secilin artikull në pasqyrat financiare që drejtuesit kanë konkluduar se do të ishin të nevojshëm për të arritur një paraqitje të drejtë.**

36. Për qëllimet e paragrafëve 31-35, një zë informacioni do të ishte në konflikt me objektivin e pasqyrave financiare kur nuk përfaqëson drejt e me besnikëri transaksionet, ngjarje dhe kushte të tjera, që ai ose synon të përfaqësojë ose mund të pritët që të përfaqësojë dhe, për pasojë, ka mundësi të ndikojë në vendimet e marra nga përdoruesit e pasqyrave financiare. Kur vlerësojnë nëse pajtueshmëria me një kërkesë specifike në një Standard do të ishte aq keq informuese saqë do të ishte në konflikt me objektivin e pasqyrave financiare të përcaktuar në këtë Standard, drejtuesit konsiderojnë:

- (a) Pse objektivi i pasqyrave financiare nuk është arritur në rrethana të veçanta; dhe

- (b) Si ndryshojnë rrethanat e njësisë ekonomike nga ato të njëjve të tjera që janë në përputhje me kërkesën. Nëse njësitë e tjera ekonomike në rrethana të ngjashme janë në përputhje me kërkesën, ekziston një supozim i kundërshtueshëm se pajtueshmëria e njësisë me kërkesën nuk do të ishte aq keq informuese sa të ishte në konflikt me objektivin e pasqyrave financiare të përcaktuar në këtë Standard.

37. Shmangiet nga kërkesat e një SNKSP-je në mënyrë që të jenë në përputhje me kërkesat e raportimit financiar statutor/ ligjor në një juridiksion të veçantë nuk përbëjnë largime që bien në konflikt me objektivin e pasqyrave financiare të përcaktuara në këtë Standard siç përshkruhet në paragrafin 31. Nëse këto shmangie janë materiale, një njësi ekonomike nuk mund të pretendojë të jetë në përputhje me SNKSP-të.

Vijueshmëria

38. **Kur përgatiten pasqyrat financiare, duhet të bëhet një vlerësim i aftësisë së një njësie ekonomike për të vazhduar operacionet e saj. Ky vlerësim do të bëhet nga ata që janë përgjegjës për përgatitjen e pasqyrave financiare. Pasqyrat financiare do të përgatiten mbi bazën e vijueshmërisë përveç nëse ka një qëllim për të likuiduar njësinë ekonomike ose për të ndaluar operacionet, ose nëse nuk ka asnjë alternativë tjetër reale përveçse të likuidohet. Kur ata që janë përgjegjës për përgatitjen e pasqyrave financiare janë të vetëdijshëm, gjatë vlerësimit të tyre, të pasigurive materiale në lidhje me ngjarjet ose kushtet që mund të hedhin dyshime të konsiderueshme mbi aftësinë e njësisë ekonomike për të vijuar operacionet, ato pasiguri duhet të shpjegohen dhe të paraqiten në pasqyrat**

financiare. Kur pasqyrat financiare nuk do të përgatiten mbi bazën e vijueshmërisë, ky fakt duhet të shpjegohet, së bashku me bazën mbi të cilën përgatiten pasqyrat financiare dhe arsyen pse njësia ekonomike nuk konsiderohet të jetë në vijueshmëri.

39. Pasqyrat financiare zakonisht përgatiten me supozimin se njësia ekonomike është në vijueshmëri dhe do të vazhdojë të përmbushë detyrimet e saj ligjore për një të ardhme të parashikueshme. Në vlerësimin nëse supozimi i vijueshmërisë është i përshtatshëm, ata që janë përgjegjës për përgatitjen e pasqyrave financiare marrin parasysh të gjithë informacionin në dispozicion për të ardhmen, i cili është të paktën, por nuk kufizohet në një periudhë dymbëdhjetë muaj nga aprovimi i pasqyrave financiare.
40. Shkalla e shqyrtimit varet nga faktet në secilin rast, dhe vlerësimet e supozimit të vijueshmërisë nuk përcaktohen në testin e aftësisë paguese që zakonisht zbatohet për sipërmarrjet e biznesit. Mund të ketë rrethana kur testet e zakonshme të vijueshmërisë së likuiditetit dhe aftësisë paguese duken të pafavorshme, por faktorë të tjerë sugjerojnë se njësia ekonomike është megjithatë në vijueshmëri. Për shembull:
- (a) Në vlerësimin nëse një qeveri është në vijueshmëri, aftësia për të arkëtuar tarifa ose taksa mund të lejojë që disa njësi ekonomike të konsiderohen si në vijueshmëri, edhe pse ato mund të operojnë për periudha të zgjatura me aktive/kapital neto negative; dhe
 - (b) Për një njësi ekonomike individuale, një vlerësim i pasqyrës së pozicionit financiar të saj në datën e raportimit mund të sugjerojë që supozimi i vijueshmërisë nuk është i përshtatshëm. Sidoqoftë, mund të ketë marrëveshje shumëvjeçare të financimit ose marrëveshje të tjera të vendosura që sigurojnë funksionimin e vazhdueshëm të njësisë ekonomike.
41. Përcaktimi nëse supozimi i vijueshmërisë është i përshtatshëm është kryesisht me vend për njësitë individuale sesa për një qeveri si një e tërë. Për njësitë individuale, në vlerësimin nëse baza e vijueshmërisë është e përshtatshme, personat përgjegjës për përgatitjen e pasqyrave financiare mund të kenë nevojë të marrin në konsideratë një gamë të gjerë faktorësh që lidhen me (a) performancën aktuale dhe atë të pritshme, (b) ristrukturimet e mundshme dhe të njoftuara të njësive të organizatës, (c) vlerësimet e të ardhurave ose gjasat e vazhdimit të financimit të qeverisë dhe (d) burimet e mundshme të financimit të zëvendësimit para se të jetë e përshtatshme të konkludohet se supozimi i vijueshmërisë është i përshtatshëm.

Qëndrueshmëria e Paraqitjes

42. **Paraqitja dhe klasifikimi i zërave në pasqyrat financiare do të ruhet nga njëra periudhë në tjetrën përveç nëse:**

- (a) **Është e dukshme, pas një ndryshimi të rëndësishëm në natyrën e operacioneve të njësisë ekonomike ose një rishikimi të pasqyrave të saj financiare, se një paraqitje ose klasifikim tjetër do të ishte më i përshtatshëm duke pasur parasysh kriteret për zgjedhjen dhe zbatimin e politikave kontabël në SNKSP 3; ose**
- (b) **Një SNKSP imponon një ndryshim në paraqitje.**
43. Një blerje ose shitje e konsiderueshme, ose një rishikim i paraqitjes së pasqyrave financiare, mund të sugjerojë se pasqyrat financiare duhet të paraqiten ndryshe. Për shembull, një njësi ekonomike mund të shesë (heq dorë nga pronësia e) një bankë kursimesh që përfaqëson një nga njësitë e saj më të rëndësishme të kontrolluara dhe njësi ekonomike e mbetur kryen kryesisht shërbime administrative dhe të këshillimit politik. Në këtë rast, paraqitja e pasqyrave financiare të bazuara në aktivitetet kryesore të njësisë ekonomike si një institucion financiar ka pak mundësi të jetë me vend për njësinë e re ekonomike.
44. Një njësi ekonomike ndryshon paraqitjen e pasqyrave të saj financiare vetëm nëse paraqitja e ndryshuar jep informacion që është përfaqësues dhe është më relevant për përdoruesit e pasqyrave financiare, dhe paraqitja e re ka gjasa të vazhdojë, në mënyrë që krahasueshmëria të mos dëmtohet. Kur bëhen ndryshime të tilla në paraqitje, një njësi ekonomike riklasifikon informacionin e saj krahasues në përputhje me paragrafët 55 dhe 56.

Materialiteti dhe Grupimi

45. **Secila klasë materiale e zërave të ngjashëm do të paraqitet veç në pasqyrat financiare. Zërat e një natyre ose funksioni jo të ngjashëm do të paraqiten veç, përveç nëse ata janë jomaterialë.**
46. Pasqyrat financiare rezultojnë nga përpunimi i një numri të madh të transaksioneve ose ngjarjeve të tjera që janë grupuar në klasa sipas natyrës ose funksionit të tyre. Faza përfundimtare në procesin e grupimit dhe klasifikimit është paraqitja e të dhënave të përgjithësuara dhe të klasifikuara, të cilat formojnë zëra e veçantë në pasqyrën e pozicionit financiar, pasqyrën e performancës financiare, pasqyrën e ndryshimeve në aktivet/kapitalin neto dhe pasqyrën e flukseve monetare, ose në shënime. Nëse një zë i veçantë nuk është material individualisht, ai grupohet me zërat e tjerë ose në pasqyrat financiare ose në shënimet shpjeguese. Një zë që nuk është mjaftueshëm material për të kërkuar paraqitje të veçantë në ato pasqyra, mund të jetë megjithatë mjaftueshëm material që të paraqitet veçantë në shënimet shpjeguese.
47. Zbatimi i konceptit të materialitetit do të thotë se një kërkesë specifike për të dhëne informacione shpjegues në një SNKSP nuk nevojitet të plotësohet nëse informacioni nuk është material.

Kompensimi (paraqitja për vlerën neto)

48. **Aktivët e detyrimet, dhe të ardhurat e shpenzimet, nuk do të kompensohen nëse nuk kërkohet ose lejohet nga një SNKSP.**

49. Është e rëndësishme që aktivet e detyrimet, dhe të ardhurat e shpenzimet, të raportohen veçantë. Kompensimi në pasqyrën e performancës financiare ose pasqyrën e pozicionit financiar, përveç kur kompensimi pasqyron përmbajtjen e transaksionit ose ngjarjes shpërqendron përdoruesit nga aftësia (a) për të kuptuar transaksionet, ngjarjet dhe kushtet e tjera që kanë ndodhur, dhe (b) për të vlerësuar flukset e ardhshme monetare të njësisë ekonomike. Matja e aktiveve për neto - për shembull, zhvlerësimet për vjetërsimin e inventarëve dhe zhvlerësimin llogarive të arkëtueshme për borxhe të dyshimta—nuk është kompensim (paraqitje për vlerën neto).
50. SNKSP 9, *Të Ardhurat nga Transaksionet e Këmbimit*, përcakton të ardhurat dhe kërkon që ato të maten me vlerën e drejtë të shumës së marrë ose të arkëtueshme, duke marrë parasysh shumën e çdo zbritjeje tregtare dhe zbritjet për sasi të, të lejuara nga njësi ekonomike. Një njësi ekonomike ndërmerr, gjatë veprimtarisë së saj të zakonshme, transaksione të tjera që nuk gjenerojnë të ardhura, por shoqërojnë rastësisht aktivitetet kryesore të gjenerimit të të ardhurave. Rezultatet e transaksioneve të tilla paraqiten, kur pasqyrojnë thelbin e transaksionit ose ngjarjes, duke ndërlidhur çdo të ardhur me shpenzimet përkatëse që vijnë nga i njëjti transaksion. Për shembull:
- (a) Fitimet dhe humbjet gjatë shitjes ose nxjerrjes jashtë përdorimit të aktiveve afatgjatë, përfshirë investimet dhe aktivet operative, raportohen duke zbritur nga të ardhurat gjatë shitjes ose nxjerrjes jashtë përdorimit, vlerën e mbartur të aktivitetit dhe shpenzimet përkatëse të shitjes; dhe
 - (b) Shpenzimet në lidhje me një provizion që njihet në përputhje me SNKSP 19, *Provizionet, Detyrimet e Kushtëzuar dhe Aktivitetet e Kushtëzuar*, dhe të rimbursuar sipas një marrëveshje kontraktuale me një palë të tretë (për shembull, marrëveshja e garancisë së një furnizuesi) mund të paraqiten për neto kundrejt rimbursimit përkatës.
51. Për më tepër, fitimet dhe humbjet që vijnë nga një grup i transaksioneve të ngjashme raportohen në një bazë neto, për shembull, fitimet dhe humbjet e shkëmbimit me palë të huaja dhe fitimet dhe humbjet që vijnë nga instrumentet financiare të mbajtura për tregtim. Fitimet dhe humbjet e tilla raportohen veç nëse janë materiale, gjithësesi.
52. Kompensimi midis zërave të flukseve monetare trajtohet në SNKSP 2, *Pasqyrat e Flukseve Monetare*.

Informacion Krahasues

Informacioni Minimal Krahasues

53. **Përveç kur një SNKSP lejon ose kërkon ndryshe, një njësi ekonomike duhet të paraqesë informacion krahasues në lidhje me periudhën paraardhëse për të gjitha shumat e raportuara në pasqyrat financiare. Një njësi ekonomike duhet të përfshijë informacion krahasues për informacionin narrativ dhe**

përshkruet nëse është relevant për të kuptuar pasqyrat financiare të periudhës aktuale.

- 53A. **Një njësi ekonomike duhet të paraqesë, si minimum, një pasqyrë të pozicionit financiar me informacion krahasues për periudhën paraardhëse, një pasqyrë të performancës financiare me informacion krahasues për periudhën paraardhëse, një pasqyrë të flukseve monetare me informacion krahasues për periudhën paraardhëse dhe një pasqyrë të ndryshimeve në aktivet/kapitalin neto me informacion krahasues për periudhën paraardhëse, si dhe shënimet përkatëse.**
54. Në disa raste, informacioni narrativ i dhënë në pasqyrat financiare për periudhën(at) e mëparshme vazhdon të jetë relevant në periudhën aktuale. Për shembull, një njësi ekonomike paraqet informacione shpjeguese në periudhën aktuale për një mosmarrëveshje ligjore, rezultati i së cilës ishte i pasigurt në fund të periudhës paraardhëse dhe ende nuk ishte zgjidhur. Përdoruesit mund të përfitojnë nga dhënia e informacionit se pasiguria ekzistonte në fund të periudhës paraardhëse dhe nga dhënia e informacionit për hapat që janë ndërmarrë gjatë periudhës për të zgjidhur pasigurinë.
55. **Kur paraqitja ose klasifikimi i zërave në pasqyrat financiare ndryshohet, shumat krahasuese do të riklasifikohen përveç nëse riklasifikimi është i papraktikueshëm. Kur shumat krahasuese riklasifikohen, një njësi ekonomike duhet të paraqesë informacione shpjeguese për:**
- (a) Natyrën e riklasifikimit;
 - (b) Shumën e secilit zë ose klase të zërave që riklasifikohet; dhe
 - (c) Arsyen për riklasifikimin.
56. **Kur është e papraktikueshme të riklasifikohen shumat krahasuese, një njësi ekonomike duhet të paraqesë informacion shpjegues për:**
- (a) Arsyen pse nuk i riklasifikoi shumat; dhe
 - (b) Natyrën e rregullimeve që do të ishin bërë nëse shumat do të ishin riklasifikuar.
57. Përmirësimi i krahasueshmërisë ndërmjet periudhave të informacionit ndihmon përdoruesit në marrjen dhe vlerësimin e vendimeve, veçanërisht duke lejuar vlerësimin e tendencave në informacionin financiar për qëllime parashikuese. Në disa rrethana, është e pamundur të riklasifikohet informacioni krahasues për një periudhë të veçantë paraardhëse për të arritur krahasueshmëri me periudhën aktuale. Për shembull, të dhënat mund të mos kenë qenë mbledhur në periudhën(at) e mëparshme në një mënyrë që lejon riklasifikimin dhe nuk mund të jetë e praktikueshme të rikrijohet informacioni.
58. SNKSP 3 trajton rregullimet e informacionit krahasues të kërkuar kur një njësi ekonomike ndryshon një politikë kontabël ose korrigjon një gabim.

Struktura dhe Përmbajtja

Parathënia

59. Ky Standard kërkon paraqitjen e informacioneve të veçanta shtesë në pasqyrën e pozicionit financiar, pasqyrën e performancës financiare dhe të pasqyrës së ndryshimeve në aktivet/kapitalin neto, dhe kërkon paraqitjen e informacioneve për zërat e tjerë të raportuar në pasqyrat kryesore ose në shënimet shoqëruese. SNKSP 2 përcakton kërkesat për paraqitjen e një pasqyre të flukseve monetare.
60. Ky Standard ndonjëherë përdor termin “paraqitje informacioni shtesë” në një kuptim të gjerë, duke përfshirë zërat e paraqitur në (a) pasqyrën e pozicionit financiar, (b) pasqyrën e performancës financiare, (c) pasqyrën e ndryshimeve në aktivet/kapitalin neto dhe (d) në pasqyrën e flukseve monetare, si dhe në shënime. Paraqitje informacioni shtesë kërkohen gjithashtu nga SNKSP-të e tjera. Përveç nëse specifikohet për të kundërtën diku tjetër në këtë Standard, ose në një Standard tjetër, paraqitje të tilla të informacionit shtesë bëhen ose në pasqyrën e pozicionit financiar, në pasqyrën e performancës financiare, në pasqyrën e ndryshimeve në aktivet/kapitalin neto ose në pasqyrën e flukseve monetare (cilado që është relevante), ose në shënime.

Identifikimi i Pasqyrave Financiare

61. **Pasqyrat financiare duhet të identifikohen qartë dhe të dallohen nga informacionet e tjera në të njëjtin dokument të publikuar.**
62. SNKSP-të zbatohen vetëm për pasqyrat financiare, dhe jo për informacione të tjera të paraqitura në një raport vjetor ose dokument tjetër. Prandaj, është e rëndësishme që përdoruesit të mund të dallojnë informacionin që përgatitet duke përdorur SNKSP-të nga informacione të tjerë që mund të jenë të dobishëm për përdoruesit, por që nuk është subjekt i atyre kërkesave.
63. **Secili element përbërës i pasqyrave financiare duhet të identifikohet qartë. Për më tepër, informacioni i mëposhtëm duhet të shfaqet dukshëm dhe të përsëritet kur është e nevojshme për një kuptueshmëri të duhur të informacionit të paraqitur:**
- (a) **Emri i njësisë raportuese ose mjeteve të tjera të identifikimit, dhe çdo ndryshim në atë informacion nga data e mëparshme e raportimit;**
 - (b) **Nëse pasqyrat financiare mbulojnë njësinë individuale ose njësinë ekonomike;**
 - (c) **Data e raportimit ose periudha e mbuluar nga pasqyrat financiare, cilado që është e përshtatshme për atë përbërës të pasqyrave financiare;**
 - (d) **Monedha e raportimit, siç përcaktohet në SNKSP 4, *Efektet e Ndryshimeve në Kurset e Këmbimit në Monedhë të Huaj*; dhe**

(e) **Niveli i rumbullakimit të përdorur në paraqitjen e shumave në pasqyrat financiare.**

64. Kërkesat në paragrafin 63 përbushen normalisht duke paraqitur tituj faqesh dhe tituj të shkurtuar të kolonave në secilën faqe të pasqyrave financiare. Gjykimi kërkohet për të përcaktuar mënyrën më të mirë të paraqitjes së një informacioni të tillë. Për shembull, kur pasqyrat financiare paraqiten në mënyrë elektronike, nuk përdoren gjithmonë faqe të ndara; zërat e sipërm paraqiten shpesh mjaftueshëm për të siguruar një kuptueshmëri të duhur të informacionit të përfshirë në pasqyrat financiare.
65. Pasqyrat financiare shpesh bëhen më të kuptueshme duke paraqitur informacione në të miltat ose milionat e njësisë së monedhës së prezantimit. Kjo është e pranueshme për sa kohë që niveli i rumbullakosjes trajtohet dhe informacioni material nuk lihet jashtë.

Periudha e Raportimit

66. **Pasqyrat financiare duhet të paraqiten të paktën çdo vit. Kur data e raportimit të një njësie ekonomike ndryshon dhe pasqyrat financiare vjetore paraqiten për një periudhë më të gjatë ose më të shkurtër se një vit, një njësi ekonomike duhet të paraqesë, si periudhën e mbuluar nga pasqyrat financiar ashtu edhe:**
- (a) **Arsyen e përdorimit të një periudhe më të gjatë ose më të shkurtër; dhe**
 - (b) **Faktin që shumat krahasuese për pasqyra të caktuara siç janë pasqyra e performancës financiare, pasqyra e ndryshimeve në aktivet/kapitalin neto, pasqyra e flukseve monetare, dhe shënimet përkatëse nuk janë plotësisht të krahasueshme.**
67. Në rrethana të jashtëzakonshme, nga një njësi ekonomike mund të kërkohet, ose të vendosë, të ndryshojë datën e raportimit, për shembull në mënyrë që të harmonizojë ciklin e raportimit më ngushtë me ciklin e buxhetimit. Kur ky është rasti, është e rëndësishme që (a) përdoruesit të jenë të vetëdijshëm se shumat e treguara për periudhën aktuale dhe shumat krahasuese nuk janë të krahasueshme, dhe (b) të paraqitet arsyeja për ndryshimin e datës së raportimit. Një shembull tjetër është kur, gjatë tranzicionit nga kontabiliteti sipas arkëttimeve dhe pagesave tek kontabiliteti sipas te drejtave dhe detyrimeve të konstatuara, një njësi ekonomike ndryshon datën e raportimit për njësitë brenda njësisë ekonomike për të mundësuar përgatitjen e pasqyrave financiare të konsoliduara.
68. Normalisht, pasqyrat financiare përgatiten në mënyrë të qëndrueshme duke mbuluar një periudhë një-vjeçare. Sidoqoftë, për arsye praktike, disa njësi ekonomike preferojnë të raportojnë, për shembull, për një periudhë 52-javore. Ky Standard nuk e përjashton këtë praktikë, sepse pasqyrat financiare që rezultojnë kanë pak gjasa të jenë materialisht të ndryshme nga ato që do të paraqiten për një vit.

Korrektësia Kohore

69. Përdorshmëria e pasqyrave financiare dëmtohet nëse ato nuk u vihen në dispozicion përdoruesve brenda një periudhe të arsyeshme pas datës së raportimit. Një njësi ekonomike duhet të jetë në gjendje të publikojë pasqyrat e saj financiare brenda gjashtë muajve nga data e raportimit. Faktorët e vazhdueshëm siç janë kompleksiteti i veprimeve të një njësie ekonomike nuk janë arsye e mjaftueshme për të mos raportuar në një kohën e duhur. Afatet më specifike trajtohen nga legjislacioni dhe rregulloret në shumë juridiksione.

Pasqyra e Pozicionit Financiar

Dallimi Afatshkurtër/Afatgjatë

70. **Një njësi ekonomike duhet të paraqesë aktivet afatshkurtër dhe afatgjatë, si dhe detyrimet afatshkurtër e afatgjatë, si klasifikime të veçanta në pasqyrën e pozicionit financiar në përputhje me paragrafët 76-87, me përjashtim kur një paraqitje e bazuar në likuiditet jep një informacion që është më i besueshëm, më përfaqësues dhe më i përshtatshëm. Kur zbatohet ky përjashtim, të gjitha aktivet dhe detyrimet duhet të paraqiten kryesisht sipas radhës së likuiditetit.**
71. **Cilado qoftë metoda e paraqitjes së përdorur, për çdo zë aktivi dhe detyrimi që është kombinim i shumave që pritet të rikuperohen ose shlyhen (a) jo më shumë se dymbëdhjetë muaj pas datës së raportimit, dhe (b) më shumë se dymbëdhjetë muaj pas datës së raportimit, njësia ekonomike do të paraqesë shumën që pritet të rikuperohet ose shlyhet pas më shumë se dymbëdhjetë muajsh.**
72. Kur një njësi ekonomike furnizon të mira ose shërbime brenda një cikli operativ të identifikueshëm qartë, klasifikimi i veçantë i aktiveve dhe detyrimeve afatshkurtër dhe afatgjatë në pasqyrën e pozicionit financiar jep informacion të dobishëm duke dalluar aktivet neto që qarkullojnë vazhdimisht si kapital qarkullues nga ato që përdoren në operacionet afatgjata të njësisë. Ai gjithashtu thekson aktivet që pritet të realizohen brenda ciklit aktual të operimit, dhe detyrimet që duhet të shlyhen brenda të njëjtës periudhë.
73. Për disa njësi ekonomike, të tilla si institucionet financiare, një paraqitje e aktiveve dhe detyrimeve në rendin rritës/zbritës të likuiditetit jep informacion që është më përfaqësues dhe është më i përshtatshëm krahasuar me një paraqitje të ndarë në afatshkurtër dhe afatgjatë, sepse njësia ekonomike nuk furnizon të mira ose shërbime brenda një cikli operativ të identifikueshëm qartë.
74. Në zbatimin e paragrafit 70, një njësi ekonomike lejohet të paraqesë disa nga aktivet dhe detyrimet e saj duke përdorur një klasifikim afatshkurtër dhe afatgjatë, dhe të tjerët sipas radhës së likuiditetit, kur ky jep informacion që është më përfaqësues, më i drejtë e më besnik dhe është më i përshtatshëm. Nevoja për një mënyrë të përzier të paraqitjes mund të lindë kur një njësi ka operacione apo veprimtari të ndryshme.

75. Informacioni për datat e pritshme të realizimit të aktiveve dhe detyrimeve është i dobishëm në vlerësimin e likuiditetit dhe aftësisë paguese të një njësie ekonomike. SNKSP 30, *Instrumentet Financiare: Dhënia e Informacioneve Shpjeguese*, kërkon paraqitjen e informacioneve shpjeguese për datat e maturimit të aktiveve financiare dhe detyrimeve financiare. Aktivet financiare përfshijnë të arkëtueshme nga aktiviteti i shfrytëzimit dhe të arkëtueshme të tjera, ndërsa detyrimet financiare përfshijnë llogari të pagueshme nga aktiviteti i shfrytëzimit dhe të pagueshme të tjera. Informacioni mbi datën e pritshme të rikuperimit dhe shlyerjes së aktiveve dhe detyrimeve jomonetare siç janë inventarët dhe provizionet është gjithashtu i dobishëm, pavarësisht nëse aktivet dhe detyrimet klasifikohen si afatshkurtër apo afatgjatë

Aktivët Afatshkurtër

76. **Një aktiv klasifikohet si afatshkurtër kur përmbush ndonjë nga kriteret e mëposhtme:**
- (a) **Ai pritet të realizohet, ose mbahet për shitje ose konsum në, ciklin normal të operimit të njësisë;**
 - (b) **Ai mbahet kryesisht për qëllim të tregtimit;**
 - (c) **Ai pritet të realizohet brenda dymbëdhjetë muajve pas datës së raportimit; ose**
 - (d) **Është mjet monetar ose një ekuivalent i mjeteve monetare (siç përcaktohet në SNKSP 2), përveç nëse kufizohet nga shkëmbimi ose përdoret për të shlyer një detyrim për të paktën dymbëdhjetë muaj pas datës së raportimit.**

Të gjithë aktivet e tjerë do të klasifikohen si afatgjatë.

77. Ky Standard përdor termin aktive afatgjatë për të përfshirë aktive materialë, jomaterialë, dhe aktive financiare të një natyre afatgjatë. Ai nuk ndalon përdorimin e përshkrimeve alternative për sa kohë që kuptimi është i qartë.
78. Cikli operativ i një njësie ekonomike është koha që duhet për të shndërruar të dhënat paraprake ose burimet në rezultate. Për shembull, qeveritë transferojnë burime tek njësitë e sektorit publik në mënyrë që ata të mund t'i shndërrojnë ata burime në të mira dhe shërbime, ose produkte, për të përmbushur rezultatet e dëshiruara sociale, politike dhe ekonomike të qeverisë. Kur cikli normal i operimit të njësisë ekonomike nuk është i identifikueshëm qartë, kohëzgjatja e tij supozohet të jetë dymbëdhjetë muaj.
79. Aktivët afatshkurtër përfshijnë aktive (të tilla si të arkëtueshme nga taksat, tarifat, gjobat, tarifat rregullatore, inventarët dhe të ardhurat e llogaritura të investimeve) që janë realizuar, konsumuar ose shitur, si pjesë e ciklit normal të operimit edhe kur nuk pritet të jenë realizuar brenda dymbëdhjetë muajve pas datës së raportimit. Aktivët afatshkurtër gjithashtu përfshijnë aktive të mbajtura kryesisht për qëllime të tregtimit (shembuj përfshijnë disa aktive financiare që

plotësojnë përkufizimin e mbajtur për tregtim në SNKSP 41) dhe pjesën afatshkurtër të aktiveve financiare afatgjatë.

Detyrimet Afatshkurtër

80. **Një detyrim do të klasifikohet si afatshkurtër kur përmbush ndonjë nga kriteret e mëposhtme:**
- (a) **Pritet që të shlyhet në ciklin normal të operimit të njësisë;**
 - (b) **Ai mbahet kryesisht për qëllim të tregtimit;**
 - (c) **Atij i vjen afati të shlyhet brenda dymbëdhjetë muajve pas datës së raportimit; ose**
 - (d) **Njësia ekonomike nuk ka të drejtë të pakushtëzuar për të shtyrë shlyerjen e detyrimit për të paktën dymbëdhjetë muaj pas datës së raportimit (shih paragrafin 84). Kushtet e një detyrimi që me pëlqimin e palës tjetër mund të rezultojë në shlyerjen e tij nga emetimi i instrumenteve të kapitalit, nuk ndikojnë në klasifikimin e tij.**

Të gjithë detyrimet e tjera do të klasifikohen si afatgjatë.

81. Disa detyrime afatshkurtër, të tilla si transfertat qeveritare të pagueshme dhe disa akumulime për punonjësit dhe kostot e tjera të operimit, janë pjesë e kapitalit qarkullues apo në dispozicion të përdorur në ciklin normal të operimit të njësisë ekonomike. Artikujt e tillë operues klasifikohen si detyrime afatshkurtër edhe nëse atyre u bie afati të shlyhen më shumë se dymbëdhjetë muaj pas datës së raportimit. I njëjti cikël normal operimi zbatohet për klasifikimin e aktiveve dhe detyrimeve të një njësie ekonomike. Kur cikli normal i operimit të njësisë ekonomike nuk është i identifikueshëm qartë, kohëzgjatja e tij supozohet të jetë dymbëdhjetë muaj.
82. Detyrimet e tjera afatshkurtër nuk janë shlyer si pjesë e ciklit normal të operimit, por u bie afati të shlyhen brenda dymbëdhjetë muajve nga data e raportimit ose mbahen kryesisht për qëllime të tregtimit. Shembuj janë disa detyrime financiare që përmbushin përkufizimin e detyrimeve të mbajtura për tregtim në SNKSP 41, overdraftet bankare dhe pjesa afatshkurtër e detyrimeve financiare afatgjatë, dividendë ose shpërndarje të ngjashme të pagueshme, tatime mbi të ardhurat dhe pagesa të tjera të pagueshme jotregtare. Detyrimet financiare që japin financim mbi një bazë afatgjatë (dmth., nuk janë pjesë e kapitalit qarkullues të përdorur në ciklin normal të operimit të njësisë ekonomike) dhe nuk u bie afati për shlyerje brenda dymbëdhjetë muajve pas datës së raportimit janë detyrime afatgjatë, subjekt i paragrafëve 85 dhe 86.
83. Një njësi ekonomike klasifikon detyrimet e saj financiare si afatshkurtër kur atyre u bie afati të shlyhen brenda dymbëdhjetë muajve pas datës së raportimit, edhe nëse:

- (a) Afati original ishte për një periudhë më të gjatë se dymbëdhjetë muaj; dhe
- (b) Një marrëveshje për të rifinancuar, ose për të riplanifikuar pagesat, mbi një bazë afatgjatë është përfunduar pas datës së raportimit dhe para se pasqyrat financiare të autorizohen për publikim.
84. Nëse një njësi ekonomike pret, dhe ka të drejtën, të rifinancojë ose të marrë një hua me terma të tjerë financimi për të paktën dymbëdhjetë muaj pas datës së raportimit nën një mundësi ekzistuese të huasë, ajo e klasifikon detyrimin si afatgjatë, edhe nëse përndryshe do t'i binte afati i pagesës brenda një periudhe më e shkurtër. Sidoqoftë, kur rifinancimi ose marrja e një detyrimi me terma të tjerë nuk është në kompetencën e njësisë ekonomike (për shembull, nuk ka marrëveshje për rifinancim), potenciali i rifinancimit nuk konsiderohet dhe detyrimi klasifikohet si afatshkurtër.
85. Kur një njësi ekonomike shkel një angazhim sipas një marrëveshjeje kredie afatgjatë në ose para datës së raportimit, me efekt që detyrimi të bëhet i pagueshëm sipas kërkesës, detyrimi klasifikohet si afatshkurtër, edhe nëse huadhënësi ka rënë dakord, pas datës së raportimit dhe para autorizimit të pasqyrave financiare për publikim, të mos kërkojë pagesa si konsekuencë e shkeljes. Detyrimi klasifikohet si afatshkurtër sepse, në datën e raportimit, njësia ekonomike nuk ka të drejtë të pakushtëzuar të shtyjë shlyerjen e saj për të paktën dymbëdhjetë muaj pas asaj date.
86. Sidoqoftë, detyrimi klasifikohet si afatgjatë nëse huadhënësi bie dakord deri në datën e raportimit të japë një periudhë pritjeje që përfundon të paktën dymbëdhjetë muaj pas datës së raportimit, brenda së cilës njësia ekonomike mund të korrigjojë shkeljen dhe gjatë së cilës huadhënësi nuk mund të kërkojë shlyerjen e menjëhershme.
87. Në lidhje me huatë e klasifikuara si detyrime afatshkurtër, nëse ndodhin ngjarjet e mëposhtme midis datës së raportimit dhe datës kur pasqyrat financiare janë të autorizuara për publikim, ato ngjarje kualifikohen për paraqitje si ngjarje jorregulluese në përputhje me SNKSP 14, *Ngjarjet pas Datës së Raportimit*::
- (a) Rifinancimi në baza afatgjata;
- (b) Korrigjimi i shkeljes së një marrëveshjeje kredie afatgjatë; dhe
- (c) Marrja nga huadhënësi e një periudhe pritjeje për të korrigjuar një shkelje të një marrëveshjeje kredie afatgjatë që përfundon të paktën dymbëdhjetë muaj pas datës së raportimit.

Informacioni për t'u Paraqitur në Pasqyrën e Pozicionit Financiar

88. **Si minimum, pasqyra e pozicionit financiar do të përfshijë zërat që paraqesin shumat e mëposhtme:**
- (a) **Ndërtesa, makineri, dhe pajisje;**

- (b) **Prona të investuara;**
- (c) **Aktivitet afatgjatë jomateriale;**
- (d) **Aktivitet financiare (duke përjashtuar shumat e treguara në (e), (g), (h) dhe (i));**
- (e) **Investimet e paraqitura sipas metodës së kapitalit;**
- (f) **Inventarët;**
- (g) **Të rikuperueshmet nga transaksionet pa këmbim (taksat dhe transfertat);**
- (h) **Të arkëtueshmet nga transaksionet këmbëse;**
- (i) **Mjetet monetare dhe ekuivalentët e tyre;**
- (j) **Taksat dhe transfertat e pagueshme;**
- (ja) **Detyrimet e përfitimeve sociale;**
- (k) **Të pagueshmet nën transaksionet shkëmbyese;**
- (l) **Provizionet;**
- (m) **Detyrimet financiare (duke përjashtuar shumat e treguara në (j), (k) dhe (i));**
- (n) **Interesi jokontrollues, i paraqitur brenda aktiveve/kapitalit neto; dhe**
- (o) **Aktivitet/kapitali neto që i përket pronarëve të njësisë ekonomike kontrolluese.**

89. **Zërat shtesë të veçantë, titujt dhe nën-totalet do të paraqiten në pasqyrën e pozicionit financiar kur një paraqitje e tillë është më e përshtatshme për të kuptuar pozicionin financiar të njësisë ekonomike.**

90. Ky Standard nuk përshkruan rendin ose formatin në të cilin zërat do të paraqiten. Paragrafi 88 thjesht ofron një listë të zërave që janë mjaftueshëm të ndryshëm për nga natyra ose funksioni për të kërkuar paraqitje të veçantë në pasqyrën e pozicionit financiar. Formatet ilustruese janë paraqitur në Udhëzimin e Implementimit të këtij Standardi. Për më tepër:

- (a) Zërat e veçantë përfshihen kur madhësia, natyra ose funksioni i një zëri ose grupimi i zërave të ngjashëm është i tillë që paraqitja e veçantë është e duhur për të kuptuar pozicionin financiar të njësisë ekonomike; dhe
- (b) Përshkrimet e përdorura dhe renditja e zërave ose grupimi i zërave të ngjashëm mund të ndryshohen sipas natyrës së njësisë ekonomike dhe transaksioneve të saj, për të dhënë informacion që është i duhur për të kuptuar pozicionin financiar të njësisë ekonomike.

91. Gjykimi nëse zërat shtesë paraqiten veç bazohet në një vlerësim të:

- (a) Natyrës dhe likuiditetit të aktiveve;
 - (b) Funksionit të aktiveve brenda njësisë ekonomike; dhe
 - (c) Shumave, natyrës dhe kohës së detyrimeve.
92. Përdorimi i bazave të ndryshme të matjes për klasa të ndryshme të aktiveve sugjeron se natyra ose funksioni i tyre ndryshon dhe se, për këtë arsye, ato duhet të paraqiten si zëra në rreshta të veçantë. Për shembull, klasa të ndryshme të aktiveve afatgjata materiale – ndërtesa, makineri e pajisje - mund të barten me kosto ose shuma të rivlerësuara në përputhje me SNKSP 17, *Ndërtesa, Makineri e Pajisje*.

Informacioni për t'u Paraqitur ose në Faqen e Pasqyrës së Pozicionit Financiar ose në Shënimet Shpjeguese

93. **Një njësi ekonomike duhet të paraqesë, ose në pasqyrën e pozicionit financiar ose në shënime, nënklasifikime të mëtejshme të zërave të veçantë të paraqitur, të klasifikuar në një mënyrë të përshtatshme për operacionet e njësisë ekonomike.**
94. Detajet e dhëna në nënklasifikimet varen nga kërkesat e SNKSP-ve dhe nga madhësia, natyra dhe funksioni i shumave të përfshira. Faktorët e përcaktuar në paragrafin 91 përdoren gjithashtu për të vendosur bazën e nënklasifikimit. Paraqitjet apo informacionet e dhëna ndryshojnë për secilin zë, për shembull:
- (a) Zërat e aktiveve afatgjata materiale – ndërtesa, makineri, e pajisje – ndahen në klasa në përputhje me SNKSP 17;
 - (b) Të arkëtueshmet ndahen në shuma të arkëtueshme nga tarifat mbi përdoruesit, taksat dhe të ardhurat e tjera joshkëmbyese, të arkëtueshmet nga palët e lidhura, parapagimet, dhe shumat e tjera;
 - (c) Inventarët janë nënklasifikuar në përputhje me SNKSP 12, *Inventarët*, në klasifikime të tilla si mallra, furnizime prodhimi, materiale, punë në progres, dhe mallra të gatshëm të përfunduar;
 - (d) Taksat dhe transfertat e pagueshme ndahen në rimbursimet e taksave të pagueshme, transferimet e pagueshme, dhe shumat e pagueshme ndaj anëtarëve të tjerë të njësisë ekonomike;
 - (da) Detyrimet e përfitimeve sociale ndahen në skema të veçanta të përfitimeve shoqërore, kur këto janë materiale;
 - (e) Provizionet ndahen në provizione për përfitimet e punonjësve dhe zëra të tjerë; dhe
 - (f) Përbërësit e aktiveve/kapitalit neto ndahen në kapitalin e kontribuar, sufiçitet dhe defiçitet e akumuluar dhe çdo rezervë.

95. **Kur një njësi ekonomike nuk ka kapital aksionar, ajo do të paraqesë informacion shpjegues për aktivet/kapitalin neto, ose në pasqyrën e pozicionit financiar ose në shënime, duke treguar veçantë:**
- (a) **Kapitalin e kontribuar, që është totali kumulativ në datën e raportimit të kontributeve nga pronarët, minus shpërndarjet te pronarët;**
 - (b) **Sufiçite ose defiçite të akumuluar;**
 - (c) **Rezervat, përfshirë një përshkrim të natyrës dhe qëllimit të secilës rezervë brenda aktiveve/kapitalit neto; dhe**
 - (d) **Interesat jokontrollues.**
- 95A. **Nëse një njësi ka riklasifikuar:**
- (a) **Një instrument financiar të kthyesëm të klasifikuar si një instrument i kapitalit; ose**
 - (b) **Një instrument që i imponon njësisë ekonomike një detyrim për t'i dhënë një pale tjetër një pjesë proporcionale të aktiveve neto të njësisë vetëm gjatë likuidimit dhe klasifikohet si një instrument i kapitalit;**
- midis detyrimeve financiare dhe aktiveve/kapitalit neto, ajo do të japë shpjegime shtesë për shumën e riklasifikuar që ka hyrë dhe secilën kategori nga kanë dalë (detyrimeve financiare ose aktiveve/kapitalit neto), dhe kohën dhe arsyen e këtij riklasifikimi.**
96. Shumë njësi të sektorit publik nuk do të kenë kapital aksionar, por njësia ekonomike do të kontrollohet ekskluzivisht nga një njësi tjetër e sektorit publik. Natyra e interesit të qeverisë në aktivet/kapitalin neto të njësisë ekonomike ka gjasa të jetë një kombinim i kapitalit të kontribuar dhe totalit të suficiteve ose defiçiteve dhe rezervave të akumuluar të njësisë që pasqyrojnë aktivet/kapitalin neto që i atribuohen operacioneve të njësisë.
97. Në disa raste, mund të ketë një interes jokontrollues në aktivet/kapitalin neto të njësisë ekonomike. Për shembull, në nivelin e të gjithë qeverisë, njësia ekonomike mund të përfshijë një njësi tregtare të sektorit publik që është privatizuar pjesërisht. Prandaj, mund të ketë aksionerë privatë që kanë një interes financiar në aktivet/kapitalin neto të njësisë.
98. **Kur një njësi ekonomike ka kapital aksionar, përveç informacioneve shpjeguese në paragrafin 95, ajo duhet të paraqesë informacione të mëposhtme, ose në pasqyrën e pozicionit financiar ose në shënime shpjeguese:**
- (a) **Për secilën klasë të kapitalit aksionar:**
 - (i) **Numrin e aksioneve të autorizuar;**

- (ii) **Numrin e aksioneve të emetuar dhe të paguar plotësisht, dhe numrin e emetuar por jo të paguar plotësisht;**
 - (iii) **Vlerën nominale për aksion, ose faktin se aksionet nuk kanë vlerë nominale;**
 - (iv) **Një rakordim të numrit të aksioneve në fillim dhe në fund të vitit;**
 - (v) **Të drejtat, preferencat dhe kufizimet që i bashkëngjiten asaj klase, duke përfshirë kufizimet në shpërndarjen e dividendëve dhe ripagimin e kapitalit;**
 - (vi) **Aksionet në njësinë ekonomike të mbajtura nga njësia ose nga njësitë e kontrolluara ose filialet e saj; dhe**
 - (vii) **Aksionet e rezervuara për emetim sipas opsioneve dhe kontratave për shitjen e aksioneve, përfshirë kushtet dhe shumat; dhe**
- (b) **Një përshkrim të natyrës dhe qëllimit të secilës rezervë brenda aktiveve/kapitalit neto.**

Pasqyra e Performancës Financiare

Sufiçiti ose Defiçiti për Periudhën

99. **Të gjithë zërat e të ardhurave dhe shpenzimeve të njohura në një periudhë do të përfshihen në suficit ose deficit, përveç nëse një SNKSP kërkon ndryshe.**
100. Normalisht, të gjithë zërat e të ardhurave dhe shpenzimeve të njohura në një periudhë përfshihen në suficit ose deficit. Kjo përfshin efektet e ndryshimeve në vlerësimet kontabël. Sidoqoftë, mund të ekzistojnë rrethana kur zëra të veçantë mund të përjashtohen nga suficiti ose deficit për periudhën aktuale. SNKSP 3 trajton dy rrethana të tilla: korigjimin e gabimeve dhe efektin e ndryshimeve në politikat kontabël.
101. SNKSP-të e tjerë trajtojnë zëra që mund të përmbushin përkufizimet e të ardhurave ose shpenzimeve të përcaktuara në këtë Standard, por zakonisht përjashtohen nga suficiti ose deficit. Shembujt përfshijnë suficitet e rivlerësimit të aktiveve afatgjatë (shih SNKSP 17), veçanërisht (a) fitimet dhe humbjet që vijnë nga përkthimi i pasqyrave financiare të një operacioni të huaj (shih SNKSP 4), dhe (b) fitimet ose humbjet në rimatjen e aktiveve financiare të matura me vlerën e drejtë përmes aktiveve/kapitalit neto (udhëzimet për matjen e aktiveve financiare mund të gjenden në SNKSP 41).

Informacioni për t'u Paraqitur në Pasqyrën e Performancës Financiare

102. **Si minimum, pasqyra e performancës financiare do të përfshijë zërat e veçantë që paraqesin shumat e mëposhtme për periudhën:**

- (a) **Të ardhurat, duke paraqitur veçantë:**
 - (i) **Të ardhurat nga interesi të llogaritura duke përdorur metodën e interesit efektiv; dhe**
 - (ii) **Fitimet dhe humbjet që vijnë nga çregjistrimi i aktiveve financiare të matura me koston e amortizuar;**
 - (b) **Kostot e financimit;**
 - (ba) **Humbjet nga zhvlerësimi (përfshirë anulimet e humbjeve/fitimeve nga zhvlerësimi) të përcaktuara në përputhje me paragrafët 73–93 të SNKSP 41;**
 - (c) **Pjesën e suficitit ose deficitit të shoqërive apo partneriteteve dhe ndërmarrjeve të përbashkëta të llogaritura duke përdorur metodën e kapitalit neto;**
 - (ca) **Nëse një aktiv financiar riklasifikohet nga kategoria e matjes me koston e amortizuar në mënyrë që të matet me vlerën e drejtë përmes suficitit ose deficitit, çdo fitim ose humbje që vjen nga një diferencë midis koston së mëparshme të amortizuar të aktivit financiar dhe vlerës së tij të drejtë në datën e riklasifikimit (siç përcaktohet në SNKSP 41);**
 - (cb) **Nëse një aktiv financiar riklasifikohet nga vlera e drejtë përmes kategorisë të matjes së aktivit/kapitalit neto në mënyrë që të matet me vlerën e drejtë përmes suficitit ose deficitit, çdo fitim ose humbje kumulative e njohur më parë në aktivet/kapitalin neto që riklasifikohet në suficit ose deficit;**
 - (d) **Fitimi ose humbja para tatimit e njohur nga shitja apo dalja ashtë përdorimit e aktiveve ose shlyerjen e detyrimeve që i atribuohen operacioneve të ndërprerjes; dhe**
 - (e) **Suficiti ose deficioni.**
103. **Zërat e mëposhtëm do të paraqiten në pasqyrën e performancës financiare si përdorime të suficitit ose deficitit për periudhën:**
- (a) **Suficiti ose deficioni që i atribuohet interesit jokontrollues; dhe**
 - (b) **Suficiti ose deficioni që i atribuohet pronarëve të njësisë kontrolluese.**
104. **Zërat shtesë të veçantë, me titujt, dhe nëntoale duhet të paraqiten në pasqyrën e performancës financiare kur paraqitja e tillë është e rëndësishme për të kuptuar performancën financiare të njësisë ekonomike.**
105. **Për shkak se efektet e aktiviteteve të ndryshme të një njësie ekonomike, transaksionet dhe ngjarjet e tjera ndryshojnë në aspektin e ndikimit të tyre në aftësinë e saj për të përmbushur detyrimet e saj të dhënies së shërbimit, paraqitja**

e zërave të performancës financiare ndihmon në një kuptueshmëri të performancës financiare të arritur dhe në bërjen e parashikimeve të rezultateve të ardhshme. Zërat shtesë përfshihen në pasqyrën e performancës financiare, dhe përshkrimet e përdorura apo renditja e zërave ndryshohen kur kjo është e nevojshme për të shpjeguar elementet e performancës. Faktorët që do të merren në konsideratë përfshijnë materialitetin, natyrën dhe funksionin e zërave të të ardhurave dhe shpenzimeve. Zërat e të ardhurave dhe shpenzimeve nuk kompensohen apo netohen nëse nuk plotësohen kriteret në paragrafin 48.

Informacioni për t'u Paraqitur ose në Faqen e Pasqyrës së Performancës Financiare ose në Shënime Shpjeguese

106. **Kur zërat e të ardhurave dhe shpenzimeve janë materialë, natyra dhe shumta e tyre do të paraqiten veç.**
107. Rrethanat që do të krijojnë paraqitjen e veçantë të zërave të të ardhurave dhe shpenzimeve përfshijnë:
- (a) Reduktimet e vlerës nominale të inventarëve në vlerën e realizueshme neto ose të aktiveve afatgjata materiale – ndërtesave, makinerive e pajisjeve - në shumën tyre të rikuperueshme ose sasi të rikuperueshme të shërbimit, siç është e përshtatshme, si dhe anulimet e reduktimeve të tilla;
 - (b) Ristrukturimet e aktiviteteve të një njësie ekonomike dhe anulimi i provizioneve për kostot e ristrukturimit;
 - (c) Shitja apo asgjësimi i zërave të ndërtesave, makinerive dhe pajisjeve;
 - (d) Privatizimet ose shitjet e tjera apo asgjësimet e investimeve;
 - (e) Ndërprerja e operacioneve;
 - (f) Zgjidhjet (pagesa ose marrje pagesash) e çështjeve gjyqësore; dhe
 - (g) Anulime të tjera të provizioneve.
108. **Një njësi ekonomike duhet të paraqesë, ose në pasqyrën e performancës financiare ose në shënime shpjeguese, një nënklasifikim të të ardhurave totale, të klasifikuar në një mënyrë të përshtatshme për operacionet e njësisë ekonomike.**
109. **Një njësi ekonomike do të paraqesë, ose në pasqyrën e performancës financiare, ose në shënime, një analizë të shpenzimeve duke përdorur një klasifikim bazuar ose në natyrën e shpenzimeve, ose në funksionin e tyre brenda njësisë, cilado që jep informacion që është përfaqësues i drejtë e besnik dhe më shumë relevant.**
110. Njësitë ekonomike inkurajohen të paraqesin analizën në paragrafin 109 në pasqyrën e performancës financiare.
111. Shpenzimet janë nënklasifikuar për të nxjerrë në pah kostot dhe rikuperimin e

PARAQITJA E PASQYRAVE FINANCIARE

kostove të programeve të veçantë, aktiviteteve, ose segmenteve të tjerë të rëndësishëm të njësisë raportuese. Kjo analizë jepet në një nga dy mënyrat.

112. Forma e parë e analizës është metoda e natyrës së shpenzimeve. Shpenzimet grupohen në pasqyrën e performancës financiare sipas natyrës së tyre (për shembull, amortizimi, blerjet e materialeve, kostot e transportit, përfitimet e punonjësve dhe kostot e reklamimit) dhe nuk janë rialokuar midis funksioneve të ndryshme brenda njësisë ekonomike. Kjo metodë mund të jetë e thjeshtë për t’u zbatuar sepse nuk janë të nevojshme alokimet e shpenzimeve për klasifikimet funksionale. Një shembull i një klasifikimi duke përdorur metodën e natyrës së shpenzimeve është si më poshtë:

Të Ardhurat		X
Kostot e përfitimeve të punonjësve	X	
Shpenzimet e përfitimeve sociale	X	
Shpenzimet e zhvlerësimit dhe amortizimit	X	
Shpenzime të tjera	X	
Totali i shpenzimeve		(X)
Sufiçiti		X

113. Forma e dytë e analizës është metoda e funksionit të shpenzimeve dhe klasifikon shpenzimet sipas programit ose qëllimit për të cilin janë bërë. Kjo metodë mund të japë informacion më relevant për përdoruesit krahasuar me klasifikimin e shpenzimeve nga natyra, por alokimi i kostove për funksionet mund të kërkojë alokime arbitrare dhe përfshin gjykim të konsiderueshëm. Një shembull i një klasifikimi duke përdorur metodën e funksionit të shpenzimeve është si më poshtë:

Të Ardhurat		X
Shpenzimet:		
Shpenzimet e përfitimeve sociale		(X)
Shpenzimet shëndetësore		(X)
Shpenzimet e edukimit		(X)
Shpenzime të tjera		(X)
Sufiçiti		X

114. Shpenzimet që lidhen me funksionet kryesore të ndërmarra nga njësia ekonomike tregohen veç. Në këtë shembull, njësia ka funksione në lidhje me dhënien e përfitimeve sociale, shërbimet shëndetësore dhe të edukimit. Njësia do të paraqiste zërat e shpenzimeve për secilin prej këtyre funksioneve.
115. **Njësitë ekonomike që klasifikojnë shpenzimet sipas funksioneve do të paraqesin informacion shtesë mbi natyrën e shpenzimeve, përfshirë shpenzimet e zhvlerësimit dhe amortizimit, shpenzimet e përfitimeve sociale dhe shpenzimet e përfitimeve të punonjësve.**
116. Zgjedhja midis metodës së funksionit të shpenzimit dhe metodës së natyrës së shpenzimit varet nga faktorët historikë dhe rregullatorë dhe nga natyra e njësisë ekonomike. Të dyja metodat japin një tregues të atyre kostove që mund të ndryshojnë, direkt ose indirekt, me produktet apo shërbimet e njësisë. Meqenëse secila metodë e paraqitjes ka meritat e saj për lloje të ndryshme të njësisve, ky Standard kërkon që stafi drejtues të zgjedhë paraqitjen më të përshtatshme, më përfaqësuese më të drejtë e më besnike. Sidoqoftë, për shkak se informacioni mbi natyrën e shpenzimeve është i dobishëm në parashikimin e flukseve të ardhshme monetare, kërkohen paraqitje apo dhënie informacionesh shtesë kur përdoret klasifikimi i funksionit të shpenzimeve. Në paragrafin 115, përfitimet e punonjësve kanë të njëjtin kuptim si në SNKSP 39, *Përfitimet e Punonjësve*.
117. **Kur një njësi ekonomike jep një dividend ose shpërndarje të ngjashme për pronarët e saj dhe ka kapital aksionar, ajo duhet të japë informacion shtesë, ose në pasqyrën e performancës financiare ose pasqyrën e ndryshimeve në aktivet/kapitalin neto, ose në shënimet shpjeguese, për shumën e dividendëve ose shpërndarjeve të ngjashme të njohura si shpërndarje për pronarët gjatë periudhës, si dhe shumën përkatëse për aksion.**

Pasqyra e Ndryshimeve në Aktivet/Kapitalin Neto

118. **Një njësi ekonomike duhet të paraqesë një pasqyrë të ndryshimeve në aktivet/kapitalin neto që tregon:**
- (a) Suficitin ose deficitin për periudhën;
 - (b) Secilin zë të të ardhurave dhe shpenzimeve për periudhën që, siç kërkohet nga Standardet e tjera, njihen drejtpërdrejt në aktivet/kapitalin neto dhe totalin e këtyre zërave;
 - (c) Të ardhurat dhe shpenzimet totale për periudhën (llogaritur si shuma e (a) dhe (b)), duke treguar veç shumat totale që u atribuohen pronarëve të njësisë kontrolluese dhe interesave jokontrollues; dhe
 - (d) Për secilin element përbërës të aktiveve/kapitalit neto të paraqitur veç, efektet e ndryshimeve në politikat kontabël dhe korrigjimet e gabimeve të njohura në përputhje me SNKSP 3.
119. **Një njësi ekonomike duhet të paraqesë, ose pasqyrën e ndryshimeve në**

aktivet/kapitalin neto ose në shënimet shpjeguese:

- (a) **Shumat e transaksioneve me pronarët që veprojnë në kapacitetin e tyre si pronarë, duke treguar veç shpërndarjet për pronarët;**
- (b) **Tepricën e sufiçiteve ose deficiteve të akumuluarra në fillim të periudhës dhe në datën e raportimit, dhe ndryshimet gjatë periudhës; dhe**
- (c) **Në masën që përbërësit e aktiveve/kapitalit neto paraqiten veç, barazimi midis vlerës së bartur të secilit përbërës të aktiveve/kapitalit neto në fillim dhe në fund të periudhës, duke paraqitur veç çdo ndryshim.**

120. Ndryshimet në aktivet/kapitalin neto të një njësie ekonomike midis dy datave të raportimit pasqyrojnë rritjen ose uljen e aktiveve të saj neto gjatë periudhës.
121. Ndryshimi i përgjithshëm në aktivet/kapitalin neto gjatë një periudhe përfaqëson shumën totale të sufiçitit ose defiçitit për periudhën, të ardhurat dhe shpenzimet e tjera të njohura drejtpërdrejt si ndryshime në aktivet/kapitalin neto, së bashku me çdo kontribut nga, dhe shpërndarjet te, pronarët në kapacitetin e tyre si pronarë.
122. Kontributet nga, dhe shpërndarjet tek, pronarët përfshijnë transfertat ndërmjet dy njësieve brenda një njësie ekonomike (për shembull, një transfertë nga një qeveri, duke vepruar në kapacitetin e saj si pronare, për në një departament qeveritar). Kontributet nga pronarët, në kapacitetin e tyre si pronarë, ndaj njësie ekonomike të kontrolluara njihen si një rregullim i drejtpërdrejtë i aktiveve/kapitalit neto vetëm kur ata në mënyrë të qartë krijojnë interesa të mbetura në njësinë ekonomike në formën e të drejtave të aktiveve/kapitalit neto.
123. Ky Standard kërkon që të gjithë zërat e të ardhurave dhe shpenzimeve të njohura në një periudhë të përfshihen në sufiçit ose defiçit, përveç nëse një SNKSP tjetër kërkon ndryshe. SNKSP-të e tjerë kërkojnë që disa zëra (të tillë si rritjet dhe uljet e rivlerësimit, diferencat e veçanta të këmbimit valutor) të njihen drejtpërdrejt si ndryshime në aktivet/kapitalin neto. Meqenëse është e rëndësishme të merren parasysh të gjithë zërat e të ardhurave dhe shpenzimeve në vlerësimin e ndryshimeve në pozicionin financiar të një njësie ekonomike midis dy datave të raportimit, ky Standard kërkon paraqitjen e një pasqyre të ndryshimeve në aktivet/kapitalin neto që thekson të ardhurat dhe shpenzimet totale të një njësie, përfshirë ato që njihen drejtpërdrejt në aktivet/kapitalin neto.
124. SNKSP 3 kërkon rregullime retrospektive për të pasqyruar ndryshimet në politikat kontabël, për aq sa është e praktikueshme, përveç kur provizionet kalimtare në një SNKSP tjetër kërkojnë ndryshe. SNKSP 3 gjithashtu kërkon që riparaqitjet për të korrigjuar gabimet të bëhen në mënyrë retrospektive, në masën e praktikueshme. Rregullimet retrospektive dhe riparaqitjet retrospektive bëhen në zërin e sufiçiteve ose deficiteve të akumuluarra, përveç kur një SNKSP kërkon rregullim retrospektiv të një përbërësi tjetër të aktiveve/kapitalit neto. Paragrafi

118 (d) kërkon dhënien e informacioneve shpjeguese në pasqyrën e ndryshimeve në aktivet/kapitalin neto të rregullimit total për secilin komponent të aktiveve/kapitalit neto të paraqitur veç që rezultojnë, veç, nga ndryshimet në politikat kontabël dhe nga korrigjimet e gabimeve. Këto rregullime paraqiten për secilën periudhë paraardhëse dhe fillimin e periudhës.

125. Kërkesat në paragrafët 118 dhe 119 mund të përmbushen duke përdorur një format kolone që rakordon tepricat e çeljes dhe mbylljes të secilit element brenda aktiveve/kapitalit neto. Një alternativë është të paraqiten vetëm zërat e përcaktuar në paragrafin 118 në pasqyrën e ndryshimeve në aktivet/kapitalin neto. Nën këtë qasje, zërat e përshkruar në paragrafin 119 tregohen në shënime.
- 125A. SNKSP-të e tjerë specifikojnë nëse dhe kur shumat e njohura më parë në aktivet/kapitalin neto riklasifikohen në sufiçit ose defiçit. Riklasifikime të tilla referohen në këtë Standard si rregullime të riklasifikimit. Një rregullim i riklasifikimit përfshihet me përbërësin përkatës të aktiveve/kapitalit neto në periudhën që rregullimi riklasifikohet në sufiçit ose defiçit. Këto shuma mund të jenë njohur në aktivet/kapitalin neto si fitime të porealizuara në periudhat aktuale ose ato të mëparshme. Ato fitime të porealizuara duhet të zbriten nga aktivet/kapitali neto në periudhën në të cilën fitimet e realizuara riklasifikohen në sufiçit ose defiçit për të shmangur përfshirjen e tyre në pasqyrën e ndryshimeve në aktivet/kapitalin neto dy herë.
- 125B. Rregullimet e riklasifikimit lindin, për shembull, me shitjen ose nxjerrjen jashtë përdorimit të një operacioni të huaj (shih SNKSP 4) dhe kur disa flukse të mjeteve monetare të mbrojtura të parashikuara ndikojnë sufiçitin ose defiçitin (shih paragrafin 140 (d) të SNKSP 41 në lidhje me flukset mbrojtura të mjeteve monetare).
- 125C. Rregullimet e riklasifikimit nuk lindin në ndryshimet në tepricën e rivlerësimit të njohur në përputhje me SNKSP 17 ose SNKSP 31, ose në ri-matjet e planeve të përfitimeve të përcaktuara të njohura në përputhje me SNKSP 39. Këta përbërës njihen në aktivet/kapitalin neto dhe nuk riklasifikohen në sufiçit ose defiçit në periudhat pasuese. Ndryshimet në sufiçitin e rivlerësimit mund të transferohen te sufiçitet ose defiçitet e akumuluar në periudhat pasuese ose kur aktivi përdoret ose kur çregjistrohet (shih SNKSP 17 ose SNKSP 31). Në përputhje me SNKSP 41, rregullimet e riklasifikimit nuk lindin nëse një fluks i mjeteve monetare i mbrojtur ose kontabiliteti për vlerën aktuale të një opsioni (ose elementi i ardhshëm i një kontrate të ardhshme ose përhapja e bazës në valutë të huaj të një instrumenti financiar) rezultojnë në shuma që hiqen nga rezerva e fluksit të mjeteve monetare të mbrojtur ose një përbërës i veçantë i aktiveve/kapitalit neto, përkatësisht, dhe i përfshirë drejtpërdrejt në koston fillestar ose vlerën tjetër të bartur të një aktivi ose një detyrimi. Këto shuma transferohen drejtpërdrejt në aktive ose detyrime.

Pasqyra e Flukseve Monetare

126. Informacioni i flukseve monetare u jep përdoruesve të pasqyrave financiare një bazë për të vlerësuar (a) aftësinë e njësisë ekonomike për të gjeneruar mjete monetare dhe ekuivalentë të tyre dhe (b) nevojat e njësisë ekonomike për të përdorur ato flukse monetare. SNKSP 2 përcakton kërkesat për paraqitjen e pasqyrës së flukseve monetare dhe shënimet shpjeguese përkatëse.

Shënimet shpjeguese

Struktura

127. **Shënimet shpjeguese duhet të:**

- (a) **Paraqesin informacion në lidhje me bazën e përgatitjes së pasqyrave financiare dhe politikave specifike kontabël të përdorura, në përputhje me paragrafët 132–139;**
- (b) **Japin informacionin shtesë të kërkuar nga SNKSP që nuk paraqitet në pasqyrën e pozicionit financiar, pasqyrën e performancës financiare, pasqyrën e ndryshimeve në aktivet/kapitalin neto, ose pasqyrën e flukseve monetare; dhe**
- (c) **Japin informacion shtesë që nuk paraqitet në pasqyrën e pozicionit financiar, pasqyrën e performancës financiare, pasqyrën e ndryshimeve në aktivet/kapitalin neto, ose pasqyrën e flukseve monetare, por që është relevant për të kuptuar secilën prej tyre.**

128. **Shënimet, për aq sa është e praktikueshme, duhet të paraqiten në një mënyrë sistematike. Secilit zë në pasqyrën e pozicionit financiar, pasqyrën e performancës financiare, pasqyrën e ndryshimeve në aktivet/kapitalin neto, dhe pasqyrën e flukseve monetare do ti referohet një informacion i lidhur me to në shënimet shpjeguese.**

129. Shënimet paraqiten normalisht në rendin vijues, i cili ndihmon përdoruesit në kuptueshmërinë e pasqyrave financiare dhe krahasimin e tyre me pasqyrat financiare të njëjësive të tjera ekonomike:

- (a) Një deklaratë e pajtueshmërisë me SNKSP (shih paragrafin 28);
- (b) Një përmbledhje e politikave kontabël të rëndësishme të zbatuara (shih paragrafin 132);
- (c) Informacion mbështetës për zërat e paraqitur në pasqyrën e pozicionit financiar, pasqyrën e performancës financiare, pasqyrën e ndryshimeve në aktivet/kapitalin neto, ose pasqyrën e flukseve monetare, sipas radhës në të cilën paraqitet secila pasqyrë dhe secili zë; dhe
- (d) Shënime të tjera, duke përfshirë:
 - (i) Detyrimet e kushtëzuara (shih SNKSP 19), dhe angazhimet e

panjohura kontraktuale; dhe

- (ii) Informacione jofinanciare, p.sh., objektivat dhe politikat e menaxhimit të rrezikut financiar të njësisë ekonomike (shih SNKSP 30).

130. Në disa rrethana, mund të jetë e nevojshme ose e dëshirueshme të ndryshohet renditja e zërave specifike brenda shënimeve. Për shembull, informacioni mbi ndryshimet në vlerën e drejtë të njohur në sufiçit ose defiçit mund të kombinohet me informacionin mbi maturitetin e instrumenteve financiare, megjithëse informacionet apo paraqitjet e mëparshme kanë të bëjnë me pasqyrën e performancës financiare dhe të fundit kanë të bëjnë me pasqyrën e pozicionit financiar. Sidoqoftë, një strukturë sistematike për shënimet ruhet për aq sa është e mundur ose e praktikueshme.
131. Shënimet që japin informacion për bazën e përgatitjes së pasqyrave financiare dhe politikave kontabël specifike mund të paraqiten si një përbërës i veçantë i pasqyrave financiare.

Paraqitja e Informacioneve për Politikat Kontabël

132. **Një njësi ekonomike do të paraqesë në përmbledhjen e politikave të rëndësishme të kontabilitetit, informacion për:**
- (a) **Bazën e matjes (ose bazat) të përdorur në përgatitjen e pasqyrave financiare;**
 - (b) **Masën në të cilën njësia ekonomike ka zbatuar ndonjë dispozitë kalimtare në ndonjë SNKSP; dhe**
 - (c) **Politikat e tjera kontabël të përdorura që janë të duhura për të kuptuar pasqyrat financiare.**
133. Është e rëndësishme që përdoruesit të informohen për bazën e matjes ose bazat e përdorura në pasqyrat financiare (për shembull, kostoja historike, kostoja aktuale, vlera neto e realizueshme, vlera e drejtë, shuma e rikuperueshme ose shuma e rikuperueshme e shërbimit), sepse baza mbi të cilën pasqyrat financiare janë përgatitur ndikon ndjeshëm në analizën e tyre. Kur përdoret më shumë se një bazë matjeje në pasqyrat financiare, për shembull kur klasa të veçanta të aktiveve rivlerësohen, është e mjaftueshme të jepet një tregues i kategorive të aktiveve dhe detyrimeve për të cilat zbatohet secila bazë e matjes.
134. Në vendosjen nëse një politikë kontabël e veçantë duhet të paraqitet, drejtuesit konsiderojnë nëse dhënia e informacioneve shpjeguese do t'i ndihmonte përdoruesit për të kuptuar se si transaksionet, ngjarjet dhe kushtet e tjera pasqyrohen në performancën financiare të raportuar dhe pozicionin financiar. Paraqitja e politikave kontabël të veçanta është veçanërisht e dobishme për përdoruesit kur ato politika zgjidhen nga alternativat e lejuara në SNKSP. Një shembull është paraqitja nëse një njësi ekonomike zbaton vlerën e drejtë ose

modelin e kostos ndaj pronës së saj të investuar (shih SNKSP 16, *Pronat Investuara*.) Disa SNKSP kërkojnë në mënyrë specifike paraqitjen e politikave kontabël të veçanta, duke përfshirë zgjedhjet e bëra nga drejtuesit midis politikave të ndryshme të lejuara në ato Standarde. Për shembull, SNKSP 17 kërkon paraqitjen e bazave të matjes të përdorura për klasat e aktiveve afatgjata materiale – ndërtesa, makineri, e pajisje. SNKSP 5, *Kostot e Huamarrjes*, kërkon paraqitjen e informacioneve nëse kostot e huamarrjes njihen menjëherë si shpenzim, apo kapitalizohen si pjesë e kostos së aktiveve të kualifikuara.

135. Çdo njësi ekonomike konsideron natyrën e operacioneve të saj dhe politikat që përdoruesit e pasqyrave të saj financiare do të prisnin të paraqiteshin për atë lloj njësie. Për shembull, njësitë e sektorit publik pritet të paraqesin një politikë kontabël për njohjen e taksave, donacioneve dhe formave të tjera të të ardhurave jokëmbyese. Kur një njësi ka operacione ose transaksione të rëndësishme të huaja në monedhë të huaj, pritet paraqitja e politikave kontabël për njohjen e fitimeve dhe humbjeve të këmbimit valutor. Kur kanë ndodhur kombinime të sektorit publik, paraqiten politikat e përdorura për matjen e emrit të mirë dhe interesit jokontrollues.
136. Një politikë kontabël mund të jetë domethënëse për shkak të natyrës së operimit të njësisë ekonomike, edhe nëse shumat për periudhat aktuale dhe ato të mëparshme nuk janë materiale. Është gjithashtu e përshtatshme të paraqitet çdo politikë e rëndësishme kontabël që nuk kërkohet specifikisht nga SNKSP, por zgjidhet dhe zbatohet në përputhje me SNKSP 3.
137. **Një njësi ekonomike duhet të paraqesë, në përmbledhjen e politikave kontabël të rëndësishme ose shënime të tjera, gjykimet, përveç atyre të cilat përfshijnë vlerësime (shih paragrafin 140), që drejtuesit kanë bërë në procesin e zbatimit të politikave kontabël të njësisë që kanë efektin më të rëndësishëm në shumat e njohura në pasqyrat financiare.**
138. Në procesin e zbatimit të politikave kontabël të njësisë ekonomike, drejtuesit bëjnë gjykime të ndryshme, përveç atyre të cilat përfshijnë vlerësime, që mund të ndikojnë ndjeshëm në shumat e njohura në pasqyrat financiare. Për shembull, drejtuesit bëjnë gjykime në përcaktimin:
- Nëse aktivet janë prona të investuara;
 - Nëse marrëveshjet për dhënien e të mirave dhe/ose shërbimeve që përfshijnë përdorimin e aktiveve të dedikuara janë qira;
 - Nëse, në thelb, shitjet e veçanta të të mirave janë marrëveshje financimi dhe prandaj nuk sjellin të ardhura;
 - Nëse përmbajtja e marrëdhënies midis njësisë raportuese dhe njërive të tjera tregon se këto njësi të tjera kontrollohen nga njësi raportuese; dhe,
 - Nëse kushtet kontraktuale të një aktivi financiar shkaktojnë, në data të caktuara, flukse monetare që janë vetëm pagesa të principalit dhe interesit mbi shumën e principalit të paguar..

139. Disa nga paraqitjet e bëra në përputhje me paragrafin 137 kërkohen nga SNKSP të tjerë. Për shembull, SNKSP 38, *Paraqitja e Interesave në Njësi të Tjera*, kërkon që një njësi ekonomike të japë informacione shpjeguese për gjykimet që ka bërë për të përcaktuar nëse kontrollon një njësi tjetër. SNKSP 16, *Prona të Investuara*, kërkon paraqitjen e kritereve të zhvilluara nga njësia për të dalluar pronën e investuar nga prona e zënë nga pronari, dhe nga prona e mbajtur për shitje në rrjedhën e zakonshme të biznesit, kur klasifikimi i pronës është i vështirë.

Burimet Kryesore të Pasigurisë së Vlerësimit

140. **Një njësi ekonomike do të paraqesë informacion shpjegues në shënime për (a) supozimet kryesore në lidhje me të ardhmen dhe (b) burime të tjera kryesore të vlerësimit të pasigurisë në datën e raportimit, që kanë një rrezik të konsiderueshëm për të shkaktuar një rregullim material të vlerës së mbartur të aktiveve dhe detyrimeve brenda vitit të ardhshëm financiar. Në lidhje me ato aktive dhe detyrime, shënimet duhet të përfshijnë detaje të:**

(a) **Natyrës së tyre; dhe**

(b) **Vlerës së mbartur të tyre në datën e raportimit.**

141. Përcaktimi i vlerës së mbartur të disa aktiveve dhe detyrimeve kërkon vlerësimin e efekteve të ngjarjeve të pasigurt në të ardhmen mbi ato aktive dhe detyrime në datën e raportimit. Për shembull, në mungesë të çmimeve të tregut së fundmi, të përdorura për të matur aktivet dhe detyrimet e mëposhtëm, vlerësimet e orientuara drejt së ardhmes janë të nevojshme për të matur (a) shumën e rikuperueshme të klasave të caktuara të ndërtesave, makinerive dhe pajisjeve, (b) efektin e vjetërsimit teknologjik mbi inventarët, dhe (c) dispozitat që i nënshtrohen rezultatit të ardhshëm të procesit gjyqësor në proces. Këto vlerësime përfshijnë supozime për zëra të tillë si rregullimi i rrezikut në flukset monetare ose normat e skontimit të përdorura dhe ndryshimet e ardhshme të çmimeve që ndikojnë në kostot e tjera.

142. Supozimet kryesore dhe burimet e tjera kryesore të pasigurisë së vlerësimit të paraqitura në përputhje me paragrafin 140 lidhen me vlerësimet e drejtuesve që kërkojnë gjykime më të vështira, subjektive ose komplekse të drejtuesve. Ndërsa numri i variablave dhe supozimeve që ndikojnë në zgjidhjen e mundshme të pasigurive në të ardhmen rritet, ato gjykime bëhen më subjektive dhe komplekse, dhe potenciali për një rregullim material pasues të vlerave të bartura të aktiveve dhe detyrimeve normalisht rritet në përputhje me rrethanat.

143. Informacionet shpjeguese në paragrafin 140 nuk kërkohen për aktivet dhe detyrimet me një rrezik të konsiderueshëm që vlerat e tyre të bartura të mund të ndryshojnë materialisht brenda vitit të ardhshëm financiar nëse, në datën e raportimit, ato maten me vlerën e drejtë bazuar në çmimet e tregut së fundmi (vlerat e tyre të drejta mund të ndryshojnë materialisht brenda vitit të ardhshëm financiar, por këto ndryshime nuk do të vijnë nga supozime ose burime të tjera

të pasigurisë së vlerësimit në datën e raportimit).

144. Informacionet shpjeguese në paragrafin 140 paraqiten në një mënyrë që ndihmon përdoruesit e pasqyrave financiare për të kuptuar gjykimet e bëra nga drejtuesit për të ardhmen dhe për burimet e tjera kryesore të pasigurisë së vlerësimit. Natyra dhe masa e informacionit të dhënë ndryshojnë në varësi të natyrës së supozimit dhe rrethanave të tjera. Shembuj të llojeve të informacioneve shpjeguese të bëra janë:
- (a) Natyra e supozimit ose pasigurisë tjetër të vlerësimit;
 - (b) Ndjeshmëria e vlerave të mbartura ndaj metodave, supozimeve dhe vlerësimeve ku bazohet llogaritja e tyre, përfshirë arsyet për ndjeshmërinë;
 - (c) Zgjidhja e pritshme e një pasigurie dhe hapësira e rezultateve të arsyeshme të mundshme brenda vitit të ardhshëm financiar në lidhje me vlerat e bartura të aktiveve dhe detyrimeve të ndikuara; dhe
 - (d) Një shpjegim i ndryshimeve të bëra në supozimet e kaluara në lidhje me ato aktive dhe detyrime, nëse pasiguria mbetet e pazgjidhur.
145. Nuk është e nevojshme të paraqiten informacionet buxhetore ose parashikimet për të bërë paraqitjet në paragrafin 140.
146. Kur është e papraktikueshme të paraqitet shkalla e efekteve të mundshme të një supozimi kryesor ose të një burimi tjetër kryesor të pasigurisë së vlerësimit në datën e raportimit, njësia ekonomike paraqet se është arsyeshëm e mundur, bazuar në njohuritë ekzistuese, se rezultatet brenda vitit të ardhshëm financiar që janë të ndryshme nga supozimet mund të kërkojnë një rregullim material të vlerës së bartur të aktivitetit ose detyrimit të ndikuar. Në të gjitha rastet, njësia jep informacion shpjegues për natyrën dhe vlerën e bartur të aktivitetit ose detyrimit specifik (ose klasës së aktiveve ose detyrimeve) që preken nga supozimi.
147. Paraqitjet e informacionit në paragrafin 137 të gjyqimeve të veçanta të bëra nga drejtuesit në procesin e zbatimit të politikave kontabël të njësisë ekonomike nuk kanë të bëjnë me paraqitjet e burimeve kryesore të pasigurisë së vlerësimit në paragrafin 140.
148. Paraqitja e disa prej supozimeve kryesore që përndryshe do të kërkoheshin në përputhje me paragrafin 140 kërkohet nga SNKSP të tjerë. Për shembull, SNKSP 19 kërkon paraqitjen, në rrethana të specifikuara, të supozimeve kryesore për ngjarjet e ardhshme që prekin klasat e provizioneve. SNKSP 30 kërkon paraqitjen e informacioneve shpjeguese për supozimet e rëndësishme të zbatuar në vlerësimin e vlerave të drejta të aktiveve financiare dhe detyrimeve financiare që mbarten me vlerën e drejtë. SNKSP 17 kërkon paraqitjen e informacioneve shpjeguese për supozimet e rëndësishme të zbatuara në vlerësimin e vlerave të drejta të zërave të rivlerësuar të aktiveve afatgjata materiale – ndërtesa, makineri e pajisje.

Kapitali

148A. **Një njësi ekonomike do të paraqesë informacionin që u mundëson përdoruesve të pasqyrave të saj financiare të vlerësojnë objektivat, politikat, dhe proceset e njësisë ekonomike për menaxhimin e kapitalit.**

148B. Për të qenë në përputhje me paragrafin 148A njësia ekonomike duhet të japë informacion shtesë sa vijon:

- (a) Informacion cilësor për objektivat, politikat, dhe proceset e saj për menaxhimin e kapitalit, duke përfshirë (por jo kufizuar në):
 - (i) Një përshkrim të asaj që menaxhon si kapital;
 - (ii) Kur një njësi ekonomike i nënshtrohet kërkesave të jashtme të kapitalit të imponuara, natyra e atyre kërkesave dhe mënyra se si ato kërkesa përfshihen në menaxhimin e kapitalit; dhe
 - (iii) Si po i përmbush objektivat e saj për menaxhimin e kapitalit.
- (b) Të dhëna sasiore të përmbledhura për atë që menaxhon si kapital. Disa njësi ekonomike i konsiderojnë disa detyrime financiare (p.sh., disa forma të borxhit të varur) si pjesë e kapitalit. Njësitë e tjera e konsiderojnë kapitalin duke përjashtuar disa komponentë të kapitalit (p.sh., komponentët që vijnë nga fluksi i mjeteve monetare të mbrojtura).
- (c) Çdo ndryshim në (a) dhe (b) nga periudha e mëparshme.
- (d) Nëse gjatë periudhës ajo ishte në përputhje me çdo kërkesë të kapitalit të imponuar nga jashtë, të cilës i nënshtrohet.
- (e) Kur njësia ekonomike nuk ka përmbushur kërkesat e tilla të kapitalit të imponuara nga jashtë, pasojat e një mosrespektimi të tillë.

Këto informacione shpjeguese do të bazohen në informacionin e dhënë brenda personelit kryesor të menaxhimit të njësisë.

148C. Një njësi ekonomike mund të menaxhojë kapitalin në një numër mënyrash dhe t'i nënshtrohet një numri kërkesash të ndryshme për kapitalin. Për shembull, një konglomerat mund të përfshijë njësi që ndërmarrin aktivitete sigurimi dhe aktivitete bankare, dhe ato njësi gjithashtu mund të operojnë në disa juridiksione. Kur një paraqitje e përgjithshme apo agregate e kërkesave të kapitalit dhe mënyra se si menaxhohet kapitali nuk do të jepte informacion të dobishëm ose shtrembëronte kuptueshmërinë e pasqyrave financiare të një përdoruesi për burimet e kapitalit të një njësie ekonomike, njësia duhet të paraqesë informacione të veçanta për secilën kërkesë kapitali të cilës i nënshtrohet njësia.

Instrumente Financiare të Kthyeshëm të Klasifikuar si Aktive/Kapital Neto

- 148D. **Për instrumentet financiare të kthyeshëm të klasifikuar si instrumente të kapitalit, një njësi ekonomike do të paraqesë informacione shpjeguese (në masën që nuk paraqiten diku tjetër):**
- (a) **Të dhëna sasiore të përmbledhura për shumën e klasifikuar si aktive/kapital neto;**
 - (b) **Objektivat, politikat dhe proceset e saj për menaxhimin e detyrimit të saj për të riblerë ose rimarrë pronësinë përmes pagesës për instrumentet kur kërkohet ta bëjnë këtë nga mbajtësit e instrumenteve, duke përfshirë çdo ndryshim nga periudha e mëparshme;**
 - (c) **Fluksin dalës të pritshëm të mjeteve monetare për rimarrjen ndaj një pagese ose riblerjen e asaj klase të instrumenteve financiare; dhe**
 - (d) **Informacion se si u përcaktua fluksi dalës i mjeteve monetare për shlyerjen ose riblerjen.**

Paraqitja e Informacioneve të Tjera Shpjeguese

149. **Një njësi ekonomike do të paraqesë informacion shpjegues në shënimet e pasqyrave financiare për:**
- (a) **Shumën e dividendëve, ose shpërndarjet e ngjashme, të propozuara ose deklaruara para se pasqyrat financiare të autorizohen për emetim apo publikim, por nuk njihen si shpërndarje të pronarët gjatë periudhës, dhe shuma përkatëse për aksion; dhe**
 - (b) **Shumën e çdo dividendi preferencial të akumuluar, ose shpërndarjeve të ngjashme, që nuk është njohur në pasqyrat financiare.**
150. **Një njësi ekonomike do të japë informacion shpjegues për sa vijon, nëse nuk paraqitet diku tjetër në informacionin e publikuar me pasqyrat financiare:**
- (a) **Vendndodhjen dhe formën ligjore të njësisë ekonomike, dhe juridiksionin brenda të cilit ajo operon;**
 - (b) **Një përshkrim të natyrës së operacioneve dhe aktiviteteve kryesore të njësisë ekonomike;**
 - (c) **Një referencë tek legjislacioni përkatës që rregullon operacionet e njësisë;**
 - (d) **Emrin e njësisë kontrolluese dhe njësisë kontrolluese përfundimtare të njësisë ekonomike (kur është e zbatueshme); dhe**
 - (e) **Nëse është një njësi me jetë të kufizuar, informacionin për kohëzgjatjen e jetës së saj.**

Dispozita Kalimtare

151. [Fshirë]

152. [Fshirë]

Data Efektive

153. Një njësi ekonomike do të zbatojë këtë Standard për pasqyrat financiare vjetore që mbulojnë periudhat që fillojnë në ose pas 1 janarit, 2008. Zbatimi i mëparshëm inkurajohet. Nëse një njësi ekonomike zbaton këtë Standard për një periudhë që fillon para 1 Janarit, 2008, ajo duhet të japë informacione shpjeguese për këtë fakt.
- 153A. Paragrafët 79 dhe 82 u ndryshuan nga *Përmirësimet e SNKSP-ve* të botuara në Janar 2010. Një njësi ekonomike duhet të zbatojë këto ndryshime për pasqyrat financiare vjetore që mbulojnë periudhat që fillojnë në ose pas 1 Janarit, 2011. Zbatimi i mëparshëm inkurajohet. Nëse një njësi ekonomike zbaton ndryshimet për një periudhë që fillon para 1 janarit, 2011, ajo do të paraqesë informacionin shpjegues për këtë fakt.
- 153B. SNKSP 28 ndryshoi paragrafin 150 dhe futi paragrafët 7A, 95A dhe 148D. Një njësi ekonomike do të zbatojë ndryshimet për pasqyrat financiare vjetore që mbulojnë periudhat që fillojnë në ose pas 1 janarit, 2013. Nëse një njësi ekonomike zbaton SNKSP 28 për një periudhë që fillon para 1 janarit, 2013, ndryshimet do të zbatohen gjithashtu për atë periudhë të mëparshme.
- 153C. SNKSP 30 ndryshoi paragrafët 75, 129 dhe 148 dhe futi paragrafët 148A – 148C. Një njësi ekonomike do të zbatojë ndryshimet për pasqyrat financiare vjetore që mbulojnë periudhat që fillojnë në ose pas 1 janarit, 2013. Nëse një njësi ekonomike zbaton SNKSP 30 për një periudhë që fillon para 1 janarit, 2013, ndryshimet do të zbatohen gjithashtu për atë periudhë të mëparshme.
- 153D. Paragrafi 80 u ndryshua nga *Përmirësimet e SNKSP-ve* të botuara në Nëntor 2010. Një njësi ekonomike do të zbatojë atë ndryshim për pasqyrat financiare vjetore që mbulojnë periudhat që fillojnë në ose pas 1 Janarit, 2012. Zbatimi i mëparshëm inkurajohet. Nëse një njësi ekonomike zbaton ndryshimin për një periudhë që fillon para 1 janarit, 2012, ajo duhet të japë informacion shpjegues për këtë fakt.
- 153E. Paragrafët 21, 53 dhe 54 u ndryshuan dhe paragrafi 53A u shtua nga *Përmirësimet e SNKSP-ve 2014*, të botuara në Janar 2015. Një njësi ekonomike do të zbatojë këta ndryshime për pasqyrat financiare vjetore që mbulojnë periudhat që fillojnë në ose pas 1 Janarit, 2015. Zbatimi i mëparshëm inkurajohet. Nëse një njësi ekonomike zbaton ndryshimet për një periudhë që fillon para 1 janarit, 2015, ajo do të paraqesë informacion

për këtë fakt.

- 153F. Paragrafët 151, 152 dhe 154 janë ndryshuar nga IPSAS 33, *Miratimi për Herë të Parë i Standardeve Ndërkombëtare të Kontabilitetit të Sektorit Publik (SNKSP) sipas kontabilitetit të të drejtave dhe detyrimeve të konstatuara* botuar në Janar 2015. Një njësi ekonomike do të zbatojë këto ndryshime për pasqyrat financiare vjetore që mbulojnë periudhat që fillojnë në ose pas 1 Janarit, 2017. Zbatimi i mëparshëm lejohet. Nëse një njësi ekonomike zbaton SNKSP 33 për një periudhë që fillon para 1 janarit, 2017, ndryshimet do të zbatohen gjithashtu për atë periudhë të mëparshme.
- 153G. SNKSP 35, *Pasqyrat Financiare të Konsoliduara* dhe SNKSP 38, *Paraqitja e Interesave në Njësi të Tjera*, botuar në Janar 2015, ndryshoi paragrafët 4, 7, 12, 88(n), 95(d), 97, 103, 118(c), 134, 135 dhe 139. Një njësi ekonomike do të zbatojë ata ndryshime kur zbaton SNKSP 35 dhe SNKSP 38..
- 153H. Paragrafët 29, 44, 70, 73, 74, 109 dhe 116 u ndryshuan dhe Shtojca A, *Karakteristikat Cilësore të Raportimit Financiar*, u fshi nga *Përmirësimet e SNKSP 2015* botuar në Prill 2016. Një njësi ekonomike do të zbatojë këto ndryshime për pasqyrat financiare vjetore që mbulojnë periudhat që fillojnë në ose pas 1 Janarit, 2017. Zbatimi i mëparshëm inkurajohet. Nëse një njësi ekonomike zbaton ndryshimin për një periudhë që fillon para 1 janarit, 2017, ajo do të paraqesë informacion për këtë fakt.
- 153I. Paragrafët 5, 6 dhe 12 u fshinë dhe paragrafët 7 dhe 97 u ndryshuan nga *Zbatueshmëria e SNKSP-ve*, botuar në Prill 2016. Një njësi ekonomike do të zbatojë këto ndryshime për pasqyrat financiare vjetore që mbulojnë periudhat që fillojnë në ose pas 1 Janarit, 2018. Zbatimi i mëparshëm inkurajohet. Nëse një njësi ekonomike zbaton ndryshimet për një periudhë që fillon para 1 janarit, 2018, ajo do të paraqesë informacion për këtë fakt.
- 153J. Paragrafi 116 u ndryshua nga SNKSP 39, *Përfutimet e Punonjësve*, botuar në Korrik 2016. Një njësi ekonomike do të zbatojë atë ndryshim për pasqyrat financiare vjetore që mbulojnë periudhat që fillojnë në ose pas 1 Janarit, 2018. Zbatimi i mëparshëm inkurajohet. Nëse një njësi ekonomike zbaton ndryshimin për një periudhë që fillon para 1 janarit, 2018, ajo do të paraqesë informacion për këtë fakt dhe do të zbatojë SNKSP 39 në të njëjtën kohë.
- 153K. Paragrafi 135 u ndryshua nga IPSAS 40, *Kombinimet e Sektorit Publik*, botuar në Janar 2017. Një njësi ekonomike do të zbatojë këtë ndryshim për pasqyrat financiare vjetore që mbulojnë periudhat që fillojnë në ose pas 1 Janarit, 2019. Zbatimi i mëparshëm inkurajohet. Zbatimi i mëparshëm inkurajohet. Nëse një njësi ekonomike zbaton ndryshimin për një periudhë që fillon para 1 janarit, 2019, ajo do të paraqesë informacion për këtë fakt dhe do të zbatojë SNKSP 40 në të njëjtën kohë.
- 153L. **Paragrafët 7, 79, 82, 101, 102 dhe 138 u ndryshuan dhe paragrafët 125A,**

125B dhe 125C u shtuan nga IPSAS 41, botuar në gusht 2018. Një njësi ekonomike do t'i zbatojë këta ndryshime për pasqyrat financiare vjetore që mbulojnë periudhat që fillojnë në ose pas 1 janarit, 2022. Zbatimi i mëparshëm inkurajohet. Nëse një njësi ekonomike zbaton ndryshimet për një periudhë që fillon para 1 janarit, 2022, ajo do të paraqesë informacion për këtë fakt dhe do të zbatojë SNKSP 41 në të njëjtën kohë.

153M. **Paragrafët 88, 94 dhe 112–115 u ndryshuan nga IPSAS 42, Përfitimet Sociale, botuar në Janar 2019. Një njësi ekonomike do të zbatojë këto ndryshime në të njëjtën kohë kur zbaton IPSAS 42.**

154. Kur një njësi ekonomike adopton SNKSP-të e kontabilitetit sipas të drejtave dhe detyrimeve të konstatuara siç përcaktohet në SNKSP 33, Miratimi për Herë të Parë i Standardeve Ndërkombëtare të Kontabilitetit të Sektorit Publik sipas të drejtave dhe detyrimeve të konstatuara (*SNKSP-të*) për qëllime të raportimit financiar pas kësaj date efektive, ky Standard zbatohet për pasqyrat financiare vjetore të njësisë ekonomike që mbulojnë periudhat që fillojnë në ose pas datës së adoptimit të SNKSP-ve.

Shfuqizimi i SNKSP 1 (2000)

155. Ky Standard zëvendëson SNKSP 1, *Paraqitja e Pasqyrave Financiare*, botuar në 2000.

SNKSP 2—PASQYRA E FLUKSEVE MONETARE

Shënime të Mirënjohjes

Ky Standard Ndërkombëtar i Kontabilitetit të Sektorit Publik (SNKSP) është hartuar kryesisht nga Standardi Ndërkombëtar i Kontabilitetit (SNK) 7, *Pasqyrat e Flukseve Monetare*, të publikuara nga Bordi i Standardeve Ndërkombëtare të Kontabilitetit (BSNK). Ekstraktet nga SNK 7 janë riprodhuar në këtë publikim të Bordit të Standardeve Ndërkombëtare të Kontabilitetit të Sektorit Publik (BSNKSP) të Federatës Ndërkombëtare të Kontabilistëve (FNK) me lejen e Fondacionit të Standardeve Ndërkombëtare të Raportimit Financiar (SNRF).

Teksti i aprovuar i Standardeve Ndërkombëtare të Raportimit Financiar (SNRF) është ai i publikuar nga BSNK në gjuhën angleze dhe kopjet mund të merren direkt nga IFRS Foundation, Customer Service, Columbus Building, 7 Westferry Circus, Canary Wharf, London E14 4HD, United Kingdom.

E-mail: publications@ifrs.org

Internet: www.ifrs.org

Të drejtat e autorit për SNRF-të, SNK-të, Draftet e Paraqitura dhe publikime të tjera të BSNK-së i përkasin Fondacionit SNRF.

"SNRF", "SNK", "BSNK", "Fondacioni SNRF", "Standardet Ndërkombëtare të Kontabilitetit" dhe "Standardet Ndërkombëtare të Raportimit Financiar" janë marka tregtare të Fondacionit SNRF dhe nuk duhet të përdoren pa aprovimin e Fondacionit SNRF.

SNKSP 2—PASQYRA E FLUKSEVE MONETARE

Historia e SNKSP

Ky version përfshin ndryshimet që rezultojnë nga SNKSP-të e botuara deri më 31 janar, 2019.

SNKSP 2, *Pasqyrat e Flukseve Monetare* u botuan në maj 2000.

Që atëherë, SNKSP 2 është ndryshuar nga SNKSP-të e mëposhtëm:

- *IPSAS 42, Përfitimet Sociale* (botuar në janar 2019)
- *Përmirësime të SNKSP-ve 2018* (botuar në tetor 2018)
- *Zbatueshmëria e SNKSP-ve* (botuar në prill 2016)
- *SNKSP 37, Marrëveshjet e Përbashkëta* (botuar në janar 2015)
- *SNKSP 35, Pasqyrat Financiare të Konsoliduara* (botuar në janar 2015)
- *SNKSP 33, Miratimi për Herë të Parë i Standardeve Ndërkombëtare të Kontabilitetit (SNKSP) sipas të drejtave dhe detyrimeve të konstatuara* (botuar në janar 2015)
- *SNKSP 3, Politikat Kontabël, Ndryshimet në Vlerësimet Kontabël dhe Gabimet* (botuar në dhjetor 2006)
- *SNKSP 4, Efektet e Ndryshimeve në Kurset e Këmbimit në Monedhë të Huaj* (botuar në dhjetor 2006)
- *Përmirësime të SNKSP-ve* (botuar në janar 2010)
- *Përmirësime të SNKSP-ve* (botuar në nëntor 2010)

Tabela e Paragrafëve të Ndryshuar në SNKSP 2

Paragrafi i Ndikuar	Si u Ndikua	Ndikuar Nga
3	U Fshi	Zbatueshmëria e SNKSP-ve Prill 2016
4	U Fshi	Zbatueshmëria e SNKSP-ve Prill 2016
8	U Ndryshua	SNKSP 35 Janar 2015
16	U Fshi	Zbatueshmëria e SNKSP-ve Prill 2016
22	U Ndryshua	Përmirësime të SNKSP-ve Janar 2010 Përmirësime të SNKSP-ve Nëntor 2010 SNKSP 42 Janar 2019
25	U Ndryshua	Përmirësime të SNKSP-ve Nëntor 2010
27	U Ndryshua	Përmirësime të SNKSP-ve Nëntor 2010
30	U Ndryshua	SNKSP 35 Janar 2015 Përmirësime të SNKSP-ve Nëntor 2010
36	U Ndryshua	SNKSP 4 Dhjetor 2006
37	U Ndryshua	SNKSP 4 Dhjetor 2006
40	U Fshi	SNKSP 3 Dhjetor 2006 Përmirësime të SNKSP-

PASQYRA E FLUKSEVE MONETARE

Paragrafi i Ndikuar	Si u Ndikua	Ndikuar Nga
		ve Nëntor 2010
41	U Fshi	SNKSP 3 Dhjetor 2006
42	U Ndryshua	Përmirësime të SNKSP-ve Nëntor 2010
43	U Ndryshua	Përmirësime të SNKSP-ve Nëntor 2010
47	U Ndryshua	SNKSP 37 Janar 2015 Përmirësime të SNKSP-ve Nëntor 2010
48	U Ndryshua	SNKSP 37 Janar 2015
50 A	I Ri	SNKSP 35 Janar 2015
52A	I Ri	SNKSP 35 Janar 2015
52B	I Ri	SNKSP 35 Janar 2015
Titulli para paragrafit 55A	I Ri	Përmirësime të SNKSP-ve Tetor 2018
55A	I Ri	Përmirësime të SNKSP-ve Tetor 2018
55B	I Ri	Përmirësime të SNKSP-ve Tetor 2018
55C	I Ri	Përmirësime të SNKSP-ve Tetor 2018

PASQYRA E FLUKSEVE MONETARE

Paragrafi i Ndikuar	Si u Ndikua	Ndikuar Nga
55D	I Ri	Përmirësime të SNKSP-ve Tetor 2018
55E	I Ri	Përmirësime të SNKSP-ve Tetor 2018
61	U Ndryshua	SNKSP 37 Janar 2015
63A	I Ri	Përmirësime të SNKSP-ve Janar 2010
63B	I Ri	Përmirësime të SNKSP-ve Nëntor 2010
63C	I Ri	SNKSP 33 Janar 2015
63D	I Ri	SNKSP 37 Janar 2015 SNKSP 35 Janar 2015
63E	I Ri	Zbatueshmëria e SNKSP-ve Prill 2016
63F	I Ri	Përmirësime të SNKSP-ve Tetor 2018
63G	I Ri	SNKSP 42 Janar 2019
64	U Ndryshua	SNKSP 33 Janar 2015
IE	U Ndryshua	SNKSP 3 Dhjetor 2006 SNKSP 42 Janar 2019

Maj 2000

SNKSP 2—PASQYRA E FLUKSEVE MONETARE

PËRMBAJTJA

	Paragrafi
Objektivi	
Objekti	1–4
Dobia e Informacionit të Flukseve Monetare.....	5–7
Përkufizime	8–17
Mjetet Monetare dhe Ekuivalentët e Mjeteve Monetare	9–11
Njësia Ekonomike.....	12–14
Përfitimet e Ardhsme Ekonomike ose Potenciali i Shërbimit	15
Ndërmarrjet Shtetërore të Biznesit.....	16
Aktivet/Kapitali Neto.....	17
Paraqitja e Pasqyrës së Flukseve Monetare	18–26
Aktivitetet e Shfrytëzimit.....	21–24
Aktivitetet e Investimit	25
Aktivitetet e Financimit	26
Raportimi i Flukseve Monetare nga Aktivitetet e Shfrytëzimit	27–30
Raportimi i Flukseve Monetare nga Aktivitetet e Investimit dhe Financimit	31
Raportimi i Flukseve Monetare mbi Bazën Neto.....	32–35
Flukset Monetare në Monedhë të Huaj	36–39
Interesi dhe Dividendët	40–43
Taksat mbi Suficitin Neto	44–46
Investimet në Njësi të Kontrolluara, Shoqëritë dhe Sipërmarrjet e Përbashkëta	47–48
Blerjet dhe Shitjet e Njësive të Kontrolluara dhe Sektorëve të Tjerë të Shfrytëzimit	49–53
Transaksionet Jomonetare.....	54–55
Përbërësit e Mjeteve Monetare dhe Ekuivalentët e Tyre	56–58
Paraqitjet e Informacioneve të Tjera.....	59–62
Data Efektive	63–64

Standardi Ndërkombëtar i Kontabilitetit të Sektorit Publik 2, *Pasqyrat e Flukseve Monetare*, përcaktohet në objektivin dhe paragrafët 1–64. Të gjithë paragrafët kanë autoritet të barabartë. SNKSP 2 duhet të lexohet në kontekstin e objektivit të tij, *Parathënies së Standardeve Ndërkombëtare të Kontabilitetit të Sektorit Publik dhe Kuadrit Konceptual për Raportimin Financiar me Qëllim të Përgjithshëm nga Njësitë e Sektorit Publik*. SNKSP 3, *Politikat Kontabël, Ndryshimet në Vlerësimet Kontabël dhe Gabimet*, jep një bazë për zgjedhjen dhe aplikimin e politikave të kontabilitetit në mungesë të udhëzimeve të qarta.

Objektivi

Pasqyra e flukseve monetare identifikon (a) burimet e flukseve hyrëse monetare, (b) zërat në të cilët mjetet monetare janë shpenzuar gjatë periudhës raportuese, dhe (c) balancën e mjeteve monetare në datën e raportimit. Informacioni për flukset monetare të një njësie ekonomike është i dobishëm në dhënien e informacionit për përdoruesit e pasqyrave financiare si për qëllimet e përgjegjshmërisë, ashtu edhe për qëllimet e vendimmarrjes. Informacioni i flukseve monetare lejon përdoruesit të konstatojnë se si një njësi e sektorit publik mblodhi mjetet monetare që i duheshin për të financuar aktivitetet e saj, dhe mënyrën në të cilën ato mjete monetare ishin përdorur. Në marrjen dhe vlerësimin e vendimeve për alokimin e burimeve, të tilla si qëndrueshmëria e aktiviteteve të njësisë, përdoruesit kërkojnë të kuptojnë kohën dhe sigurinë e flukseve monetare. Objektivi i këtij Standardi është të imponojë dhënien e informacionit për ndryshimet historike në mjete monetare dhe ekuivalentet e mjeteve monetare të një njësie ekonomike me anë të një pasqyre të flukseve monetare që klasifikon flukset monetare gjatë periudhës nga aktivitetet e shfrytëzimit, investimeve, dhe financimit.

Objekti

- Një njësi ekonomike që përgatit dhe paraqet pasqyrat financiare sipas kontabilitetit të të drejtave dhe detyrimeve të konstatuara duhet të përgatisë një pasqyrë të flukseve monetare në përputhje me kërkesat e këtij Standardi, dhe do ta paraqesë atë si një pjesë integrale të pasqyrave të saj financiare për secilën periudhë për të cilën paraqiten pasqyra financiare.**
- Informacioni për flukset monetare mund të jetë i dobishëm për përdoruesit e pasqyrave financiare të një njësie ekonomike në (a) vlerësimin e flukseve monetare të njësisë ekonomike, (b) vlerësimin e pajtueshmërisë së njësisë ekonomike me legjislacionin dhe rregulloret (përfshirë buxhetet e autorizuara kur është e përshtatshme), dhe (c) marrjen e vendimeve nëse duhet tu jepen burime ose të hyjë në transaksione me një njësi ekonomike. Ata përgjithësisht janë të interesuar se si njësia ekonomike gjeneron dhe përdor mjetet monetare dhe ekuivalentet e mjeteve monetare. Ky është rasti pavarësisht nga natyra e aktiviteteve të njësisë ekonomike dhe pavarësisht nëse mjetet monetare mund të shihen si produkt i njësisë ekonomike, siç mund të jetë rasti me një institucion financiar publik. Njësitë ekonomike kanë nevojë për mjete monetare për të njëjtat arsye thelbësore, sado të ndryshme mund të jenë aktivitetet e tyre kryesore për gjenerimin e të ardhurave. Ato kanë nevojë për mjete monetare për të paguar për të mirat dhe shërbimet që ato konsumojnë, për të përmbushur kostot e vazhdueshme të shërbimit të huave dhe, në disa raste, për të ulur nivelet e huasë. Prandaj, ky Standard kërkon që të gjitha njësitë ekonomike të paraqesin një pasqyrë të flukseve monetare.
- [Fshirë]
- [Fshirë]

Dobia e Informacionit të Flukseve Monetare

5. Informacioni për flukset monetare të një njësie ekonomike është i dobishëm për të ndihmuar përdoruesit të parashikojnë (a) kërkesat e ardhshme të mjeteve monetare të njësisë ekonomike, (b) aftësinë e saj për të gjeneruar flukse monetare në të ardhmen dhe (c) aftësinë e saj për të financuar ndryshimet në fushëveprimin dhe natyrën e aktiviteteve të saj. Një pasqyrë e flukseve monetare gjithashtu jep një mjet me të cilin një njësi ekonomike mund të përmbushë përgjegjshmërinë apo llogaridhënien e saj për flukset hyrës dhe flukset dalës të mjeteve monetare gjatë periudhës raportuese.
6. Një pasqyrë e flukseve monetare, kur përdoret së bashku me pasqyrat e tjera financiare, jep informacion që u mundëson përdoruesve të vlerësojnë ndryshimet në aktivet/kapitalin neto të një njësie ekonomike, strukturën e saj financiare (përfshirë likuiditetin dhe aftësinë paguese) dhe aftësinë e saj për të ndikuar në shumat dhe kohën e flukseve monetare në mënyrë që të përshtatet me rrethanat dhe mundësitë që ndryshojnë. Ajo gjithashtu rrit krahasueshmërinë e raportimit të performancës operative nga njësi të ndryshme, sepse eliminon efektet e përdorimit të trajtimeve të ndryshme të kontabilitetit për të njëjtat transaksione dhe ngjarje të tjera.
7. Informacioni historik i flukseve monetare shpesh përdoret si tregues i shumës, kohës, dhe sigurisë së flukseve të ardhshme monetare. Ai është gjithashtu i dobishëm për të kontrolluar saktësinë e vlerësimeve të kaluara të flukseve të ardhshme monetare.

Përkufizime

8. **Termet e mëposhtëm përdoren në këtë Standard me kuptimet e specifikuara:**

Mjetet monetare përfshijnë paratë dhe depozitat e disponueshme.

Ekuivalentët e mjeteve monetare janë investime afatshkurtra, shumë likuide që janë lehtësisht të konvertueshme në shuma të njohura parash dhe që i nënshtrohen një rreziku të parëndësishëm të ndryshimeve në vlerë.

Flukset monetare janë flukse hyrëse dhe flukse dalës të mjeteve monetare dhe ekuivalentëve të tyre.

Kontrolli: Një njësi ekonomike kontrollon një njësi tjetër kur njësi ekonomike ekspozohet, ose ka të drejta, ndaj përfitimeve të ndryshueshme nga përfshirja e saj me njësinë tjetër dhe ka aftësinë të ndikojë në natyrën ose sasinë apo shumën e atyre përfitimeve përmes fuqisë së saj mbi njësinë tjetër.

Aktivitetet e financimit janë aktivitete që rezultojnë në ndryshime në madhësinë dhe përbërjen e kapitalit të kontribuar dhe huazimet e njësisë ekonomike.

Aktivitetet e investimit janë blerja dhe shitja apo nxjerrja jashtë përdorimit e aktiveve afatgjata dhe investimeve të tjera që nuk përfshihen në ekuivalentët e mjeteve monetare.

Aktivitetet e shfrytëzimit janë aktivitetet e njësisë ekonomike që nuk janë aktivitete të investimit ose financimit.

Data e raportimit do të thotë data e ditës së fundit të periudhës raportuese me të cilën lidhen pasqyrat financiare.

Termet e përcaktuar në SNKSP-të e tjerë përdoren në këtë Standard me të njëjtin kuptim si në ato Standarde, dhe riprodhohen në *Fjalorin e Termave të Përkufizuar* botuar veçantë.

Mjetet Monetare dhe Ekuivalentët e Mjeteve Monetare

9. Ekuivalentët e mjeteve monetare mbahen më së shumti për qëllimin e përbushjes së angazhimeve afatshkurtra të mjeteve monetare sesa për investime ose qëllime të tjera. Që një investim të kualifikohet si ekuivalent i mjeteve monetare, ai duhet të konvertohet lehtësisht në një shumë të njohur të mjeteve monetare dhe t'i nënshtrohet një rreziku të parëndësishëm të ndryshimeve në vlerë. Prandaj, një investim normalisht kualifikohet si ekuivalent i mjeteve monetare vetëm kur ka një maturim të shkurtër, të themi, tre muaj ose më pak nga data e blerjes. Investimet e kapitalit përjashtohen nga ekuivalentët e mjeteve monetare përveç nëse ato janë, në thelb, ekuivalentë të mjeteve monetare.
10. Huamarrjet bankare zakonisht konsiderohen të jenë aktivitete financuese. Gjithsesi, në disa vende, llogaritë bankare të zbuluara të cilat janë të ripagueshme menjëherë me paraqitjen e kërkesës, formojnë një pjesë përbërëse të menaxhimit të mjeteve monetare të një njësie ekonomike. Në këto rrethana, llogaritë bankare të zbuluara (overdrafte) përfshihen si përbërës i mjeteve monetare dhe ekuivalenteve të mjeteve monetare. Karakteristikë e lehtësirave të tilla bankare është se teprica e llogarisë bankare shpesh ndryshon nga një tepriçë pozitive në një tepriçë negative.
11. Flukset monetare përjashtojnë lëvizjet midis zërave që përbëjnë mjetet monetare ose ekuivalentët e tyre, sepse këta përbërës janë pjesë e menaxhimit të mjeteve monetare të një njësie ekonomike dhe jo pjesë e aktiviteteve të saj të shfrytëzimit, investimit, dhe financimit. Menaxhimi i mjeteve monetare përfshin investimin e tepriçës së mjeteve monetare në ekuivalentë të mjeteve monetare.

Njësia Ekonomike

12. Termi “njësi ekonomike” përdoret në këtë Standard për të përcaktuar, për qëllime të raportimit financiar, një grup njësisish ekonomike që përbëjnë njësinë kontrolluese dhe çdo njësi ekonomike të kontrolluar.
13. Terma të tjerë që përdoren ndonjëherë për t'iu referuar një njësie ekonomike

përfshijnë njësinë administrative, njësinë financiare, njësinë e konsoliduar, dhe grupin.

14. Një njësi ekonomike mund të përfshijë njësi me objektiva të politikës sociale dhe objektiva tregtare. Për shembull, një departament shtetëror i strehimit mund të jetë një njësi ekonomike që përfshin njësi që ofrojnë strehim për një pagesë nominale, si dhe njësi që ofrojnë strehim mbi një bazë tregtare.

Përfitimet e Ardhshme Ekonomike ose Potenciali i Shërbimit

15. Aktivet ofrojnë një mjet për njësitë ekonomike për të arritur objektivat e tyre. Aktivet që përdoren për të ofruar të mira dhe shërbime në përputhje me objektivat e një njësie ekonomike, por që nuk gjenerojnë drejtpërdrejt flukse hyrëse monetare, shpesh përshkruhen se personifikojnë potencial të shërbimit. Aktivet që përdoren për të gjeneruar flukse hyrëse monetare neto shpesh përshkruhen se personifikojnë përfitimeve ekonomike në të ardhmen. Për të përfshirë të gjitha qëllimet për të cilat aktivet mund të përdoren, ky Standard përdor termin "përfitime të ardhshme ekonomike ose potencial shërbimi" për të përshkruar karakteristikën thelbësore të aktiveve.

Ndërmarrjet Shtetërore të Biznesit

16. [Fshirë]

Aktivitet/Kapitali Neto

17. Aktivitet/kapitali neto është termi i përdorur në këtë Standard për t'iu referuar treguesit të mbetur në pasqyrën e pozicionit financiar (aktivet minus detyrimet). Aktivitet/kapitali neto mund të jenë pozitivë ose negativë. Terma të tjerë mund të përdoren në vend të aktiveve/kapitalit neto, me kusht që kuptimi i tyre të jetë i qartë.

Paraqitja e një Pasqyre të Flukseve Monetare

18. **Pasqyra e flukseve monetare do të raportojë flukset monetare gjatë periudhës raportuese të klasifikuara sipas aktiviteteve të shfrytëzimit, investimit dhe financimit.**
19. Një njësi ekonomike paraqet flukset e saj monetare nga aktivitetet e shfrytëzimit, investuese dhe financuese në një mënyrë që është më e përshtatshme për aktivitetet e saj. Klasifikimi sipas aktivitetit jep informacion që u lejon përdoruesve të vlerësojnë ndikimin e atyre aktiviteteve në pozicionin financiar të njësisë ekonomike dhe shumën e mjeteve monetare dhe ekuivalentet e tyre. Ky informacion mund të përdoret gjithashtu për të vlerësuar marrëdhëniet midis atyre aktiviteteve.
20. Një transaksion i vetëm mund të përfshijë flukse monetare që klasifikohen në mënyra të ndryshme. Për shembull, kur ripagimi në kesh i një kredie përfshin si interesin ashtu edhe kapitalin, elementi i interesit mund të klasifikohet si një

aktivitet operacional dhe elementi i kapitalit të klasifikohet si një aktivitet financimi.

Aktivitetet e Shfrytëzimit

21. Shuma e flukseve monetare neto që vijnë nga aktivitetet e shfrytëzimit është një tregues kryesor i masës në të cilën financohet aktiviteti operacional i njësisë ekonomike:

- (a) Me anë të taksave (direkt dhe indirekt); ose
- (b) Nga marrësit e të mirave dhe shërbimeve të ofruara nga njësia ekonomike.

Shuma e flukseve monetare neto ndihmon gjithashtu për të treguar aftësinë e njësisë ekonomike për të ruajtur aftësinë e saj të funksionimit, shlyerjen e detyrimeve, pagimin e një dividendi ose shpërndarje të ngjashme tek pronari i saj, dhe për të bërë investime të reja, pa iu drejtuar burimeve të jashtme të financimit. Flukset monetare të shfrytëzimit të konsoliduara të të gjithë qeverisë japin një tregues të shkallës në të cilën një qeveri ka financuar aktivitetet e saj aktuale përmes taksave dhe tarifave. Informacioni për përbërësit specifik të flukseve monetare operative historike është i dobishëm, së bashku me informacione të tjera, në parashikimin e flukseve të ardhshme monetare të shfrytëzimit.

22. Flukset monetare nga aktivitetet e shfrytëzimit vijnë kryesisht nga aktivitetet kryesore gjeneruese të mjeteve monetare të njësisë ekonomike. Shembuj të flukseve monetare nga aktivitetet e shfrytëzimit janë:

- (a) Arkëtimet nga taksat, tarifat, dhe gjobat;
- (b) Arkëtimet nga tarifat për të mirat dhe shërbimet e dhëna nga njësia ekonomike;
- (c) Arkëtimet nga grantet ose transfertat dhe përvetësimet e tjera ose autoriteti tjetër buxhetor i bërë nga qeveria qendrore ose njësi të sektorit tjetër publik;
- (d) Arkëtimet nga honoraret, tarifat, komisionet dhe të ardhurat e tjera;
- (da) Pagesat në para për përfituesit e skemave të përfitimeve sociale;
- (e) Pagesat në para të njësisve të tjera të sektorit publik për të financuar operacionet e tyre (duke mos përfshirë huatë);
- (f) Pagesa në para për furnizuesit e të mirave dhe shërbimeve
- (g) Pagesat në para dhe në emër të punonjësve;
- (h) Arkëtimet dhe pagesat në para të një njësie siguracionesh për primet dhe pretendimet, pagesat vjetore dhe përfitimet e tjera të politikës së siguracionit;

- (i) Pagesat në para të taksave të pronës lokale ose tatimeve mbi të ardhurat (kur është e përshtatshme) në lidhje me aktivitetet të shfrytëzimit;
- (j) Arkëtimet dhe pagesat e parave nga kontratat e mbajtura për qëllime këmbimi ose tregtimi;
- (k) Arkëtimet ose pagesat e parave nga ndërprerja e operacioneve; dhe
- (l) Arkëtimet ose pagesat e parave në lidhje me zgjidhjet apo marrëveshjet e çështjeve gjyqësore.

Disa transaksione, të tilla si shitja e një elementi të makineri e pajisjeve, mund të sjellin një fitim ose humbje që përfshihet në sufiçit ose defiçit. Flukset monetare që lidhen me transaksione të tilla janë flukse monetare nga aktivitetet investuese. Sidoqoftë, pagesat monetare për të ndërtuar ose marrë aktivet e mbajtura për qira për të tjerët dhe më pas të mbajtura për shitje siç përshkruhet në paragrafin 83A të SNKSP 17, *Ndërtesa, Makineri dhe Pajisjet* janë flukse monetare nga aktivitetet e shfrytëzimit. Arkëtimet nga qiratë dhe shitjet pasuese të aktiveve të tilla janë gjithashtu flukse monetare nga aktivitetet e shfrytëzimit.

- 23. Një njësi ekonomike mund të mbajë letra me vlerë dhe kredi për qëllime këmbimi ose tregtimi, në këtë rast ato janë të ngjashme me inventarin e marrë posaçërisht për rishitje. Prandaj, flukset monetare që vijnë nga blerja dhe shitja, këmbimi ose tregtimi letrave me vlerë klasifikohen si aktivitete të shfrytëzimit. Në mënyrë të ngjashme, paradhëniet monetare dhe kreditë e bëra nga institucionet financiare publike zakonisht klasifikohen si aktivitete të shfrytëzimit, pasi ato lidhen me aktivitetin kryesor gjenerues të mjeteve monetare të asaj njësie ekonomike.
- 24. Në disa juridiksione, qeveritë ose njësitë e tjera të sektorit publik do të caktojnë ose autorizojnë fonde për njësitë ekonomike për të financuar operacionet e një njësie dhe nuk bëhet asnjë dallim i qartë për përdorimin e atyre fondeve midis aktiviteteve kryesore, investimeve kapitale, dhe kapitalit të kontribuar. Kur një njësi ekonomike nuk është në gjendje të identifikojë veç ndarjet buxhetore ose autorizimet buxhetore në aktivitetet kryesore, investimeve kapitale, dhe kapitali i kontribuar, ndarja ose autorizimi i buxhetit duhet të klasifikohet si fluks monetar nga aktivitetet e shfrytëzimit dhe ky fakt duhet të trajtohet në shënimet e pasqyrave financiare.

Aktivitetet e Investimit

- 25. Paraqitja e veçantë e flukseve monetare që vijnë nga aktivitetet investuese është e rëndësishme sepse flukset monetare përfaqësojnë masën në të cilën janë bërë flukset dalës monetare për burimet që synohen të kontribuojnë në dhënien e shërbimeve të ardhshme të njësisë ekonomike. Vetëm flukset dalës monetare që rezultojnë në një aktiv të njohur në pasqyrën e pozicionit financiar përmbushin kriteret për klasifikim si aktivitete investuese. Shembuj të flukseve monetare që vijnë nga aktivitetet investuese janë:

- (a) Pagesat në para për të blerë ndërtesa, makineri dhe pajisje, aktive jo materiale dhe aktive të tjera afatgjata. Këto pagesa përfshijnë ato që kanë të bëjnë me kostot e kapitalizuara të zhvillimit dhe ndërtesat, makineritë, e pajisjet e vetë-ndërtuara;
- (b) Arkëtimet nga shitja e aktiveve afatgjata materiale, jomateriale dhe aktive të tjera afatgjata;
- (c) Pagesat në para për të blerë instrumente të kapitalit ose instrumente të borxhit të njërive të tjera ekonomike dhe interesat në sipërmarrjet e përbashkëta (të ndryshme nga pagesat për ato instrumente që konsiderohen të jenë ekuivalente të mjeteve monetare ose ato të mbajtura për qëllime këmbimi ose tregtimi);
- (d) Arkëtimet nga shitjet e kapitalit ose instrumenteve të kapitalit neto të njërive të tjera ekonomike dhe interesat në sipërmarrjet e përbashkëta (të ndryshme nga flukset hyrëse për ato instrumente që konsiderohen të jenë ekuivalente mjeteve monetare dhe ato të mbajtura për qëllime këmbimi ose tregtimi);
- (e) Paradhëniet dhe huatë e dhëna për palët e tjera (të ndryshme nga paradhëniet dhe huatë e dhëna nga një institucion financiar publik);
- (f) Arkëtimet nga ripagimi i paradhënies dhe huave të dhëna palëve të tjera (të ndryshme nga paradhëniet dhe huatë e një institucioni financiar publik);
- (g) Pagesat në para për kontratat e ardhme, kontratat forward, kontratat opsjon dhe kontratat e shkëmbimit, përveç kur kontratat mbahen për qëllime këmbimi ose tregtimi, ose pagesat klasifikohen si aktivitete të financimit; dhe
- (h) Arkëtimet nga kontratat e ardhme, kontratat forward, kontratat opsjon dhe kontratat e shkëmbimit, përveç kur kontratat mbahen për qëllime këmbimi ose tregtimi, ose flukset hyrëse klasifikohen si aktivitete të financimit.

Kur një kontratë konsiderohet si mbrojtje e një pozicioni të identifikueshëm, flukset monetare të kontratës klasifikohen në të njëjtën mënyrë si flukset monetare të pozicionit që mbrohet.

Aktivitetet e Financimit

26. Paraqitja e veçantë e flukseve monetare që vijnë nga aktivitetet e financimit është e rëndësishme, sepse është e dobishme në parashikimin e pretendimeve për flukset e ardhshme monetare nga kontribuesit e kapitalit ndaj njësisë ekonomike. Shembuj të flukseve monetare që vijnë nga aktivitetet e financimit janë:

- (a) Të ardhura që vijnë nga emetimi i bonove të borxhit, huave, letrave me vlerë, huave për banesa, dhe huave të tjera afatshkurtra ose afatgjata;

- (b) Ripagimet në para të shumave të marra si hua; dhe
- (c) Pagesat në para nga një qiramarrës për uljen e detyrimit të papaguar në lidhje me një qira financiare.

Raportimi i Flukseve Monetare nga Aktivitetet e Shfrytëzimit

27. **Një njësi ekonomike duhet të raportojë flukset e monetare nga aktivitetet e shfrytëzimit duke përdorur ose:**
- (a) **Metodën direkte, përmes së cilës paraqiten klasat kryesore të hyrjeve bruto të parave dhe pagesave bruto të parave; ose**
 - (b) **Metodën indirekte, sipas së cilës sufiçiti ose defiçiti rregullohet për efektet e transaksioneve me natyrë jomonetare, për çdo shtyrje ose llogaritje në avancë e hyrjeve ose pagesave të kaluara ose të ardhshme nga shfrytëzimi, dhe për zërat e të ardhurave ose shpenzimeve që lidhen me investimin ose financimin e flukseve monetare.**
28. Njësitë ekonomike inkurajohen të raportojnë flukset monetare nga aktivitetet e shfrytëzimit duke përdorur metodën direkte. Metoda direkte jep informacion që
- (a) mund të jetë i dobishëm në vlerësimin e flukseve të ardhshme monetare dhe
 - (b) jo i disponueshëm sipas metodës indirekte. Sipas metodës direkte, informacioni për klasat kryesore të hyrjeve bruto të parave dhe pagesave bruto të parave mund të merret ose:
- (a) Nga regjistrimit kontabël të njësisë ekonomike; ose
 - (b) Duke rregulluar të ardhurat e shfrytëzimit, shpenzimet e shfrytëzimit (interesi dhe të ardhura të ngjashme, dhe shpenzimet e interesit dhe pagesa të ngjashme për një institucion financiar publik), dhe zërat e tjerë në pasqyrën e performancës financiare për:
 - (i) Ndryshimet gjatë periudhës në inventarë dhe llogaritë e arkëtueshme dhe të pagueshme;
 - (ii) Zërat e tjerë jomonetarë; dhe
 - (iii) Zërat e tjerë për të cilët efektet monetare klasifikohen si aktivitet investimi ose financimi.
29. Njësitë ekonomike që raportojnë flukse monetare nga aktivitetet e shfrytëzimit duke përdorur metodën direkte inkurajohen gjithashtu të japin një rakordim të sufiçitit/defiçitit nga aktivitetet e zakonshme me fluksin neto monetar nga aktivitetet e shfrytëzimit. Ky rakordim mund të jepet si pjesë e pasqyrës së flukseve monetare ose në shënimet e pasqyrave financiare.
30. Nën metodën indirekte, fluksi neto monetar nga aktivitetet e shfrytëzimit përcaktohet duke rregulluar sufiçitin ose defiçitin nga aktivitetet e zakonshme

për efektet e:

- (a) Ndryshimeve gjatë periudhës në inventarë dhe llogaritë e arkëtueshme dhe të pagueshme;
- (b) Zërave jomonetarë si amortizimi, provizionet, taksat e shtyra, fitimet dhe humbjet e perealizuara në monedhë të huaj, tepricat e pashpërndara të pjesëmarrjeve dhe interesat jokontrolluese; dhe
- (c) Të gjithë zërat e tjerë për të cilët efektet monetare janë investimi ose financimi i flukseve monetare.
- (d) [Fshirë]

Raportimi i Flukseve Monetare nga Aktivitetet e Investimit dhe Financimit

31. **Një njësi ekonomike do të raportojë veç klasat kryesore të hyrjeve bruto të parave dhe pagesave bruto të parave që vijnë nga aktivitetet e investimit dhe financimit, përveç rasteve të flukseve monetare të përshkruara në paragrafët 32 dhe 35 që raportohen në bazë neto.**

Raportimi i Flukseve Monetare në Bazë Neto

32. **Flukset monetare që vijnë nga aktivitetet e mëposhtme të shfrytëzimit, investimit ose financimit mund të raportohen në bazë neto:**
- (a) **Arkëtimet e mbledhura dhe pagesat e bëra në emër të klientëve, taksapaguesve ose përfituesve kur flukset monetare reflektojnë aktivitetet e palës tjetër dhe jo ato të njësisë ekonomike; dhe**
 - (b) **Arkëtimet dhe pagesat e parave për zërat në të cilët qarkullimi është i shpejtë, shumat janë të mëdha dhe afatet e maturimit janë të shkurtra.**
33. Paragrafi 32(a) i referohet vetëm transaksioneve ku tepricat monetare që rezultojnë kontrollohen nga njësia ekonomike raportuese. Shembuj të arkëtimit dhe pagesave të tilla monetare përfshijnë:
- (a) Mbledhjen e taksave nga një nivel i qeverisë për një nivel tjetër të qeverisë, duke mos përfshirë taksat e mbledhura nga një qeveri për përdorimin e saj si pjesë e një marrëveshje për ndarjen e taksave;
 - (b) Pranimin dhe ripagimin e depozitave pa afat të një institucioni financiar publik;
 - (c) Fondet e mbajtura për klientët nga një njësi investimi ose mirëbesimi (trusti); dhe
 - (d) Qiratë e mbledhura në emër të pronarëve të pronave dhe që u paguhen atyre.

34. Shembuj të arkëtimeve dhe pagesave monetare të referuara në paragrafin 32(b) janë paradhëniet e bëra dhe ripagimi i:
- (a) Blerjes dhe shitjes së investimeve; dhe
 - (b) Huatë e tjera afatshkurtra, për shembull, ato që kanë një periudhë maturimi tre muaj ose më pak.
35. **Flukset monetare që vijnë nga secila prej aktiviteteve të mëposhtme të një institucioni financiar publik mund të raportohen në bazë neto:**
- (a) **Arkëtimet dhe pagesat në para për pranimin dhe ripagimin e depozitave me një datë fikse të maturimit;**
 - (b) **Vendosja e depozitave me, dhe tërheqja e depozitave nga, institucionet e tjera financiare; dhe**
 - (c) **Paradhëniet në para dhe kreditë e bëra për klientët dhe ripagimi i atyre paradhënieve dhe kredive.**

Flukset Monetare në Monedhë të Huaj

36. **Flukset monetare që vijnë nga transaksionet në një monedhë të huaj regjistrohen në monedhën funksionale të një njësie ekonomike duke përdorur kursin e këmbimit midis monedhës funksionale dhe valutës së huaj në datën e fluksit monetar.**
37. **Flukset monetare të një njësie ekonomike të kontrolluar nga jashtë do të përkthehen me kurset e këmbimit ndërmjet monedhës funksionale dhe monedhës së huaj në datat e flukseve monetare.**
38. Flukset monetare të shprehura në një monedhë të huaj raportohen në një mënyrë që përputhet me SNKSP 4, *Efektet e Ndryshimeve në Kurset e Këmbimit në Monedhë të Huaj*. Kjo lejon përdorimin e një kursi këmbimi që përafrohet kursin aktual. Për shembull, një kurs mesatar i ponderuar i këmbimit për një periudhë mund të përdoret për regjistrimin e transaksioneve në valutë të huaj ose përkthimin e flukseve monetare të një njësie ekonomike të kontrolluar nga jashtë. SNKSP 4 nuk lejon përdorimin e kursit të këmbimit në datën e raportimit kur përkthen flukset monetare të një njësie ekonomike të kontrolluar nga jashtë.
39. Fitimet dhe humbjet e përealizuara që vijnë nga ndryshimet në kurset e këmbimit valutë nuk janë flukse monetare. Sidoqoftë, efekti i ndryshimeve të kursit të këmbimit të mjeteve monetare dhe ekuivalenteve të mjeteve monetare të mbajtura ose të pagueshme në një valutë të huaj raportohet në pasqyrën e flukseve monetare në mënyrë që të rakordohen mjetet monetare dhe ekuivalentët e tyre në fillim dhe në fund të periudhës. Kjo shumë paraqitet veç nga flukset monetare nga aktivitetet e shfrytëzimit, investimit, dhe financimit dhe përfshin diferencat, nëse ka, nëse ato flukse monetare janë raportuar në kurset e këmbimit të fundit të periudhës.

Interesi dhe Dividendët ose Shpërndarjet e Ngjashme

40. **Flukset monetare nga interesi dhe dividendët ose shpërndarjet e ngjashme të marra dhe të paguara duhet të paraqiten veç. Secili do të klasifikohet në një mënyrë të qëndrueshme nga periudha në periudhë si aktivitete të shfrytëzimit, investimit ose financimit.**
41. Shuma totale e interesit të paguar gjatë një periudhe paraqitet në pasqyrën e flukseve monetare, nëse ajo është njohur si një shpenzim në pasqyrën e performancës financiare apo është kapitalizuar në përputhje me trajtimin alternativ të lejuar në SNKSP 5, *Kostot e Huamarrjes*.
42. Interesi i paguar, si dhe arkëtimet në formën e interesit dhe dividendëve ose shpërndarjeve të ngjashme, zakonisht klasifikohen si flukse monetare të shfrytëzimit për një institucion financiar publik. Sidoqoftë, nuk ka konsensus për klasifikimin e këtyre flukseve monetare për njësitë e tjera. Interesi i paguar, si dhe arkëtimet në formën e interesit dhe dividendëve ose shpërndarjeve të ngjashme, mund të klasifikohen si flukse monetare të shfrytëzimit sepse ato hyjnë në përcaktimin e suficitit ose defiçitit. Përndryshe, interesi i paguar, si dhe arkëtimet në formën e interesit dhe dividendëve ose shpërndarjeve të ngjashme, mund të klasifikohen përkatësisht si flukse monetare të financimit dhe flukse monetare të investimit, sepse ato janë kosto për marrjen e burimeve financiare ose kthimet/fitimet e investimeve.
43. Dividendët ose shpërndarjet e ngjashme të paguara mund të klasifikohen si një fluks monetar financimi, sepse ato janë një kosto e marrjes së burimeve financiare. Përndryshe, dividendët ose shpërndarjet e ngjashme të paguara mund të klasifikohen si një komponent i flukseve monetare nga aktivitetet e shfrytëzimit në mënyrë që të ndihmojnë përdoruesit të përcaktojnë aftësinë e një njësie ekonomike për të bërë këto pagesa nga flukset monetare të shfrytëzimit.

Taksat mbi Suficitin Neto

44. **Flukset monetare që vijnë nga taksat mbi suficitin neto do të paraqiten veç dhe do të klasifikohen si flukse monetare nga aktivitetet e shfrytëzimit, përveç nëse ato mund të identifikohen në mënyrë specifike me aktivitetet e financimit dhe investimit.**
45. Njësitë e sektorit publik zakonisht janë të përjashtuara nga taksat mbi suficitin neto. Sidoqoftë, disa njësi të sektorit publik mund të veprojnë nën regjime ekuivalente me taksat, ku taksat vendosen në të njëjtën mënyrë si ato për njësitë e sektorit privat.
46. Taksat mbi suficitin neto vijnë nga transaksione që sjellin flukse monetare që klasifikohen si aktivitete të shfrytëzimit, investimit, ose financimit në një pasqyrë të flukseve monetare. Ndërsa shpenzimet e taksave mund të identifikohen lehtësisht me aktivitetet e investimit ose financimit, flukset monetare të taksave përkatëse janë shpesh të përealizueshme për t'u identifikuar

dhe mund të krijohen në një periudhë të ndryshme nga flukset monetare të transaksionit themelor. Prandaj, taksat e paguara zakonisht klasifikohen si flukse monetare nga aktivitetet e shfrytëzimit. Sidoqoftë, kur është e mundur të identifikohet fluksi monetar të taksave me një transaksion individual që krijon flukse monetare që klasifikohen si aktivitete investuese ose financuese, fluksi monetar i taksave klasifikohet si një aktivitet i investimit ose financimit, sipas rastit. Kur flukset monetare të taksave alokohen për më shumë se një klasë të aktivitetit, shuma totale e taksave të paguara paraqitet.

Investimet në Njësi të Kontrolluara, Shoqëri dhe Sipërmarrje të Përbashkëta

47. Kur kontabilizohet një investim në një shoqëri, një sipërmarrje të përbashkët, ose një njësi ekonomike të kontrolluar duke përdorur metodën e kapitalit ose të kostos, një investues e trajton raportimin e këtij investimi në pasqyrën e flukseve monetare në seksionin e flukseve monetare midis vetes dhe të investuarit, për shembull, për dividendët ose shpërndarjet dhe paradhëniet të ngjashme.
48. Një njësi ekonomike që raporton interesin e saj në një partneritet ose një sipërmarrje të përbashkët duke përdorur metodën e kapitalit përfshin në pasqyrën e flukseve të saj monetare flukset monetare në lidhje me investimet e saj në një shoqëri ose sipërmarrje të përbashkët, dhe shpërndarjet dhe pagesat ose marrjet e tjera midis saj dhe shoqërisë ose sipërmarrjes së përbashkët.

Blerjet dhe Shitjet e Njësive të Kontrolluara dhe Njësive të Tjera të Shfrytëzimit

49. **Flukset e grupuara monetare që vijnë nga blerjet dhe shitjet e njësive ekonomike të kontrolluara ose njësive të tjera operative do të paraqiten veç dhe klasifikohen si aktivitete të investimit.**
50. **Një njësi ekonomike duhet të paraqesë informacion, të përmbledhur, në lidhje me blerjet dhe shitjet e njësive ekonomike të kontrolluara ose njësive të tjera operative gjatë periudhës, për secilën nga sa vijon:**
 - (a) **Vlerësimin e përgjithshëm të blerjes ose shitjes;**
 - (b) **Pjesën e vlerësimit të blerjes ose shitjes që përmbushet me anë të mjeteve monetare dhe ekuivalentët e tyre;**
 - (c) **Shumën e mjeteve monetare dhe ekuivalentet e tyre në njësinë e kontrolluar ose njësinë operative të blerë ose shitur; dhe**
 - (d) **Shuma e aktiveve dhe detyrimeve, e ndryshme nga mjetet monetare ose ekuivalentët e tyre, e njohur nga njësia ekonomike e kontrolluar ose njësia operative e blerë ose shitur, e përmbledhur nga secila kategori kryesore.**

50A. Një njësi ekonomike investimi, siç përcaktohet në SNKSP 35, *Pasqyrat*

Financiare të Konsoliduara, nuk ka nevojë të zbatojë paragrafët 50(c) ose 50(d) për një investim në një njësi ekonomike të kontrolluar që kërkohet të matet me vlerën e drejtë përmes suficitit ose deficitit. Një njësi ekonomike kontrolluese që nuk është vetë një njësi ekonomike investimi nuk ka nevojë të zbatojë paragrafët 50(c) ose 50(d) për një investim në një njësi ekonomike të kontrolluar në masën që investimi matet me vlerën e drejtë përmes suficitit ose deficitit.

51. Paraqitja e veçantë e efekteve të flukseve monetare së blerjeve dhe shitjeve të njësisve të kontrolluara dhe njësisve të tjera operative si zëra të vetëm të rreshtave, së bashku me paraqitjen e veçantë të shumave të aktiveve dhe detyrimeve të blera ose të shitura, ndihmon në dallimin e atyre flukseve monetare nga flukset monetare që vijnë nga aktivitetet e tjera të shfrytëzimit, investimit dhe financimit. Efektet e fluksit monetar të shitjeve nuk zbriten nga ato të blerjeve.
52. Shuma totale e mjeteve monetare të paguara ose të marra si vlerësim i blerjes ose shitjes raportohet në pasqyrën e flukseve monetare si neto e mjeteve monetare dhe ekuivalentët e tyre të blerë ose të shitur.
- 52A. Flukset monetare që vijnë nga ndryshimet në interesat e pronësisë në një njësi ekonomike të kontrolluar që nuk rezultojnë në humbjen e kontrollit do të klasifikohen si flukse monetare nga aktivitetet e financimit, përveç nëse njësia ekonomike e kontrolluar mbahet nga një njësi ekonomike investimi, siç përcaktohet në SNKSP 35, ose përmes një njësie ekonomike të kontrolluar dhe kërkohet të matet me vlerën e drejtë përmes suficitit ose deficitit.
- 52B. Ndryshimet në interesat e pronësisë në një njësi ekonomike të kontrolluar që nuk rezultojnë në humbjen e kontrollit, siç është blerja ose shitja pasuese nga një njësi ekonomike kontrolluese e instrumenteve të kapitalit të një njësie ekonomike të kontrolluar, konsiderohen si transaksione të kapitalit (shih SNKSP 35) përveç nëse njësia ekonomike e kontrolluar mbahet nga një njësi ekonomike investuese, ose përmes një njësie ekonomike të kontrolluar, dhe kërkohet që të matet me vlerën e drejtë përmes suficitit ose deficitit. Sipas rrethanave, flukset monetare klasifikohen në të njëjtën mënyrë si transaksionet e tjera të përshkruara në paragrafin 26.
53. Aktivitetet dhe detyrimet e tjera përveç mjeteve monetare ose ekuivalentët e tyre të një njësie ekonomike të kontrolluar ose njësisë operative të blerë ose shitur duhet të paraqiten vetëm kur njësia ekonomike e kontrolluar ose një pjesë e saj i kishte njohur më parë ato aktive ose detyrime. Për shembull, kur një njësi e sektorit publik që përhatit raporte në bazë të mjeteve monetare është blerë nga një njësi tjetër e sektorit publik, njësia ekonomike blerëse nuk do të kërkohet të paraqesë aktivitetet dhe detyrimet (të ndryshme nga mjeteve monetare dhe ekuivalentet e tyre) të njësisë ekonomike të blerë, pasi ajo njësi ekonomike nuk do të kishte njohur aktive ose detyrime jomonetare.

Transaksionet Jomonetare

54. **Transaksionet e investimit dhe financimit që nuk kërkojnë përdorimin e mjeteve monetare ose ekuivalentët e tyre do të përjashtohen nga një pasqyrë e flukseve monetare. Transaksione të tilla do të paraqiten diku tjetër në pasqyrat financiare në një mënyrë që jep të gjithë informacionin relevant për këto aktivitete të investimit dhe financimit.**
55. Shumë aktivitete të investimit dhe financimit nuk kanë një ndikim të drejtpërdrejtë në flukset aktuale monetare, megjithëse ndikojnë në kapitalin dhe strukturën e aktiveve të një njësie ekonomike. Përjashtimi i transaksioneve jomonetare nga pasqyra e flukseve monetare është në përputhje me objektivin e një pasqyre të flukseve monetare, pasi që këto zëra nuk përfshijnë flukse monetare në periudhën aktuale. Shembuj të transaksioneve jomonetare janë:
- (a) Marrja e aktiveve përmes këmbimit të aktiveve, marrja e detyrimeve të lidhura drejtpërdrejt, ose me anë të një qiraje financiare; dhe
 - (b) Shndërrimi i huave në kapital.

Ndryshimet në Detyrimet që vijnë nga Aktivitetet e Financimit

- 55A. **Një njësi ekonomike duhet të paraqesë informacione shpjeguese që u mundësojnë përdoruesve të pasqyrave financiare të vlerësojnë ndryshimet në detyrime që vijnë nga aktivitetet e financimit, duke përfshirë edhe ndryshimet që vijnë nga flukset monetare edhe ndryshimet jomonetare.**
- 55B. Në masën e nevojshme për të përmbushur kërkesën në paragrafin 55A, një njësi ekonomike duhet të japë informacion për ndryshimet e mëposhtme në detyrime që vijnë nga aktivitetet e financimit:
- (a) Ndryshimet nga flukset monetare të financimit;
 - (b) Ndryshimet që vijnë nga marrja ose humbja e kontrollit të njësisive të kontrolluara ose operacione të tjera;
 - (c) Efekti i ndryshimeve në kurset e këmbimit;
 - (d) Ndryshimet në vlerat e drejta; dhe
 - (e) Ndryshime të tjera.
- 55C. Detyrimet që vijnë nga aktivitetet e financimit janë detyrime për të cilat flukset monetare ishin, ose flukset e ardhshme monetare do të klasifikohen në pasqyrën e flukseve monetare si flukse monetare nga aktivitetet e financimit. Përveç kësaj, kërkesa për paraqitje informacioni shtesë sipas paragrafit 55A gjithashtu zbatohet për ndryshimet në aktivet financiare (për shembull, aktivet që mbrojnë detyrimet që vijnë nga aktivitetet e financimit) nëse flukset monetare nga ato aktive financiare ishin, ose flukset e ardhshme monetare do të përfshihen në flukset monetare nga aktivitetet e financimit.

- 55D. Një mënyrë për të përmbushur kërkesën për paraqitje informacioni sipas paragrafit 55A është dhënia e një rakordimi midis tepricës së çeljes dhe mbylljes në pasqyrën e pozicionit financiar për detyrimet që vijnë nga aktivitetet e financimit, duke përfshirë ndryshimet e identifikuar në paragrafin 55B. Kur një njësi ekonomike paraqet një rakordim të tillë, ajo duhet të japë informacion të mjaftueshëm për t'i mundësuar përdoruesve të pasqyrave financiare të lidhin zërat e përfshirë në rakordim me pasqyrën e pozicionit financiar dhe pasqyrën e flukseve monetare.
- 55E. Nëse një njësi ekonomike paraqet informacionin e kërkuar nga paragrafi 55A në kombinim me informacionet për ndryshimet në aktivet dhe detyrimet e tjera, ajo duhet të japë informacion për ndryshimet në detyrime që vijnë nga aktivitetet e financimit veç nga ndryshimet në ato aktive dhe detyrime të tjera.

Përbërësit e Mjeteve Monetare dhe Ekuivalentët e Tyre

56. **Një njësi ekonomike duhet të japë informacion shpjegues për përbërësit e mjeteve monetare dhe ekuivalentët e tyre dhe do të paraqesë një rakordim të shumave në pasqyrën e flukseve të saj monetare me zërat ekuivalentë të raportuar në pasqyrën e pozicionit financiar.**
57. Në funksion të shumëllojshmërisë së praktikave të administrimit të mjeteve monetare dhe marrëveshjeve bankare në të gjithë botën, dhe në mënyrë që të jetë në përputhje me SNKSP 1, një njësi ekonomike paraqet politikën që ajo adopton në përcaktimin e përbërjes së mjeteve monetare dhe ekuivalentët e tyre.
58. Efekti i çdo ndryshimi në politikën për përcaktimin e përbërësve të mjeteve monetare dhe ekuivalenteve të tyre, për shembull, një ndryshim në klasifikimin e instrumenteve financiare që më parë konsideroheshin pjesë e portofolit të investimeve të një njësie, raportohet në përputhje me SNKSP 3, *Politikat Kontabël, Ndryshimet në Vlerësimet Kontabël dhe Gabimet..*

Paraqitja e Informacioneve të tjera Shpjeguese

59. **Një njësi ekonomike duhet të japë informacion shpjegues, së bashku me një koment nga drejtuesit në shënimet e pasqyrave financiare, për shumat e mjeteve monetare dhe ekuivalente të mjeteve monetare që nuk janë në dispozicion për përdorim nga njësi ekonomike.**
60. Ekzistojnë rrethana të ndryshme në të cilat shumat e mjeteve monetare dhe ekuivalenteve të mjeteve monetare të mbajtura nga një njësi ekonomike nuk janë të disponueshme për t'u përdorur nga njësi. Shembujt përfshijnë tepricat e mjeteve monetare dhe ekuivalenteve të mjeteve monetare të mbajtura nga një njësi ekonomike e kontrolluar që operon në një vend ku aplikohen kontrollat e këmbimit ose kufizime të tjera ligjore, kur tepricat nuk janë të disponueshme për përdorim të përgjithshëm nga njësi kontrolluese ose njësitë e tjera të kontrolluara.

61. Informacioni shtesë mund të jetë me vend për përdoruesit për të kuptuar pozicionin financiar dhe likuiditetin e një njësie ekonomike. Paraqitja e këtij informacioni, së bashku me një përshkrim në shënimet e pasqyrave financiare, inkurajohet dhe mund të përfshijë:
- (a) Shumën e huave të papërdorura që mund të jenë në dispozicion për aktivitetet e ardhshme operative dhe për të shlyer angazhimet kapitale, duke treguar çdo kufizim në përdorimin e këtyre huave; dhe
 - (b) [Fshirë]
 - (c) Shumën dhe natyrën e mjeteve monetare të kufizuara.
62. Kur caktimet ose autorizimet e buxhetit përgatiten mbi një bazë mjeteve monetare, pasqyra e flukseve monetare mund të ndihmojë përdoruesit në kuptueshmërinë e marrëdhënies midis aktiviteteve ose programeve të njësisë ekonomike dhe informacionit buxhetor të qeverisë. Referojuni SNKSP 1 për një diskutim të shkurtër të krahasimit të shifrave aktuale dhe të buxhetuara.

Data Efektive

63. Një njësi ekonomike duhet të zbatojë këtë Standard për pasqyrat financiare vjetore që mbulojnë periudhat që fillojnë në ose pas 1 korrikut, 2001. Zbatimi i mëparshëm inkurajohet. Nëse një njësi ekonomike zbaton këtë Standard për një periudhë që fillon para 1 korrikut, 2001, ajo duhet të japë informacione shpjeguese për këtë fakt.
- 63A. Paragrafi 22 u ndryshua nga *Përmirësimet e SNKSP-ve* të botuara në Janar 2010. Një njësi ekonomike do të zbatojë atë ndryshim për pasqyrat financiare vjetore që mbulojnë periudhat që fillojnë në ose pas 1 Janarit, 2011. Zbatimi i mëparshëm inkurajohet. Nëse një njësi ekonomike zbaton ndryshimin për një periudhë që fillon para 1 janarit, 2011, ajo duhet të japë informacione shpjeguese për fakt dhe do të zbatojë paragrafin 83A të SNKSP 17.
- 63B. Paragrafi 25 u ndryshua nga *Përmirësimet e SNKSP-ve* të botuara në Nëntor 2010. Një njësi ekonomike do të zbatojë atë ndryshim për pasqyrat financiare vjetore që mbulojnë periudhat që fillojnë në ose pas 1 Janarit, 2012. Zbatimi i mëparshëm inkurajohet. Nëse një njësi ekonomike zbaton ndryshimin për një periudhë që fillon para 1 janarit, 2012, ajo duhet të japë informacione shpjeguese për këtë fakt.
- 63C. Paragrafi 64 u ndryshua nga SNKSP 33, *Miratimi për Herë të Parë i Standardeve Ndërkombëtare të Kontabilitetit të Sektorit Publik (SNKSP) sipas kontabilitetit të drejtave dhe detyrimeve të konstatuara* botuar në Janar 2015. Një njësi ekonomike do të zbatojë atë ndryshim për pasqyrat vjetore financiare që mbulojnë periudhat që fillojnë në ose pas 1 Janarit 2017. Zbatimi i mëparshëm lejohet. Nëse një njësi ekonomike zbaton SNKSP 33 për një periudhë që fillon para 1 janarit 2017, ndryshimet do të zbatohen gjithashtu për atë periudhë të mëparshme.

- 63D. **SNKSP 35, Pasqyrat Financiare të Konsoliduara dhe SNKSP 37, Marrëveshjet e Përbashkëta**, botuar në Janar 2015, ndryshuan paragrafët 8 dhe 30 (b), 47, 48 dhe 61 (b), dhe shtuan paragrafët 50A, 52A dhe 52B. Një njësi ekonomike duhet të zbatojë ato ndryshime kur zbaton SNKSP 35 dhe SNKSP 37.
- 63E. **Paragrafët 3, 4 dhe 16 u fshinë nga Zbatueshmëria e SNKSP-ve**, botuar në prill 2016. Një njësi ekonomike do të zbatojë ato ndryshime për pasqyrat vjetore financiare që mbulojnë periudhat që fillojnë në ose pas 1 Janarit, 2018. Zbatimi i mëparshëm inkurajohet. Nëse një njësi ekonomike zbaton ndryshimet për një periudhë që fillon para 1 janarit, 2018, ajo do të japë informacion shpjegues për këtë fakt.
- 63F. **Paragrafët 55A – 55E u shtuan nga Përmirësimet në SNKSP, 2018**, botuar në tetor 2018. Një njësi ekonomike do të zbatojë këto ndryshime për pasqyrat financiare vjetore për periudhat që fillojnë në ose pas 1 janarit, 2021. Zbatimi i mëparshëm lejohet. Kur njësi ekonomike aplikon për herë të parë ato ndryshime, nuk kërkohet të japë informacion krahasues për periudhat paraardhëse.
- 63G. **Paragrafi 22 u ndryshua nga IPSAS 42, Përfitimet Sociale**, botuar në janar 2019. Një njësi ekonomike do të zbatojë këtë ndryshim në të njëjtën kohë kur zbaton IPSAS 42.
64. Kur një njësi ekonomike adopton SNKSP-të e kontabilitetit të të drejtave dhe detyrimeve siç përcaktohet në SNKSP 33, Miratimi për Herë të Parë i Standardeve Ndërkombëtare të Kontabilitetit të Sektorit Publik (SNKSP) e kontabilitetit sipas të drejtave dhe detyrimeve të konstatuara (IPSAPS) për qëllime të raportimit financiar pas kësaj date efektive, ky Standard aplikohet për pasqyrat financiare vjetore të njësisë ekonomike që mbulojnë periudhat që fillojnë në ose pas datës së adoptimit të SNKSP-ve.

SNKSP 3—POLITIKAT KONTABËL, NDRYSHIMET NË VLERËSIMET KONTABËL DHE GABIMET

Shënime të Mirënjohjes

Ky Standard Ndërkombëtar i Kontabilitetit të Sektorit Publik (SNKSP) është hartuar kryesisht nga Standardi Ndërkombëtar i Kontabilitetit (SNK) 8 (Rishikuar në Dhjetor 2003), *Politikat Kontabël, Ndryshimet në Vlerësimet Kontabël dhe Gabimet*, publikuar nga Bordi Ndërkombëtar i Standardeve të Kontabilitetit (BSNK). Ekstraktet nga SNK 8 riprodhohen në këtë publikim të Bordit Ndërkombëtar të Standardeve të Kontabilitetit të Sektorit Publik (BSNKSP) të Federatës Ndërkombëtare të Kontabilistëve (FNK) me lejen e Fondacionit të Standardeve Ndërkombëtare të Raportimit Financiar (SNRF).

Teksti i aprovuar i Standardeve Ndërkombëtare të Raportimit Financiar (SNRF) është ai i publikuar nga BSNK në gjuhën angleze dhe kopjet mund të merren direkt nga IFRS Foundation, Customer Service, Columbus Building, 7 Westferry Circus, Canary Wharf, London E14 4HD, United Kingdom.

E-mail: publications@ifrs.org

Internet: www.ifrs.org

Të drejtat e autorit për SNRF-të, SNK-të, Draftet e Paraqitura dhe publikime të tjera të BSNK-së i përkasin Fondacionit SNRF.

"SNRF", "SNK", "BSNK", "Fondacioni SNRF", "Standardet Ndërkombëtare të Kontabilitetit" dhe "Standardet Ndërkombëtare të Raportimit Financiar" janë marka tregtare të Fondacionit SNRF dhe nuk duhet të përdoren pa aprovimin e Fondacionit SNRF.

SNKSP 3—POLITIKAT KONTABËL, NDRYSHIMET NË VLERËSIMET KONTABËL DHE GABIMET

Historia e SNKSP

Ky version përfshin ndryshimet që rezultojnë nga SNKSP-të e botuara deri në 31 Janar, 2019.

SNKSP 3, *Politikat Kontabël, Ndryshimet në Vlerësimet Kontabël dhe Gabimet* u u botua në maj 2000.

Në dhjetor 2006, BSNKSP botoi një SNKSP 3 të rishikuar.

Që atëherë, SNKSP 3 është ndryshuar nga SNKSP-të e mëposhtëm:

- *Zbatueshmëria e SNKSP-ve* (botuar në prill 2016)
- *Përmirësime të SNKSP-ve 2015* (botuar në prill 2016)
- *SNKSP 33, Miratimi për Herë të Parë i Standardeve Ndërkombëtare të Kontabilitetit (SNKSP) sipas të drejtave dhe detyrimeve të konstatuara* (botuar në janar 2015)
- *Përmirësime të SNKSP-ve 2011* (botuar në tetor 2011)
- *Përmirësime të SNKSP-ve* (botuar në janar 2010)
- *SNKSP 31, Aktivitet Jomateriale* (botuar në janar 2010)
- *Përmirësime të SNKSP-ve* (botuar në nëntor 2010)

Tabela e Paragrafëve të Ndryshuar në SNKSP 3

Paragrafi i Ndikuar	Si u Ndikua	Ndikuar Nga
Seksioni i Parathënies	U Fshi	Përmirësime të SNKSP-ve Tetor 2011
Titulli mbi IN11	U Ndryshua	Përmirësime të SNKSP-ve Nëntor 2010
5	U Fshi	Zbatueshmëria e SNKSP-ve Prill 2016

POLITIKAT KONTABËL

Paragrafi i Ndikuar	Si u Ndikua	Ndikuar Nga
6	U Fshi	Zbatueshmëria e SNKSP-ve Prill 2016
7	U Ndryshua	Përmirësime të SNKSP-ve Prill 2016
9	U Ndryshua	Përmirësime të SNKSP-ve Janar 2010
10	U Ndryshua	Përmirësime të SNKSP-ve Janar 2010 Përmirësime të SNKSP-ve Prill 2016
11	U Ndryshua	Përmirësime të SNKSP-ve Janar 2010
12	U Ndryshua	Përmirësime të SNKSP-ve Prill 2016
13	U Fshi	Përmirësime të SNKSP-ve Prill 2016
14	U Ndryshua	Përmirësime të SNKSP-ve Janar 2010 Përmirësime të SNKSP-ve Prill 2016
15	U Ndryshua	Përmirësime të SNKSP-ve Prill 2016
17	U Ndryshua	Përmirësime të SNKSP-ve Prill 2016

POLITIKAT KONTABËL

Paragrafi i Ndikuar	Si u Ndikua	Ndikuar Nga
22	U Ndryshua	SNKSP 31 Janar 2010
34	U Ndryshua	Përmirësime të SNKSP-ve Prill 2016
59A	I Ri	Përmirësime të SNKSP-ve Janar 2010
59B	I Ri	SNKSP 33 Janar 2015
59C	I Ri	Përmirësime të SNKSP-ve Prill 2016
59D	I Ri	Zbatueshmëria e SNKSP-ve Prill 2016
60	U Ndryshua	SNKSP 33 Janar 2015

SNKSP 3—POLITIKAT KONTABËL, NDRYSHIMET NË VLERËSIMET KONTABËL DHE GABIMET

PËRMBAJTJA

	Paragrafi
Objektivi	1–2
Objekti	3–6
Përkufizime	7–8
Materialiteti	8
POLITIKAT KONTABËL	9–36
Zgjedhja dhe Zbatimi i Politikave të Kontabilitetit.....	9–15
Qëndrueshmëria e Politikave të Kontabilitetit	16
Ndryshimet në Politikat Kontabël.....	17–36
Zbatimi i Ndryshimeve në Politikat Kontabël	24–32
Zbatimi Retrospektiv	27
Kufizime në Zbatimin Retrospektiv	28–32
Dhënia e Informacioneve Shpjeguese.....	33–36
Ndryshimet në Vlerësimet Kontabël.....	37–45
Dhënia e Informacioneve Shpjeguese.....	44–45
Gabimet.....	46–54
Kufizimet e Riparaqitjes Retrospektive	48–53
Paraqitja e Informacionit për Gabimet e Periudhës Paraardhëse	54
Paprahtikueshmëria në Lidhje me Zbatimin Retrospektiv dhe Riparaqitjen Retrospektive	55–58
Data Efektive	59–60
Tërheqja e SNKSP 3 (2000)	61

Standardi Ndërkombëtar i Kontabilitetit të Sektorit Publik 3, *Politikat Kontabël, Ndryshimet në Vlerësimet Kontabël dhe Gabimet*, përcaktohet në paragrafët 1–61. Të gjithë paragrafët kanë autoritet të barabartë. SNKSP 3 duhet të lexohet në kontekstin e objektivit të tij, Bazës për Konkluzione, *Parathënies së Standardeve Ndërkombëtare të Kontabilitetit të Sektorit Publik*, dhe *Kuadrit Konceptual për Raportimin Financiar me Qëllim të Përgjithshëm nga Njësitë e Sektorit Publik*. SNKSP 3 jep një bazë për zgjedhjen dhe zbatimin e politikave kontabël në mungesë të udhëzimeve të qarta.

Objektivi

1. Objektivi i këtij Standardi është të rekomandojë kriteret për zgjedhjen dhe ndryshimin e politikave kontabël, së bashku me (a) trajtimin kontabël dhe paraqitjen e ndryshimeve në politikat kontabël, (b) ndryshimet në vlerësimet kontabël dhe (c) korrigjimet e gabimeve. Ky Standard synon të përmirësojë përshtashmërinë dhe përfaqësimin e drejtë e besnik të pasqyrave financiare të një njësie ekonomike dhe krahasueshmërinë e këtyre pasqyrave financiare me kalimin e kohës dhe me pasqyrat financiare të njëjstive të tjera ekonomike.
2. Kërkesat për paraqitjen e informacioneve shpjeguese për politikat kontabël, përveç atyre për ndryshimet në politikat kontabël, përcaktohen në SNKSP 1, *Paraqitja e Pasqyrave Financiare*.

Objekti

3. Ky Standard do të zbatohet në zgjedhjen dhe zbatimin e politikave kontabël, dhe shpjegimin e ndryshimeve në politikat kontabël, ndryshimet në vlerësimet kontabël dhe korrigjimet e gabimeve të periudhës së mëparshme.
4. Efektet tatimore të korrigjimeve të gabimeve të periudhës së mëparshme dhe të rregullimeve retrospektive të bëra për të zbatuar ndryshimet në politikat kontabël nuk konsiderohen në këtë Standard, pasi ato nuk janë relevante për shumë njësi të sektorit publik. Standardet ndërkombëtare ose kombëtare të kontabilitetit që kanë të bëjnë me tatimet mbi të ardhurat përmbajnë udhëzime për trajtimin e efekteve tatimore.
5. [Fshirë]
6. [Fshirë]

Përkufizime

7. Termat e mëposhtëm përdoren në këtë Standard me kuptimet e specifikuar:

Politikat kontabël janë parimet specifike, bazat, konventat, rregullat, dhe praktikat e zbatuara nga një njësi ekonomike në përgatitjen dhe paraqitjen e pasqyrave financiare.

Një **ndryshim në vlerësimet kontabël** është një rregullim i vlerës së mbartur të një aktivi ose një detyrimi, ose shumës së konsumit periodik të një aktivi, që rezulton nga vlerësimi i statusit aktual të, dhe përfitimet dhe obligimet e pritshme të shoqëruara me, aktivet dhe detyrimet. Ndryshimet në vlerësimet kontabël rezultojnë nga informacione të reja ose zhvillime të reja dhe, sipas rrethanave, nuk janë korrigjime të gabimeve.

E papraktikueshme Zbatimi i një kërkesë është i papraktikueshëm kur njësi ekonomike nuk mund ta zbatojë atë pasi të ketë bërë çdo përpjekje të

arsyeshme për ta bërë këtë. Për një periudhë të veçantë paraardhëse, është e papraktikueshme të zbatohet një ndryshim në një politikën kontabël në mënyrë retrospektive ose të bëhet një riparaqitje retrospektive për të korigjuar një gabim nëse:

- (a) Efektet e zbatimit retrospektiv ose riparaqitjes retrospektive nuk janë të përcaktueshme;
- (b) Zbatimi retrospektiv ose riparaqitja retrospektive kërkon supozime për atë që qëllimi i drejtuesve do të kishte qenë për atë periudhë; ose
- (c) Zbatimi retrospektiv ose riparaqitja retrospektive kërkon vlerësime të konsiderueshme të shumave dhe është e pamundur të dallosh informacionin objektiv për ato vlerësime që:
 - (i) Japin evidencë të rrethanave që ekzistuan në datën(at) kur ato shuma duhen njohur, matur ose paraqitur; dhe
 - (ii) Do të ishin në dispozicion kur pasqyrat financiare për atë periudhë paraardhëse ishin autorizuar për botim; nga informacione të tjera.

Gabimet e periudhës paraardhëse janë mungesat dhe anomalitë në pasqyrat financiare të njësisë ekonomike për një ose më shumë periudha paraardhëse që vijnë nga mospërdorimi, ose keqpërdorimi i informacionit të drejtë dhe përfaqësues që:

- (a) Ishte në dispozicion kur pasqyrat financiare për ato periudha ishin autorizuar për botim; dhe
- (b) Në mënyrë të arsyeshme mund të ishte siguruar dhe të merrej në konsideratë gjatë përgatitjes dhe paraqitjes të atyre pasqyrave financiare.

Gabime të tilla përfshijnë efektet e gabimeve matematikore, gabimet në zbatimin e politikave kontabël, mbikëqyrjet ose keqinterpretimet e fakteve dhe gabimeve të qëllimshme.

Zbatimi i ardhshëm apo prospektiv i një ndryshimi në politikën kontabël dhe i njohjes së efektit të një ndryshimi në një vlerësim kontabël, përkatësisht, janë:

- (a) Zbatimi i politikës së re të kontabilitetit për transaksionet, ngjarjet e tjera, dhe kushtet që ndodhin pas datës në të cilën politika është ndryshuar; dhe
- (b) Njohja e efektit të ndryshimit në vlerësimin e kontabilitetit në periudhat aktuale dhe të ardhshme të ndikuara nga ndryshimi.

Zbatimi retrospektiv është zbatimi i një politike të re kontabël për transaksionet, ngjarjet e tjera, dhe kushtet sikur ajo politikë të ishte zbatuar gjithmonë.

Riparaqitja retrospektive është korrigjimi i njohjes, matjes dhe paraqitjes së shumave të elementeve të pasqyrave financiare sikur të mos kishte ndodhur kurrë një gabim i periudhës paraardhëse.

Termet e përkufizuar në SNKSP-të e tjerë përdoren në këtë Standard me të njëjtin kuptim si në ato Standarde, dhe riprodhohen në *Fjalorin e Termave të Përkufizuar* botuar veç.

Materialiteti

8. Vlerësimi nëse një mangësi apo anomali mund të ndikojë në vendimet e përdoruesve, dhe kështu të jetë material, i cili kërkon të merren në konsideratë karakteristikat e atyre përdoruesve. Përdoruesit supozohet se kanë një njohuri të arsyeshme të sektorit publik dhe aktiviteteve ekonomike e kontabilitetin dhe një gatishmëri për të studiuar informacionin me kujdes të arsyeshëm. Prandaj, vlerësimi duhet të marrë parasysh se si përdoruesit me attribute të tilla mund të pritet arsyeshëm që të ndikohen në marrjen dhe vlerësimin e vendimeve.

Politikat Kontabël

Zgjedhja dhe Zbatimi i Politikave Kontabël

9. **Kur një SNKSP zbatohet posaçërisht për një transaksion, ngjarje ose kusht tjetër, politika kontabël ose politikat e zbatuara për atë zë do të përcaktohen duke zbatuar Standardin.**
10. SNKSP-të përcaktojnë politikat kontabël që BSNKSP ka konkluduar se rezultojnë në pasqyra financiare që përmbajnë informacione relevante dhe përfaqësuese të drejta e me besnikëri për transaksionet, ngjarjet e tjera dhe kushtet për të cilat ato zbatohen. Këto politika nuk kanë nevojë të zbatohen kur efekti i zbatimit të tyre është jomaterial. Sidoqoftë, është e papërshtatshme të bëhen, ose të lihen të pakorrigjuara, largime jomateriale nga SNKSP-të për të arritur një paraqitje të veçantë të pozicionit financiar, performancës financiare, ose flukseve monetare të një njësie ekonomike.
11. SNKSP shoqërohen me udhëzime për të ndihmuar njësitë ekonomike në zbatimin e kërkesave të tyre. Të gjitha udhëzimet deklarohen nëse janë një pjesë integrale e SNKSP-ve. Udhëzimet që janë pjesë integrale e SNKSP-ve janë të detyrueshme. Udhëzimet që nuk janë pjesë integrale e SNKSP-ve nuk përmbajnë kërkesa për pasqyrat financiare.
12. **Në mungesë të një SNKSP-je që zbatohet posaçërisht për një transaksion, ngjarje tjetër, ose kusht, drejtuesit do të përdorin gjykimin e tyre në zhvillimin dhe zbatimin e një politike kontabël që rezulton në informacion që është me vend për përgjegjshmërinë dhe nevojat e vendimmarrjes së përdoruesve, përfaqëson drejt pozicionin financiar, performancën financiare dhe flukset monetare të njësisë ekonomike, plotëson karakteristikat cilësore të kuptueshmërisë, korrektësisë kohore,**

krahasueshmërisë, dhe verifikueshmërisë dhe merr parasysh kufizimet në informacionin e përfshirë në raportet financiare me qëllim të përgjithshëm dhe ekuilibrin midis karakteristikave cilësore.

13. [Fshirë]
14. Gjatë gjykimit, të përshkruar në paragrafin 12, drejtuesit do t'i referohen, dhe do të konsiderojnë zbatueshmërinë e burimeve të mëposhtme sipas kësaj renditje:
- (a) Kërkesat në SNKSP-të që kanë të bëjnë me çështje të ngjashme dhe të ndërlidhura me to; dhe
 - (b) Përkufizimet, kriteret e njohjes dhe matjes për aktivet, detyrimet, të ardhurat dhe shpenzimet e përshkruara në *Kuadrin Konceptual për Raportimin Financiar me Qëllim të Përgjithshëm nga Njësitë e Sektorit Publik..*
15. Duke bërë gjykimin e përshkruar në paragrafin 12, drejtuesit mund të konsiderojnë (a) deklaratat më të fundit të organeve të tjera për vendosjen e standardeve, dhe (b) praktikrat e pranura të sektorit publik ose privat, por vetëm në atë masë që këto të mos jenë në konflikt me burimet në paragrafin 14. Shembuj të deklarimeve të tilla përfshijnë deklaratimet e BSNK, duke përfshirë SNRF-të, dhe Interpretimet e botuara nga Komiteti i Interpretimeve të SNRF-së i BSNK (KISNRF ose IFRIC në anglisht) ose ish Komiteti i Përhershëm i Interpretimeve (KIP).

Qëndrueshmëria e Politikave Kontabël

16. Një njësi ekonomike do të zgjedhë dhe zbatojë politikrat e saj të kontabilitetit në mënyrë të qëndrueshme për transaksione të ngjashme, ngjarje të tjera dhe kushte, përveç nëse një SNKSP kërkon ose lejon në mënyrë specifike kategorizimin e artikujve për të cilët politika të ndryshme mund të jenë të përshtatshme. Nëse një SNKSP kërkon ose lejon një kategorizim të tillë, një politikë kontabël e përshtatshme do të zgjidhet dhe zbatohet në mënyrë të qëndrueshme për secilën kategori.

Ndryshime në Politikat Kontabël

17. Një njësi ekonomike do të ndryshojë një politikë kontabël vetëm nëse ndryshimi:
- (a) Është i detyrueshëm sipas një SNKSP-je; ose
 - (b) Na siguron pasqyra financiare që japin informacion përfaqësues të drejtë e besnik dhe më të përshtatshëm për efektet e transaksioneve, ngjarjeve të tjera dhe kushteve në pozicionin financiar të njësisë ekonomike, performancën financiare ose flukset monetare.
18. Përdoruesit e pasqyrave financiare duhet të jenë në gjendje të krahasojnë

pasqyrat financiare të një njësie ekonomike me kalimin e kohës për të identifikuar tendencat në pozicionin e saj financiar, performancën dhe flukset monetare. Prandaj, të njëjtat politika kontabël zbatohen brenda secilës periudhë dhe nga njëra periudhë në tjetrën, përveç nëse një ndryshim në politikën kontabël plotëson një nga kriteret në paragrafin 17.

19. **Një ndryshim nga një bazë kontabiliteti në një tjetër bazë kontabiliteti është një ndryshim në politikën kontabël.**
20. **Një ndryshim në trajtimin, njohjen ose matjen e kontabilitetit të një transaksioni, ngjarjeje ose gjendjeje brenda një baze të kontabilitetit konsiderohet si një ndryshim në politikën kontabël.**
21. **Të mëposhtmet nuk janë ndryshime në politikat kontabël:**
 - (a) **Zbatimi i një politike kontabël për transaksionet, ngjarjet ose kushtet e tjera që ndryshojnë në thelb nga ato që kanë ndodhur më parë; dhe**
 - (b) **Zbatimi i një politike të re kontabël për transaksione, ngjarje të tjera ose kushte që nuk kanë ndodhur më parë ose që ishin jomateriale.**
22. **Zbatimi fillestar i një politike për rivlerësimin e aktiveve në përputhje me SNKSP 17, Ndërtesa, Makineri, dhe Pajisje, ose SNKSP 31, Aktivitet Afatgjatë Jomateriale, është një ndryshim në politikën kontabël që do të trajtohet si një rivlerësim në përputhje me SNKSP 17 ose SNKSP 31, e jo në përputhje me këtë Standard.**
23. Paragrafët 24–36 nuk zbatohen për ndryshimin në politikën kontabël të përshtatur në paragrafin 22.

Zbatimi i Ndryshimeve në Politikat Kontabël

24. **Subjekt i paragrafit 28:**
 - (a) **Një njësi ekonomike do të konsiderojë një ndryshim në politikën kontabël që rezulton nga zbatimi fillestar i një SNKSP-je në përputhje me dispozitat e veçanta kalimtare, nëse ka, në atë Standard; dhe**
 - (b) **Kur një njësi ekonomike ndryshon një politikë kontabël në zbatimin fillestar të një SNKSP-je që nuk përfshin dispozita të veçanta kalimtare që zbatohen për atë ndryshim, ose ndryshon një politikë kontabël vullnetarisht, ajo do të zbatojë ndryshimin në mënyrë retrospektive.**
25. Për qëllimet e këtij Standardi, zbatimi i hershëm i një Standardi nuk është një ndryshim vullnetar në politikën kontabël.
26. Në mungesë të një SNKSP-je që zbatohet në mënyrë specifike për një transaksion, ngjarje ose kusht tjetër, drejtuesit mund, në përputhje me paragrafin 15, të zbatojnë një politikë kontabël nga (a) deklaratat më të fundit të organeve

të tjera përcaktuese të standardeve, dhe (b) pranojë praktikat e sektorit publik ose privat, por vetëm në masën që këto janë në përputhje me paragrafin 15. Shembuj të deklaratave të tilla përfshijnë shpalljet e BSNK, përfshirë *Kuadrin për Përgatitjen dhe Paraqitjen e Pasqyrave Financiare*, SNRF-të, dhe Interpretimet e botuara nga FSNRF ose ish KIS. Nëse, pas një ndryshimi të një deklarate të tillë, njësia ekonomike zgjedh të ndryshojë një politikë kontabël, ai ndryshim kontabilizohet dhe paraqitet si një ndryshim vullnetar në politikën kontabël.

Zbatimi Retrospektiv

27. **Subjekt i paragrafit 28, kur një ndryshim në politikën kontabël zbatohet në mënyrë retrospektive në përputhje me paragrafin 24(a) ose (b), njësia ekonomike do të rregullojë tepricën fillestare të secilit përbërës të prekur të aktiveve/kapitalit neto për periudhën më të hershme të paraqitur, dhe shumat e tjera krahasuese të paraqitura për çdo periudhë të mëparshme të paraqitura sikur politika e re kontabël të ishte zbatuar gjithmonë.**

Kufizimet në Zbatimin Retrospektiv

28. **Kur kërkohet zbatim retrospektiv nga paragrafi 24(a) ose (b), një ndryshim në politikën kontabël do të zbatohet në mënyrë retrospektive, përveçse kur është e papraktikueshme për të përcaktuar efektet specifike të periudhës ose efektin e akumuluar të ndryshimit.**
29. **Kur është e papraktikueshme të përcaktohen efektet specifike të periudhës të ndryshimit të një politike kontabël mbi informacionin krahasues për një ose më shumë periudha të mëparshme të paraqitura, njësia ekonomike do të zbatojë politikën e re kontabël për vlerat e mbartur të aktiveve dhe detyrimeve si në fillim të periudhës më të hershme për të cilën zbatimi retrospektiv është i praktikueshëm, që mund të jetë periudha aktuale, dhe do të bëjë një rregullim përkatës në tepricën e hapjes të secilit përbërës të prekur të aktiveve/kapitalit neto për atë periudhë.**
30. **Kur është e papraktikueshme të përcaktohet efekti i akumuluar, në fillim të periudhës aktuale, i zbatimit të një politike të re kontabël për të gjitha periudhat e mëparshme, njësia ekonomike do të rregullojë informacionin krahasues për të zbatuar politikën e re kontabël në të ardhmen nga data e hershme e praktikueshme.**
31. Kur një njësi ekonomike zbaton një politikë të re kontabël në mënyrë retrospektive, ajo zbaton politikën e re kontabël për informacionin krahasues për periudhat e mëparshme aq sa është e praktikueshme. Zbatimi retrospektiv në një periudhë të mëparshme nuk është i praktikueshëm përveç nëse është i praktikueshëm të përcaktohet efekti i akumuluar mbi shumat në pasqyrën e hapjes dhe mbylljes të pozicioneve financiare për atë periudhë. Shuma e rregullimit që rezulton në lidhje me periudhat para atyre të paraqitura në

pasqyrat financiare është bërë në tepricën e hapjes të secilit përbërës të prekur të aktiveve/kapitalit neto të periudhës më të hershme paraardhëse të paraqitur. Zakonisht rregullimi bëhet te sufitet ose defitët e akumuluar. Megjithatë, rregullimi mund të bëhet në një përbërës tjetër të aktiveve/kapitalit neto (për shembull, në përputhje me SNKSP). Çdo informacion tjetër për periudhat e mëparshme, siç janë përmbledhjet historike të të dhënave financiare, gjithashtu rregullohet aq sa është e mundur në mënyrë retrospektive.

32. Kur është e papraktikueshme që një njësi ekonomike të zbatojë një politikë të re kontabël në mënyrë retrospektive, sepse nuk mund të përcaktojë efektin e akumuluar të zbatimit të politikës për të gjitha periudhat e mëparshme, njësia ekonomike, në përputhje me paragrafin 30, zbaton politikën e re në të ardhmen nga fillimi i periudhës më të hershme të praktikueshme. Prandaj, ajo nuk i kushton rëndësi pjesës së rregullimit të akumuluar të aktiveve, detyrimeve dhe aktiveve/kapitalit neto që vijnë para asaj date. Ndryshimi i një politike kontabël është i lejuar edhe nëse është e papraktikueshme të zbatohet politika në të ardhmen për ndonjë periudhë paraardhëse. Paragrafët 55–58 japin udhëzime kur është e papraktikueshme të zbatohet një politikë e re kontabël në një ose më shumë periudha të mëparshme.

Dhënia e Informacioneve Shpjeguese

33. **Kur zbatimi fillestar i një SNKSP (a) ka një efekt në periudhën aktuale ose ndonjë periudhë të mëparshme, (b) do të kishte një efekt të tillë, përveç që është e papraktikueshme të përcaktohet shuma e rregullimit, ose (c) mund të ketë një efekt në periudhat e ardhshme, një njësi ekonomike duhet të japë informacione shpjeguese për:**
- (a) **Titullin e Standardit;**
 - (b) **Që ndryshimi në politikën kontabël është bërë përputhje me dispozitat e tij kalimtare, kur është rasti i tillë;**
 - (c) **Natyren e ndryshimit në politikën kontabël;**
 - (d) **Një përshkrim të dispozitave kalimtare, nëse është e zbatueshme;**
 - (e) **Dispozitat kalimtare që mund të kenë efekt në periudhat e ardhshme nëse është e zbatueshme;**
 - (f) **Shumën e rregullimit për secilin zë të prekur të pasqyrës financiare, për periudhën aktuale dhe secilën periudhë të mëparshme të paraqitur, për aq sa është e praktikueshme;**
 - (g) **Shumën e rregullimit në lidhje me periudhat para atyre të paraqitura, në atë masë që është e praktikueshme; dhe**
 - (h) **Nëse zbatimi retrospektiv i kërkuar nga paragrafi 24(a) ose (b) është i papraktikueshëm për një periudhë të veçantë paraardhëse, ose për periudha para atyre të paraqitura, rrethanat që çuan në ekzistencën**

e atij kushti dhe një përshkrim se si dhe nga kur ndryshimi në politikën kontabël është zbatuar.

Pasqyrat financiare të periudhave pasuese nuk kanë nevojë të përsërisin këto informacione shpjeguese.

34. Kur një ndryshim vullnetar në politikën kontabël (a) ka një efekt në periudhën aktuale ose ndonjë periudhë të mëparshme, (b) do të kishte një efekt në atë periudhë, përveç që është e papraktikueshme të përcaktohet shuma e rregullimit, ose (c) mund të ketë një efekt në periudhat e ardhshme, një njësi ekonomike duhet të japë informacione shpjeguese për:
- (a) Natyrën e ndryshimit në politikën kontabël;
 - (b) Arsyet pse zbatimi i politikës së re kontabël jep informacion përfaqësues të drejtë e me besnikëri dhe më të përshtatshëm;
 - (c) Për periudhën aktuale dhe secilën periudhë të mëparshme të paraqitur, për aq sa është e praktikueshme, shumën e rregullimit për secilin zë të prekur të pasqyrës financiare;
 - (d) Shumën e rregullimit në lidhje me periudhat para atyre të paraqitura, në masën e praktikueshme; dhe
 - (e) Nëse zbatimi retrospektiv është i papraktikueshëm për një periudhë të veçantë paraprake, ose për periudha para atyre të paraqitura, rrethanat që çuan në ekzistencën e atij kushti dhe një përshkrim se si dhe nga kur është zbatuar ndryshimi në politikën kontabël.

Pasqyrat financiare të periudhave pasuese nuk kanë nevojë të përsërisin këto informacione shpjeguese.

35. Kur një njësi ekonomike nuk ka zbatuar një SNKSP të ri që është botuar por nuk është ende efektiv, njësi ekonomike duhet të paraqesë:
- (a) Këtë fakt; dhe
 - (b) Informacionin e njohur ose arsyeshëm të vlershëm për vlerësimin e ndikimit të mundshëm që zbatimi i Standardit të ri do të ketë në pasqyrat financiare të njësisë ekonomike në periudhën e zbatimit fillestar.
36. Në përputhje me paragrafin 35, një njësi ekonomike konsideron paraqitjen e informacioneve:
- (a) Titullin e SNKSP-së së ri;
 - (b) Natyrën e ndryshimit të afërt ose ndryshimeve në politikën kontabël;
 - (c) Datën në të cilën kërkohet zbatimi i Standardit;
 - (d) Datën në të cilën planifikon të zbatojë standardin fillimisht; dhe

- (e) Ose:
 - (i) Një diskutim mbi ndikimit që zbatimi fillestar i Standardit pritet të ketë në pasqyrat financiare të njësisë ekonomike; ose
 - (ii) Nëse ky ndikim nuk është e mundur të vlerësohet në mënyrë të arsyeshme, një deklaratë për atë efekt.

Ndryshimet në Vlerësimet Kontabël

37. Si rezultat i pasigurive të natyrshme në dhënien e shërbimeve, kryerjen e tregtisë, ose aktivitete të tjera, shumë artikuj në pasqyrat financiare nuk mund të maten me saktësi, por mund të vlerësohen vetëm. Vlerësimi përfshin gjykime të bazuara në informacionin më të fundit të disponueshëm, të besueshëm. Për shembull, vlerësimet mund të kërkojnë për:
- (a) Të ardhurat nga taksat që i detyrohen qeverisë;
 - (b) Huatë e këqija që vijnë nga taksat e pa mbledhura;
 - (c) Vjetërsinë e inventarit;
 - (d) Vlerën e drejtë të aktiveve financiare ose detyrimeve financiare;
 - (e) Jetën e dobishme, ose modelin e pritshëm të konsumit të përfitimeve të ardhshme ekonomike ose potencialit të shërbimit të personifikuar në aktivet e amortizueshme, ose përqindjen e përfundimit të ndërtimit të rrugës; dhe
 - (f) Detyrimet e garancisë.
38. Përdorimi i vlerësimeve të arsyeshme është një pjesë thelbësore e përgatitjes së pasqyrave financiare dhe nuk dëmton besueshmërinë e tyre.
39. Një vlerësim mund të ketë nevojë për rishikim nëse ndodhin ndryshime në rrethanat në të cilat është bazuar vlerësimi ose si rezultat i informacionit të ri ose më shumë eksperiencë. Nga natyra e tij, rishikimi i një vlerësimi nuk ka të bëjë me periudhat e mëparshme dhe nuk është korigjimi i një gabimi.
40. Një ndryshim në bazën e matjes të zbatuar është një ndryshim në një politikë kontabël dhe nuk është një ndryshim në një vlerësim kontabël. Kur është e vështirë të dallosh një ndryshim në një politikë kontabël nga një ndryshim të një vlerësimi kontabël, ndryshimi trajtohet si një ndryshim në vlerësimin kontabël.
41. **Efekti i një ndryshimi në një vlerësim kontabël, tjetër nga ndryshimi ndaj të cilit zbatohet paragrafi 42, do të njihet në të ardhmen duke e përfshirë atë në sufiçit ose deficiçit në:**
- (a) **Periudhën e ndryshimit, nëse ndryshimi ndikon vetëm periudhën; ose**
 - (B) **Periudhën e ndryshimit dhe periudhat e ardhshme, nëse ndryshimi ndikon në të dyja.**

42. **Për aq sa një ndryshim në një vlerësim kontabël shkakton ndryshime në aktive dhe detyrime, ose lidhet me një zë të aktiveve/kapitalit neto, ai do të njihet duke rregulluar vlerën e mbartur neto të aktivit, detyrimit ose artikujve të aktiveve/kapitalit neto në periudhën e ndryshimit.**
43. Njohja e ardhshme e efektit të një ndryshimi në një vlerësim kontabël do të thotë se ndryshimi zbatohet për transaksionet, ngjarjet e tjera, dhe kushtet nga data e ndryshimit në vlerësim. Një ndryshim në një vlerësim kontabël mund të ndikojë vetëm në sufiçitin ose defiçitin e periudhës aktuale, ose sufiçitin ose defiçitin e periudhës aktuale dhe periudhave të ardhshme. Për shembull, një ndryshim në vlerësimin e shumës së huave të këqija ndikon vetëm në sufiçitin ose defiçitin e periudhës aktuale, dhe për këtë arsye njihet në periudhën aktuale. Sidoqoftë, një ndryshim në jetëgjatësinë e vlerësuar të dobishme, ose modelin e pritshëm të konsumit të përfitimeve ekonomike ose potencialit të shërbimit të personifikuar në, një aktiv të amortizueshëm ndikon në shpenzimin e amortizimit për periudhën aktuale dhe për secilën periudhë të ardhshme gjatë jetës së dobishme të aktivit. Në të dy rastet, efekti i ndryshimit në lidhje me periudhën aktuale njihet si të ardhura ose shpenzime në periudhën aktuale. Efekti, nëse ka, në periudhat e ardhshme njihet në periudhat e ardhshme.

Dhënia e Informacioneve Shpjeguese

44. **Një njësi ekonomike duhet të paraqesë informacione shpjegues për natyrën dhe shumën e një ndryshimi në vlerësimin kontabël që ka efekt në periudhën aktuale ose pritet të ketë efekt në periudhat e ardhshme, me përjashtim të paraqitjes së efektit në periudhat e ardhshme, kur është e papraktikueshmë të vlerësohet ai efekt.**
45. **Nëse shuma e efektit në periudhat e ardhshme nuk paraqitet sepse vlerësimi i saj është i papraktikueshëm, njësia ekonomike duhet të japë informacion shpjegues për këtë fakt.**

Gabimet

46. Gabimet mund të lindin në lidhje me njohjen, matjen, paraqitjen e elementeve të pasqyrave financiare. Pasqyrat financiare nuk janë në përputhje me SNKSP-të nëse ato përmbajnë ose gabime materiale, ose gabime jomateriale të bëra me qëllim për të arritur një paraqitje të veçantë të pozicionit financiar të një njësie ekonomike, performancës financiare ose flukseve monetare. Gabimet e mundshme të periudhës aktuale të zbuluara në atë periudhë korrigjohen para se pasqyrat financiare të autorizohen për botim. Megjithatë, gabimet materiale ndonjëherë nuk zbulohen deri në një periudhë pasuese, dhe këto gabime të periudhës së mëparshme korrigjohen në informacionin krahasues të paraqitur në pasqyrat financiare për atë periudhë pasuese (shih paragrafët 47–52).
47. **Subjekt i paragrafit 48, një njësi ekonomike do të korrigjojë gabimet materiale të periudhës së mëparshme në mënyrë retrospektive në pasqyrat**

financiare që do publikohen menjëherë pas zbulimit të gabimit duke:

- (a) Riparaqitur shumat krahasuese për periudhën(at) e mëparshme të paraqitura në të cilat ka ndodhur gabimi; ose
- (b) Nëse gabimi ka ndodhur më herët se sa periudha krahasuese e pasqyruar, duke riparaqitur tepricat fillestare të aktiveve, detyrimeve dhe aktiveve/kapitalit neto për periudhën më të hershme krahasuese të pasqyruar.

Kufizimet e Riparaqitjes Retrospektive

- 48. **Një gabim i periudhës së mëparshme do të korrigjohet me riparaqitje retrosektive, me përjashtim të rastit kur është e papraktikueshme të përcaktohen efektet specifike të periudhës ose efekti i akumuluar i gabimit.**
- 49. **Kur është e papraktikueshme të përcaktohen efektet specifike të periudhës së një gabimi në informacionin krahasues për një ose më shumë periudha të mëparshme të paraqitura, njësia ekonomike do të riparaqesë tepricat e hapjes së aktiveve, detyrimeve dhe aktiveve/kapitalit neto për periudhën më të hershme për të cilat riparaqitja retrospektive është i praktikueshëm (e cila mund të jetë periudha aktuale).**
- 50. **Kur është e papraktikueshme të përcaktohet efekti kumulativ, në fillim të periudhës aktuale, të një gabimi në të gjitha periudhat e mëparshme, njësia ekonomike do të riparaqesë informacionin krahasues për të korrigjuar gabimin në mënyrë prospektive nga data më e hershme e praktikueshme.**
- 51. Korrigjimi i një gabimi të periudhës së mëparshme përjashtohet nga sufiçiti ose defiçiti për periudhën në të cilën gabimi është zbuluar. Çdo informacion i paraqitur për periudhat e mëparshme, përfshirë përmbledhjet historike të të dhënave financiare, gjithashtu riparaqitet aq sa është e mundur.
- 52. Kur është e pamundur të përcaktohet sasia e një gabimi (p.sh., një gabim në zbatimin e një politike kontabël) për të gjitha periudhat e mëparshme, njësia ekonomike, në përputhje me paragrafin 50, riparaqet informacionin krahasues në mënyrë prospektive nga data më e hershme e praktikueshme. Prandaj, ajo nuk merr parasysh pjesën e riparaqitjes kumulative të aktiveve, detyrimeve, dhe aktiveve/kapitalit neto që lind para asaj date. Paragrafët 55–58 japin udhëzime se kur është e papraktikueshme të korrigjohet një gabim për një ose më shumë periudha të mëparshme.
- 53. Korrigjimet e gabimeve dallohen nga ndryshimet në vlerësimet kontabël. Vlerësimet kontabël sipas natyrës së tyre janë përafrime që mund të kenë nevojë për rishikim pasi informacioni shtesë bëhet i njohur. Për shembull, fitimi ose humbja e njohur në rezultatin e një eventualiteti nuk është korrigjimi i një gabimi.

Dhënia e Informacionit Shpjegues për Gabimet e Periudhave Paraardhëse

54. Në zbatimin e paragrafit 47, një njësi ekonomike duhet të japë informacion shpjegues për:

- (a) Natyrën e gabimit të periudhës paraardhëse;
- (b) Për secilën periudhë të mëparshme të paraqitur, për aq sa është e praktikueshme, shumën e korigjimit për secilin zë të prekur të pasqyrës financiare;
- (c) Shumën e korigjimit në fillim të periudhës më të hershme të paraqitur dhe
- (d) Nëse riparaqitja retrospektive është i papraktikueshëm për një periudhë të caktuar të mëparshme, rrethanat që çuan në ekzistencën e atij kushti dhe një përshkrim se si dhe nga kur gabimi është korigjuar.

Pasqyrat financiare të periudhave pasuese nuk kanë nevojë të përsërisin këto informacione shpjeguese.

Papraktikueshmëria në Lidhje me Zbatimin Retrospektiv dhe Riparaqitjen Retrospektive

55. Në disa rrethana, është e papraktikueshme të përshtatet informacioni krahasues për një ose më shumë periudha të mëparshme për të arritur krahasueshmërinë me periudhën aktuale. Për shembull, të dhënat mund të mos jenë mbledhur në periudhën(at) e mëparshme në një mënyrë që lejon zbatimin retrospektiv të një politike të re të kontabilitetit (përfshirë, për qëllimet e paragrafëve 56–58, zbatimin e saj të prospektiv në periudhat e mëparshme) ose riparaqitja retrospektive për të korigjuar një gabim të periudhës së mëparshme, dhe mund të jetë e papraktikueshme të rikrijohet informacioni.

56. Shpesh është e nevojshme të bëhen vlerësime në zbatimin e një politike kontabël për elementët e pasqyrave financiare të njohura ose paraqitura në lidhje me transaksionet, ngjarjet e tjera ose kushtet. Vlerësimi është në vetvete subjektiv dhe vlerësimet mund të përfundojnë pas datës së raportimit. Zhvillimi i vlerësimeve është potencialisht më i vështirë kur zbatoni në mënyrë retrospektive një politikë kontabël ose bëni një riparaqitje retrospektive për të korigjuar një gabim të periudhës së mëparshme, për shkak të periudhës më të gjatë kohore që mund të ketë kaluar që kur transaksioni i prekur, ngjarja ose kushti ndodhi. Sidoqoftë, objektivi i vlerësimeve të lidhura me periudhat e mëparshme mbetet i njëjtë me vlerësimet e bëra në periudhën aktuale, domethënë, që vlerësimi të pasqyrojë rrethanat që ekzistonin kur ndodhi transaksioni, ngjarja tjetër ose kushti.

57. Prandaj, zbatimi retrospektiv i një politike të re kontabël ose korigjimi i një gabimi të periudhës së mëparshme kërkon informacion të dalluar që:

- (a) Jep evidencë të rrethanave që ekzistonin në datën(at) kur ndodhi transaksioni, ngjarja tjetër ose kushti; dhe
- (b) Do të ishte në dispozicion kur pasqyrat financiare për atë periudhë paraardhëse ishin autorizuar për botim;

nga informacione të tjera. Për disa lloje vlerësimesh (p.sh., një vlerësim i vlerës së drejtë që nuk bazohet në një çmim të vëzhgueshëm ose të dhëna paraprake të vëzhgueshme), është i papraktikueshëm të bëhet dallimi i këtyre llojeve të informacionit. Kur zbatimi retrospektiv ose riparaqitja retrospektive do të kërkonte një vlerësim domethënës për të cilin është e pamundur të bëhet dallimi midis këtyre dy llojeve të informacionit, është e papraktikueshme të zbatohet politika e re kontabël ose të korrigjohet gabimi i periudhës paraardhëse në mënyrë retrospektive.

58. Rishikimi në retrospektivë nuk duhet të përdoret kur zbatoni një politikë të re kontabël, ose korrigjoni shumë, për një periudhë të mëparshme, ose në bërjen e supozimeve se cilat do të ishin synimet e drejtuesve në një periudhë të mëparshme ose vlerësimin e shumave të njohura, matura ose paraqitura në një periudhë të mëparshme. Për shembull, kur një njësi ekonomike korrigjon një gabim të periudhës së mëparshme në klasifikimin e një ndërtese qeveritare si një pronë e investuar (ndërtesa më parë ishte klasifikuar si ndërtesa, makineri dhe pajisje), ajo nuk ndryshon bazën e klasifikimit për atë periudhë, nëse drejtuesit vendosin më vonë për ta përdorur atë ndërtesë si një ndërtesë zyre të përdorur nga pronarët. Për më tepër, kur një njësi ekonomike korrigjon një gabim të periudhës së mëparshme në llogaritjen e detyrimit të saj për sigurimin e kostove të pastrimit të ndotjes që rezultojnë nga operacionet e qeverisë në përputhje me SNKSP 19, *Provizionet, Detyrimet e Kushtëzuar dhe Aktivet e Kushtëzuar*, nuk merr parasysh informacionin për një derdhje jashtëzakonisht të madhe të naftës nga një anije furnizimi e flotës detare gjatë periudhës tjetër që u bë e disponueshme pasi pasqyrat financiare për periudhën e mëparshme u autorizuan për botim. Fakti që vlerësime të rëndësishme kërkohen shpesh kur ndryshohen informacionet krahasuese të paraqitura për periudhat e mëparshme nuk parandalon rregullimin ose korrigjimin e besueshëm të informacionit krahasues.

Data Efektive

59. **Një njësi ekonomike do të zbatojë këtë Standard për pasqyrat financiare vjetore që mbulojnë periudhat që fillojnë në ose pas 1 janarit, 2008. Zbatimi i mëparshëm inkurajohet. Nëse një njësi ekonomike zbaton këtë Standard për një periudhë që fillon para 1 janarit, 2008, ajo duhet të japë informacione shpjeguese për këtë fakt.**
- 59A. **Paragrafët 9, 11, dhe 14 u ndryshuan nga *Përmirësimet të SNKSP-ve* botuar në janar 2010. Një njësi ekonomike duhet të zbatojë këto ndryshime për pasqyrat financiare vjetore që mbulojnë periudhat që fillojnë në ose pas 1 janarit, 2011. Zbatimi i mëparshëm inkurajohet.**

- 59B. Paragrafi 60 u ndryshua me SNKSP 33, *Miratimi për Herë të Parë i Standardeve Ndërkombëtare të Kontabilitetit të Sektorit Publik (SNKSP) sipas të drejtave dhe detyrimeve të konstatuara* botuar në janar 2015. Një njësi ekonomike do të zbatojë atë ndryshim për pasqyrat financiare vjetore që mbulojnë periudhat që fillojnë në ose pas 1 janarit, 2017. Zbatimi i mëparshëm lejohet. Nëse një njësi ekonomike zbaton SNKSP 33 për një periudhë që fillon para 1 janarit 2017, ndryshimet do të zbatohen gjithashtu për atë periudhë të mëparshme.
- 59C. Paragrafët 7, 10, 12, 14, 15, 17 dhe 34 u ndryshuan, dhe paragrafi 13 u fshi nga *Përmirësimet e SNKSP-ve 2015* të botuara në prill 2016. Një njësi ekonomike do të zbatojë ato ndryshime për pasqyrat financiare vjetore që mbulojnë periudhat që fillojnë në ose pas 1 janarit, 2017. Zbatimi i mëparshëm inkurajohet. Nëse një njësi ekonomike zbaton ndryshimet për një periudhë që fillon para 1 janarit, 2017, ajo duhet të japë informacion shpjegues për këtë fakt.
- 59D. Paragrafët 5 dhe 6 u fshinë nga *Zbatueshmëria e SNKSP-ve*, botuar në prill 2016. Një njësi ekonomike do të zbatojë ato ndryshime për pasqyrat financiare vjetore që mbulojnë periudhat që fillojnë në ose pas 1 janarit, 2018. Zbatimi i mëparshëm inkurajohet. Nëse një njësi ekonomike zbaton ndryshimet për një periudhë që fillon para 1 janarit, 2018, ajo duhet të japë informacion shpjegues për këtë fakt.
60. Kur një njësi ekonomike adopton SNKSP-të e kontabilitetit sipas të drejtave dhe detyrimeve të konstatuara siç përcaktohet në SNKSP 33, *Miratimi për Herë të Parë i Standardeve Ndërkombëtare të Kontabilitetit të Sektorit Publik (SNKSP) sipas të drejtave dhe detyrimeve të konstatuara* për qëllime të raportimit financiar pas kësaj date efektive, ky Standard zbatohet për pasqyrat financiare vjetore të njësisë ekonomike që mbulojnë periudhat që fillojnë në ose pas datës së adoptimit të SNKSP-ve.

Shfuqizimi i SNKSP 3 (2000)

61. Ky Standard zëvendëson SNKSP 3, *Sufiçiti Neto ose Defiçiti për Periudhën, Gabimet Themelore dhe Ndryshimet në Politikat Kontabël*, botuar në vitin 2000.

SNKSP 4—EFEKTET E NDRYSHIMEVE NË KURSET E KËMBIMIT NË MONEDHË TË HUAJ

Shënime të Mirënjohjes

Ky Standard Ndërkombëtar i Kontabilitetit të Sektorit Publik (SNKSP) është hartuar kryesisht nga Standardi Ndërkombëtar i Kontabilitetit (SNK) 21 (Rishikuar në 2003, i ndryshuar në 2005), *Efektet e Ndryshimeve në Kurset e Këmbimit në Monedhë të Huaj*, publikuar nga Bordi i Standardeve Ndërkombëtare të Kontabilitetit (BSNK). Ekstraktet nga SNK 21 riprodhohen në këtë publikim të Bordit të Standardeve Ndërkombëtare të Kontabilitetit të Sektorit Publik (BSNKSP) të Federatës Ndërkombëtare të Kontabilistëve (FNK) me lejen e Fondacionit të Standardeve Ndërkombëtare të Raportimit Financiar (SNRF).

Teksti i aprovuar i Standardeve Ndërkombëtare të Raportimit Financiar (SNRF) është ai i publikuar nga BSNK në gjuhën angleze, dhe kopjet mund të merren direkt nga IFRS Foundation, Customer Service, Columbus Building, 7 Westferry Circus, Canary Wharf, London E14 4HD, United Kingdom.

E-mail: publications@ifrs.org

Internet: www.ifrs.org

Të drejtat e autorit për SNRF-të, SNK-të, Draftet e Paraqitura dhe publikime të tjera të BSNK-së i përkasin Fondacionit SNRF.

"SNRF", "SNK", "BSNK", "Fondacioni SNRF", "Standardet Ndërkombëtare të Kontabilitetit" dhe "Standardet Ndërkombëtare të Raportimit Financiar" janë marka tregtare të Fondacionit SNRF dhe nuk duhet të përdoren pa aprovimin e Fondacionit SNRF.

SNKSP 4—EFEKTET E NDRYSHIMEVE NË KURSET E KËMBIMIT NË MONEDHË TË HUAJ

Historia e SNKSP

Ky version përfshin ndryshimet që rezultojnë nga SNKSP-të e botuara deri në 31 janar, 2019.

SNKSP 4, *Efektet e Ndryshimeve në Kurset e Këmbimit në Monedhë të Huaj* është botuar në maj 2000.

Në dhjetor 2006 BSNKSP botoi një SNKSP 4 të rishikuar.

Në prill 2008 BSNKSP botoi një SNKSP 4 të rishikuar.

Që atëherë, SNKSP 4 është ndryshuar nga SNKSP-të e mëposhtme:

- *Përmirësime të SNKSP-ve 2018 (botuar në tetor 2018)*
- *SNKSP 41, Instrumentet Financiare (botuar në 14 gusht 2018)*
- *Zbatueshmëria e SNKSP-ve (botuar në prill 2016)*
- *SNKSP 37, Marrëveshjet e Përbashkëta (botuar në janar 2015)*
- *SNKSP 35, Pasqyrat Financiare të Konsoliduara (botuar në janar 2015)*
- *SNKSP 33, Miratimi për Herë të Parë i Standardeve Ndërkombëtare të Kontabilitetit të Sektorit Publik (SNKSP) sipas të drejtave dhe detyrimeve të konstatuara (botuar në janar 2015)*
- *Përmirësime të SNKSP-ve 2011 (botuar në tetor 2011)*
- *SNKSP 29, Instrumentet Financiare: Njohja dhe Matja (botuar në janar 2010)*

Tabela e Paragrafëve të Ndryshuar në SNKSP 4

Paragrafi i Ndikuar	Si u Ndikua	Ndikuar Nga
Seksioni i Parathënies	U Fshi	Përmirësime të SNKSP-ve Tetor 2011
3	U Ndryshua	SNKSP 37 Janar 2015 SNKSP 29 Janar 2010

KURSET E KËMBIMIT

Paragrafi i Ndikuar	Si u Ndikua	Ndikuar Nga
		SNKSP 41 Gusht 2018
4	U Ndryshua	SNKSP 29 Janar 2010 SNKSP 41 Gusht 2018
5	U Ndryshua	SNKSP 29 Janar 2010 SNKSP 41 Gusht 2018
6	U Fshi	Zbatueshmëria e SNKSP-ve Prill 2016
7	U Fshi	Zbatueshmëria e SNKSP-ve Prill 2016
10	U Ndryshua	SNKSP 37 Janar 2015
13	U Ndryshua	SNKSP 37 Janar 2015
21	U Ndryshua	SNKSP 37 Janar 2015
22	U Ndryshua	SNKSP 35 Janar 2015
31	U Ndryshua	SNKSP 29 Janar 2010 SNKSP 41 Gusht 2018
38	U Ndryshua	SNKSP 37 Janar 2015
47	U Ndryshua	SNKSP 35 Janar 2015
50	U Ndryshua	SNKSP 37 Janar 2015
51	U Ndryshua	SNKSP 37 Janar 2015 SNKSP 35 Janar 2015

KURSET E KËMBIMIT

Paragrafi i Ndikuar	Si u Ndikua	Ndikuar Nga
53	U Ndryshua	SNKSP 35 Janar 2015
55	U Ndryshua	SNKSP 37 Janar 2015 SNKSP 35 Janar 2015
57	U Ndryshua	SNKSP 37 Janar 2015
57A	I Ri	SNKSP 37 Janar 2015
57 B	I Ri	SNKSP 37 Janar 2015
57C	I Ri	SNKSP 37 Janar 2015
57D	I Ri	SNKSP 37 Janar 2015
58	U Ndryshua	SNKSP 37 Janar 2015
61	U Ndryshua	SNKSP 29 Janar 2010 SNKSP 41 Gusht 2018
67	U Fshi	SNKSP 33 Janar 2015
68	U Fshi	SNKSP 33 Janar 2015
69	U Fshi	SNKSP 33 Janar 2015
70	U Fshi	SNKSP 33 Janar 2015
Titulli mbi paragrafin 70A	I Ri	Përmirësime të SNKSP- ve Tetor 2018
70A	I Ri	Përmirësime të SNKSP- ve Tetor 2018

KURSET E KËMBIMIT

Paragrafi i Ndikuar	Si u Ndikua	Ndikuar Nga
70B	I Ri	Përmirësime të SNKSP-ve Tetor 2018
71A	I Ri	SNKSP 33 Janar 2015
71B	I Ri	SNKSP 37 Janar 2015 SNKSP 35 Janar 2015
71C	I Ri	Zbatueshmëria e SNKSP-ve Prill 2016
71D	I Ri	SNKSP 41 Gusht 2018
71E	I Ri	Përmirësime të SNKSP-ve Tetor 2018
72	U Ndryshua	SNKSP 33 Janar 2015
Titujt mbi paragrafin A1	I Ri	Përmirësime të SNKSP-ve Tetor 2018
A1	I Ri	Përmirësime të SNKSP-ve Tetor 2018
A2	I Ri	Përmirësime të SNKSP-ve Tetor 2018
A3	I Ri	Përmirësime të SNKSP-ve Tetor 2018
Titulli mbi paragrafin A4	I Ri	Përmirësime të SNKSP-ve Tetor 2018
A4	I Ri	Përmirësime të SNKSP-ve Tetor 2018

KURSET E KËMBIMIT

Paragrafi i Ndikuar	Si u Ndikua	Ndikuar Nga
A5	I Ri	Përmirësime të SNKSP-ve Tetor 2018
A6	I Ri	Përmirësime të SNKSP-ve Tetor 2018
Titulli mbi paragrafin A7	I Ri	Përmirësime të SNKSP-ve Tetor 2018
A7	I Ri	Përmirësime të SNKSP-ve Tetor 2018
A8	I Ri	Përmirësime të SNKSP-ve Tetor 2018
A9	I Ri	Përmirësime të SNKSP-ve Tetor 2018
Titulli mbi paragrafin IE1	I Ri	Përmirësime të SNKSP-ve Tetor 2018
IE1	I Ri	Përmirësime të SNKSP-ve Tetor 2018
Titulli mbi paragrafin IE2	I Ri	Përmirësime të SNKSP-ve Tetor 2018
IE2	I Ri	Përmirësime të SNKSP-ve Tetor 2018
IE3	I Ri	Përmirësime të SNKSP-ve Tetor 2018
IE4	I Ri	Përmirësime të SNKSP-ve Tetor 2018

KURSET E KËMBIMIT

Paragrafi i Ndikuar	Si u Ndikua	Ndikuar Nga
Titulli mbi paragrafin IE5	I Ri	Përmirësime të SNKSP- ve Tetor 2018
IE5	I Ri	Përmirësime të SNKSP- ve Tetor 2018
IE6	I Ri	Përmirësime të SNKSP- ve Tetor 2018
IE7	I Ri	Përmirësime të SNKSP- ve Tetor 2018
IE8	I Ri	Përmirësime të SNKSP- ve Tetor 2018
IE9	I Ri	Përmirësime të SNKSP- ve Tetor 2018
IE10	I Ri	Përmirësime të SNKSP- ve Tetor 2018
Titulli mbi paragrafin IE11	I Ri	Përmirësime të SNKSP- ve Tetor 2018
IE11	I Ri	Përmirësime të SNKSP- ve Tetor 2018
IE12	I Ri	Përmirësime të SNKSP- ve Tetor 2018
IE13	I Ri	Përmirësime të SNKSP- ve Tetor 2018
IE14	I Ri	Përmirësime të SNKSP- ve Tetor 2018

KURSET E KËMBIMIT

Paragrafi i Ndikuar	Si u Ndikua	Ndikuar Nga
IE15	I Ri	Përmirësime të SNKSP-ve Tetor 2018
Titulli mbi paragrafin IE16	I Ri	Përmirësime të SNKSP-ve Tetor 2018
IE16	I Ri	Përmirësime të SNKSP-ve Tetor 2018
IE17	I Ri	Përmirësime të SNKSP-ve Tetor 2018
IE18	I Ri	Përmirësime të SNKSP-ve Tetor 2018
IE19	I Ri	Përmirësime të SNKSP-ve Tetor 2018

SNKSP 4—EFEKTET E NDRYSHIMEVE NË KURSET E KËMBIMIT
NË MONEDHË TË HUAJ

PËRMBAJTJA

	Paragrafi
Objektivi	1–2
Objekti	3–9
Përkufizime	10–19
Monedha Funksionale.....	11–16
Zërat Monetarë.....	17
Investimi Neto në një Operacion të Huaj	18–19
Përmbledhje e Qasjes që Kërkohet nga ky Standard.....	20–22
Raportimi i Transaksioneve në Monedhë të Huaj në Monedhën Funksionale.	23–42
Njohja Fillestare.....	23–26
Raportimi në Datat Pasardhëse të Raportimit	27–30
Njohja e Diferencave të Këmbimit	31–39
Ndryshimi i Monedhës Funksionale	40–42
Përdorimi i një Monedhe të Raportimit (Paraqitjes) të Ndryshme nga Monedha Funksionale	43–58
Konvertimi në Monedhën e Paraqitjes	43–49
Konvertimi i një Operacioni të Huaj.....	50–56
Shitja e një Operacioni të Huaj	57–58
Efektet në Taksa të Diferencave të Këmbimit	59
Dhënia e Informacioneve Shpjeguese.....	60–66
Dispozitat Kalimtare	67–70
Miratimi për Herë të Parë i Kontabilitetit sipas të drejtave dhe detyrimeve të konstatuara	67–68
Dispozitat Kalimtare për të Gjitha Njësitë.....	69–70
Data Efektive	71–72
Shfuqizimi i SNKSP 4 (2006).....	73

Standardi Ndërkombëtar i Kontabilitetit të Sektorit Publik 4, *Efektet e Ndryshimeve në Kurset e Këmbimit në Monedhë të Huaj*, përcaktohet në paragrafët 1–73. Të gjithë paragrafët kanë autoritet të barabartë. SNKSP 4 duhet të lexohet në kontekstin e objektivit të tij, Bazës për Konkluzionet, *Parathënies së Standardeve Ndërkombëtare të Kontabilitetit të Sektorit Publik*, dhe *Kuadrit Konceptual për Raportimin Financiar me Qëllim të Përgjithshëm nga Njësitë e Sektorit Publik*. SNKSP 3, *Politikat e Kontabilitetit, Ndryshimet në Vlerësimet Kontabël dhe Gabimet*, jep një bazë për zgjedhjen dhe zbatimin e politikave kontabël në mungesë të udhëzimeve të qarta.

Objektivi

1. Një njësi ekonomike mund të kryejë aktivitete të huaja në dy mënyra. Ajo mund të ketë transaksione në monedhë të huaj ose mund të ketë operacione të huaja. Krahas kësaj, një njësi ekonomike mund të paraqesë pasqyrat e saj financiare në një monedhë të huaj. Objektivi i këtij Standardi është të përshkruajë se si të përfshihen transaksionet në monedhë të huaj dhe operacionet e huaja në pasqyrat financiare të një njësie ekonomike, dhe si të përkthehen pasqyrat financiare në një monedhë paraqitje.
2. Çështjet kryesore janë (a) cilin kurs(e) të këmbimit të përdorni, dhe (b) si të raportoni efektet e ndryshimeve në kurset e këmbimit në pasqyrat financiare.

Objekti

3. **Një njësi ekonomike që përgatit dhe paraqet pasqyrat financiare sipas kontabilitetit të të drejtave dhe detyrimeve të konstatuara do të zbatojë këtë Standard:**
 - (a) **Në kontabilizimin e transaksioneve dhe balancave në monedhë të huaj, me përjashtim të atyre transaksioneve dhe balancave derivative që janë brenda objektivit të SNKSP 41, *Instrumentet Financiare*;**
 - (b) **Në konvertimin e performancës financiare dhe pozicionit financiar të operacioneve të huaja që përfshihen në pasqyrat financiare të njësisë ekonomike përmes konsolidimit, ose me metodën e kapitalit; dhe**
 - (c) **Në konvertimin e performancës financiare të një njësie ekonomike dhe pozicionit financiar në monedhën e paraqitjes.**
4. SNKSP 41 zbatohet për shumë derivative në monedhë të huaj dhe, në përputhje me rrethanat, ato përjashtohen nga objekti i këtij Standardi. Megjithatë, ato derivate në monedhë të huaj që nuk janë brenda fushëveprimit të SNKSP 41 (p.sh., disa derivate në monedhë të huaj të përfshira në kontrata të tjera) janë brenda fushëveprimit të këtij Standardi. Për më tepër, ky Standard zbatohet kur një njësi ekonomike përkthen shumat që lidhen me derivativet nga monedha e saj funksionale në monedhën e saj të paraqitjes.
5. Ky Standard nuk zbatohet për kontabilitetin mbrojtës për zërat në monedhë të huaj, përfshirë mbrojtjen e një investimi neto në një operacion të huaj. SNKSP 41 zbatohet për kontabilitetin mbrojtës.
6. [Fshirë]
7. [Fshirë]
8. Ky Standard zbatohet për paraqitjen e pasqyrave financiare të një njësie ekonomike në një monedhë të huaj dhe përcakton kërkesat që pasqyrat financiare që rezultojnë të përshkruhen si në përputhje me SNKSP-të. Për përkthimet e informacionit financiar në një monedhë të huaj që nuk i plotësojnë

këto kërkesa, ky Standard specifikon informacionin që do të paraqitet.

9. Ky Standard nuk zbatohet për paraqitjen në një pasqyre të flukseve monetare të flukseve monetare që vijnë nga transaksionet në monedhë të huaj, ose për përkthimin e flukseve monetare të një operacioni të huaj (shiko SNKSP 2, *Pasqyra e Fluxeve Monetare*).

Përkufizime

10. **Termt e mëposhtëm përdoren në këtë Standard me kuptimet e specifikuar:**

Kursi i mbylljes është kursi i këmbimit në datën e raportimit.

Diferenca e këmbimit është diferenca që rezulton nga përkthimi i një numri njëjsh të një monedhe të dhënë, në një monedhë tjetër me kurse të ndryshme këmbimi.

Kursi i këmbimit është raporti i këmbimit për dy monedha.

Monedha e huaj është një monedhë e ndryshme nga monedha funksionale e njësisë ekonomike.

Operacioni i huaj është një njësi ekonomike që është një njësi e kontrolluar, shoqëri, pjesëmarrje e përbashkët, ose degë e një njësie raportuese, aktivitetet e së cilës bazohen ose zhvillohet në një vend ose monedhë të ndryshme nga ato të njësisë raportuese.

Monedha funksionale është monedha e mjedisit kryesor ekonomik në të cilin vepron njësisia ekonomike.

Zërat monetarë janë njësi të monedhës të mbajtura dhe aktivet dhe detyrimet për tu marrë ose paguar në një numër fiks ose të përcaktuar njëjsh të monedhës.

Investimi neto në një operacion të huaj është shuma e interesit të njësisë raportuese në aktivet/kapitalin neto të atij operacioni.

Monedha e paraqitjes është monedha në të cilën paraqiten pasqyrat financiare.

Kursi i këmbimit të momentit është kursi i këmbimit për zbatim të menjëhershëm.

Termt e përcaktuar në SNKSP-të e tjera përdoren në këtë Standard me të njëjtin kuptim si në ato Standarde, dhe riprodhohen në *Fjalorin e Termave të Përkufizuar* të publikuar veçmas.

Monedha Funksionale

11. Mjedisi primar ekonomik në të cilin operon një njësi ekonomike është normalisht ai në të cilin kryesisht ajo gjeneron dhe shpenzon mjetet monetare.

Një njësi ekonomike merr parasysh faktorët e mëposhtëm në përcaktimin e monedhës së saj funksionale:

- (a) Monedhën:
 - (i) Në të cilën grumbullohen të ardhurat, si taksat, grantet, gjobat;
 - (ii) Që kryesisht ndikon në çmimet e shitjes për të mirat dhe shërbimet (kjo shpesh do të jetë monedha në të cilën çmimet e shitjes për të mirat dhe shërbimet e saj janë shprehur dhe shlyer); dhe
 - (iii) Të vendit, forcat dhe rregulloret konkurruese të të cilit kryesisht përcaktojnë çmimet e shitjes së të mirave dhe shërbimeve të saj.
- (b) Monedha që ndikon kryesisht në punën, materialin, dhe kostot e tjera të dhënies së të mirave dhe shërbimeve (kjo shpesh do të jetë monedha në të cilën kostot e tilla janë shprehur dhe shlyer).

12. Faktorët e mëposhtëm mund të japin gjithashtu evidencë të monedhës funksionale të një njësie ekonomike:

- (a) Monedha në të cilën gjenerohen fonde nga aktivitetet e financimit (d.m.th., emetimi i instrumenteve të borxhit dhe kapitalit).
- (b) Monedha në të cilën mbahen zakonisht arkëtimet nga aktivitetet operative.

13. Faktorët e mëposhtëm shtesë konsiderohen në përcaktimin e monedhës funksionale të një operacioni të huaj, dhe nëse monedha e tij funksionale është e njëjtë me atë të njësisë raportuese (njësia raportuese, në këtë kontekst, është njësia që ka operacionin e huaj si njësinë e saj kontrolluese, degën, asociacionin, ose aranzhimin e përbashkët):

- (a) Nëse aktivitetet e operacionit të huaj kryhen si një zgjatim apo zgjerim i njësisë raportuese, në vend që të kryhen me një shkallë të konsiderueshme autonomie. Një shembull i së parës është kur një departament i mbrojtjes ka një numër bazash jashtë shtetit që kryejnë aktivitete në emër të një qeverie kombëtare. Bazat e mbrojtjes mund t'i zhvillojnë aktivitetet e tyre në mënyrë të konsiderueshme në monedhën funksionale të njësisë raportuese. Për shembull, personeli ushtarak mund të paguhet në monedhën funksionale dhe të marrë vetëm një kompensim të vogël në monedhën lokale. Blerjet e furnizimeve dhe pajisjeve mund të merren kryesisht përmes njësisë raportuese, me blerjet në monedhën lokale që mbahen në minimum. Një shembull tjetër do të ishte një kampus jashtë shtetit i një universiteti publik që funksionon nën menaxhimin dhe drejtimin e kampusit vendas. Në kontrast, një operacion i huaj me një shkallë të konsiderueshme autonomie mund të akumulojë mjete monetare dhe artikuj të tjerë monetarë, të bëjë shpenzime, të gjenerojë të ardhura dhe ndoshta të organizojë huamarrje, të gjitha kryesisht në monedhën e tij

lokale. Disa shembuj të operacioneve të huaja në pronësi të qeverisë që mund të veprojnë në mënyrë të pavarur nga agjencitë e tjera qeveritare përfshijnë zyrat turistike, kompanitë e kërkimit të naftës, bordet tregtare dhe operacionet e mediave transmetuese. Njësitë e tilla mund të krijohen si njësi tregtare të sektorit publik.

- (b) Nëse transakcionet me njësinë raportuese janë një proporcion i lartë ose i ulët i aktiviteteve të operacioneve të huaja.
- (c) Nëse flukset monetare nga aktivitetet e operacioneve të huaja ndikojnë drejtpërdrejt në flukset monetare të njësisë raportuese dhe janë të gatshme për remitanca ndaj saj.
- (d) Nëse flukset monetare nga aktivitetet e operacioneve të huaja janë të mjaftueshme për t'ju shërbyer detyrimeve të borxhit ekzistues dhe normalisht të priturshëm pa vënë në dispozicion fondet nga njësia raportuese.

14. Kur treguesit e mësipërm janë të përzier dhe monedha funksionale nuk është e qartë, drejtuesit përdorin gjykimin e tyre për të përcaktuar monedhën funksionale që përfaqëson më besnikërisht efektet ekonomike të transakcioneve, ngjarjeve, dhe kushteve themelore. Si pjesë e kësaj qasjeje, drejtuesit u japin përparësi treguesve kryesorë në paragrafin 11 para se të merren parasysh treguesit në paragrafët 12 dhe 13, të cilët janë projektuar për të dhënë evidencë shtesë mbështetëse për të përcaktuar monedhën funksionale të një njësie ekonomike.
15. Monedha funksionale e një njësie pasqyron transakcionet, ngjarjet, dhe kushtet themelore që janë të relevante për të. Në përputhje me rrethanat, pasi të përcaktohet, monedha funksionale nuk ndryshon përveç nëse ka një ndryshim në ato transakcione, ngjarje, dhe kushte themelore.
16. Nëse monedha funksionale është monedha e një ekonomie hiper-inflacioniste, pasqyrat financiare të njësisë ekonomike rideklarohen në përputhje me SNKSP 10, *Raportimi Financiar në Ekonomitë Hiperinflacioniste*. Një njësi ekonomike nuk mund të shmangë rideklarimin në përputhje me SNKSP 10, për shembull, duke adoptuar si monedhë funksionale një monedhë të ndryshme nga monedha funksionale e përcaktuar në përputhje me këtë Standard (siç është monedha funksionale e njësisë së saj kontrolluese).

Zërat monetarë

17. Tipari esencial i një zëri monetar është e drejta për të marrë (ose një obligim për të dhënë) një numër fiks ose të përcaktuar të njësisve të monedhës. Shembujt përfshijnë: obligimet e politikës sociale dhe përfitimet e tjera të punonjësve që paguhen në para; provizionet që duhet të shlyhen në para; dhe dividendë në para ose shpërndarje të ngjashme që njihen si detyrim. Anasjelltas, tipari esencial i një zëri jomonetar është mungesa e të drejtës për të marrë (ose një obligim për të

dhënë) një numër fiks ose të përcaktuar të njërive të monedhës. Shembujt përfshijnë: shumat e parapaguara për të mira dhe shërbime (p.sh., qira e parapaguar); vullnet i mirë; aktivet jomateriale; inventarët; ndërtesa, makineri dhe pajisje; dhe provizionet që do të shlyhen nga dhënia e një aktivi jomonetar.

Investimet Neto në një Operacion të Huaj

18. Një njësi ekonomike mund të ketë një zë monetar që është i arkëtueshëm ose i pagueshëm për një operacion të huaj. Një zë për të cilin shlyerja as nuk është planifikuar, dhe as ka gjasa të ndodhë në të ardhmen e parashikueshme është, në thelb, një pjesë e investimit neto të njësisë ekonomike në atë operacion të huaj, dhe kontabilizohet në përputhje me paragrafët 37 dhe 38. Artikuj të tillë monetarë mund të përfshijnë llogaritë e arkëtueshme ose kreditë. Ato nuk përfshijnë të llogarite e arkëtueshme tregtare ose detyrimet tregtare.
19. Njësia ekonomike që ka një zë monetar të arkëtueshëm ose të pagueshëm për një operacion të huaj të përshkruar në paragrafin 18 mund të jetë çdo njësi e kontrolluar e njësisë ekonomike. Për shembull, një njësi ekonomike ka dy njësi të kontrolluara, A dhe B. Njësia e kontrolluar B është një operacion i huaj. Njësia e kontrolluar A i jep një kredi njësisë së kontrolluar B. Kredia e arkëtueshme e njësisë së kontrolluar A nga njësia e kontrolluar B do të ishte pjesë e investimit neto të njësisë së kontrolluar A në njësinë e kontrolluar B nëse shlyerja e kredisë nuk është as e planifikuar dhe as ka gjasa të ndodhë në të ardhmen e parashikueshme. Kjo do të ishte gjithashtu e vërtetë nëse njësia e kontrolluar A do të ishte në vetvete një operacion i huaj.

Përmbledhje e Qasjes së Kërkuar nga Ky Standard

20. Në përgatitjen e pasqyrave financiare, çdo njësi ekonomike – qoftë një njësi e pavarur, një njësi me operacione të huaja (të tilla si një njësi kontrolluese), ose një operacion i huaj (si një njësi ose degë e kontrolluar) – përcakton monedhën e saj funksionale në përputhje me paragrafët 11-16. Njësia ekonomike përkthen zërat në monedhë të huaj në monedhën e saj funksionale, dhe raporton efektet e një përkthimi të tillë në përputhje me paragrafët 23–42 dhe 59.
21. Shumë njësi raportuese përbëjnë një numër njësish individuale (p.sh., një njësi ekonomike përbëhet nga një njësi kontrolluese dhe një ose më shumë njësi të kontrolluara). Llojet e ndryshme të njërive, qofshin anëtare të një njësie ekonomike apo ndryshe, mund të kenë investime në partneritete ose aranzhime të përbashkëta. Ata gjithashtu mund të kenë degë. Është e nevojshme që performanca financiare dhe pozicioni financiar i çdo njësie individuale të përfshirë në njësinë raportuese të përkthehet në monedhën në të cilën njësia raportuese paraqet pasqyrat e saj financiare. Ky Standard lejon që monedha e paraqitjes të një njësie raportuese të jetë çdo monedhë (ose monedha). Performanca financiare dhe pozicioni financiar i çdo njësie individuale brenda njësisë raportuese, monedha funksionale e së cilës ndryshon nga monedha e paraqitjes, përkthehen në përputhje me paragrafët 43–59.

22. Ky Standard gjithashtu lejon një njësi ekonomike të pavarur që përgatit pasqyra financiare ose një njësi që përgatit pasqyra financiare të veçanta në përputhje me SNKSP 34, *Pasqyra të Veçanta Financiare*, për të paraqitur pasqyrat e saj financiare në çdo monedhë (ose monedha). Nëse monedha e paraqitjes të njësisë ekonomike ndryshon nga monedha e saj funksionale, performanca e saj financiare dhe pozicioni financiar gjithashtu përkthehen në monedhën e paraqitjes në përputhje me paragrafët 43–59.

Raportimi i Transaksioneve të Monedhë të Huaj në Monedhën Funksionale

Njohja Fillestare

23. Një transaksion në monedhë të huaj është një transaksion që është i shprehur ose kërkon shlyerje në një monedhë të huaj, përfshirë transaksionet që lindin kur një njësi ekonomike:
- (a) Blen ose shet të mira ose shërbime, çmimi i të cilave është i shprehur në monedhë të huaj;
 - (b) Merr ose jep hua fonde kur shumat e pagueshme ose të arkëtueshme janë të shprehura në monedhë të huaj; ose
 - (c) Përndryshe blen ose shet aktive, ose shkakton ose shlyen detyrime, të shprehura në një monedhë të huaj.
24. **Një transaksion në monedhë të huaj do të regjistrohet, në njohjen fillestare në monedhën funksionale, duke zbatuar në shumën e monedhës së huaj kursin e këmbimit lokal midis monedhës funksionale dhe monedhës së huaj në datën e transaksionit.**
25. Data e një transaksioni është data në të cilën transaksioni fillimisht kualifikohet për njohje në përputhje me SNKSP. Për arsye praktike, një normë që përafron normën aktuale në datën e transaksionit përdoret shpesh, për shembull, një normë mesatare për një javë ose një muaj mund të përdoret për të gjitha transaksionet në secilën monedhë të huaj që ndodhin gjatë asaj periudhe. Megjithatë, nëse kurset e këmbimit luhaten ndjeshëm, përdorimi i kursit mesatar për një periudhë është i papërshtatshëm.
26. Ndryshimet e kursit të këmbimit mund të kenë ndikim në mjetet monetare ose ekuivalentet e tyre të mbajtura ose të pagueshme në një monedhë të huaj. Prezantimi i diferencave të tilla të këmbimit trajtohet në SNKSP 2. Edhe pse këto ndryshime nuk janë flukse monetare, efekti i ndryshimeve të kursit të këmbimit në mjetet monetare ose ekuivalentët e mjeteve monetare të mbajtura ose të pagueshme në një monedhë të huaj raportohen në pasqyrën e flukseve monetare në mënyrë që të rakordohen mjetet monetare dhe ekuivalentët e tyre në fillim dhe në fund të periudhës. Këto shuma paraqiten veç nga flukset e mjeteve monetare nga aktivitetet operative, investuese, dhe financuese, dhe përfshijnë

diferencat, nëse ka, nëse këto flukse monetare janë raportuar me kurset e këmbimit të fundit të periudhës.

Raportimi në Datat Pasardhëse të Raportimit

27. Në secilën datë të raportimit:

- (a) **Zërat monetarë në monedhë të huaj do të konvertohen duke përdorur kursin e mbylljes;**
- (b) **Zërat jomonetarë që maten me koston historike në një monedhë të huaj do të konvertohen duke përdorur kursin e këmbimit në datën e transaksionit; dhe**
- (c) **Zërat jomonetarë që maten me vlerën e drejtë në një monedhë të huaj do të konvertohen duke përdorur kurset e këmbimit në datën kur është përcaktuar vlera e drejtë.**

28. Vlera e mbartur e një zëri përcaktohet në lidhje me SNKSP-të e tjera relevante. Për shembull, aktivet afatgjata materiale si ndërtesat, makineritë, e pajisjet mund të maten në terma të vlerës së drejtë ose koston historike në përputhje me SNKSP 17, *Ndërtesa, Makineri, dhe Pajisje*. Pavarësisht nëse vlera kontabël përcaktohet në bazë të koston historike ose në bazë të vlerës së drejtë, nëse shumta përcaktohet në një monedhë të huaj, atëherë ajo përkthehet në monedhën funksionale në përputhje me këtë Standard.

29. Vlera e mbartur e disa artikujve përcaktohet duke krahasuar dy ose më shumë shumta. Për shembull, vlera e mbartur e inventarëve të mbajtur për shitje është më e ulëta e koston dhe vlerës neto të realizueshme në përputhje me SNKSP 12, *Inventarët*. Në mënyrë të ngjashme, në përputhje me SNKSP 21, *Zhvlerësimi i Aktiveve që nuk Gjenerojnë Mjete Monetare*, vlera e mbartur e një aktivi që nuk gjeneron mjete monetare për të cilën ka tregues për zhvlerësim është më e ulëta e vlerës së tij të mbartur para se të merren parasysh humbjet e mundshme nga zhvlerësimi dhe shumës së rikuperueshme të shërbimit të tij. Kur një aktiv i tillë është jomonetar dhe matet në një monedhë të huaj, vlera e mbartur përcaktohet duke krahasuar:

- (a) Koston ose vlerën e mbartur, sipas rastit, e përkthyer me kursin e këmbimit në datën kur u përcaktua kjo shumë (d.m.th., norma në datën e transaksionit për një zë të matur në terma të koston historike); dhe
- (b) Vlerën neto të realizueshme ose shumën e rikuperueshme të shërbimit, sipas rastit, e përkthyer me kursin e këmbimit në datën kur kjo vlerë është përcaktuar (p.sh., norma e mbylljes në datën e raportimit).

Efekti i këtij krahasimi mund të jetë që një humbje nga zhvlerësimi njihet në monedhën funksionale, por nuk do të njihet në monedhën e huaj, ose anasjelltas.

30. Kur janë në dispozicion disa kurse këmbimi, norma e përdorur është ajo me të cilën flukset monetare të ardhshme të përfaqësuara nga transaksioni ose balanca

mund të ishin shlyer nëse ato flukse monetare do të kishin ndodhur në datën e matjes. Nëse këmbyeshmëria midis dy monedhave mungon përkohësisht, kursi i përdorur është kursi i parë pasues në të cilin mund të bëhen shkëmbimet.

Njohja e Diferencave të Këmbimit

31. Siç është përmendur në paragrafin 5, ky Standard nuk merret me kontabilitetin mbrojtës për zërat në monedhë të huaj. Udhëzimet në lidhje me kontabilitetin mbrojtës, përfshirë kriteret se kur të përdoret kontabiliteti mbrojtës, mund të gjenden në SNKSP 41.
32. **Diferencat e këmbimit që lindin (a) për shlyerjen e zërave monetarë, ose (b) për përkthimin e zërave monetarë me norma të ndryshme nga ato me të cilat ato janë përkthyer në njohjen fillestare gjatë periudhës ose në pasqyrat financiare të mëparshme, do të njihen në sufiçit ose defiçit në periudhën në të cilën ato lindin, përveç siç përshkruhet në paragrafin 37.**
33. Kur zërat monetarë vijnë nga një transaksion në monedhë të huaj dhe ka një ndryshim në kursin e këmbimit midis datës së transaksionit dhe datës së shlyerjes, rezultojnë një diferencë këmbimi. Kur transaksioni shlyhet brenda së njëjtës periudhë kontabël me atë në të cilën ka ndodhur, e gjithë diferenca e këmbimit njihet në atë periudhë. Sidoqoftë, kur transaksioni shlyhet në një periudhë kontabël të mëvonshme, diferenca e këmbimit e njohur në secilën periudhë deri në datën e shlyerjes përcaktohet nga ndryshimi i kursit të këmbimit gjatë secilës periudhë.
34. Trajtimi i ndryshimeve të kursit të këmbimit në monedhë të huaj në një pasqyrë të fluksit monetar është përshkruar në paragrafin 26.
35. **Kur një fitim ose humbje për një zë jomonetar njihet drejtpërdrejt në aktivet/kapitalin neto, çdo komponent këmbimi i atij fitimi ose asaj humbjeje do të njihet drejtpërdrejt në aktivet/kapitalin neto. Në të kundërt, kur një fitim ose humbje për një zë jomonetar njihet në sufiçit ose defiçit, çdo komponent këmbimi i atij fitimi ose humbjeje do të njihet në sufiçit ose defiçit.**
36. SNKSP-të e tjera kërkojnë që disa fitime dhe humbje të njihen drejtpërdrejt në aktivet/kapitalin neto. Për shembull, SNKSP 17 kërkon që disa fitime dhe humbje që vijnë nga një rivlerësim i ndërtesave, makinerive, e pajisjeve, të njihen drejtpërdrejt në aktivet/kapitalin neto. Kur një aktiv i tillë matet në një monedhë të huaj, paragrafi 27(c) i këtij Standardi kërkon që shuma e rivlerësuar të përkthehet duke përdorur kursin në datën kur vlera është përcaktuar, duke rezultuar në një diferencë këmbimi që njihet edhe në aktivet/kapitalin neto.
37. **Diferencat e këmbimit që vijnë nga një zë monetar që është pjesë e investimit neto të një njësie raportuese në një operacion të huaj (shih paragrafin 18) do të njihen në sufiçitin ose defiçitin në pasqyrat financiare të veçanta të njësisë raportuese ose pasqyrat financiare individuale të**

operacionit të huaj, sipas rastit. Në pasqyrat financiare që përfshijnë operacionin e huaj dhe njësinë raportuese (p.sh., pasqyrat financiare të konsoliduara kur operacioni i huaj është një njësi ekonomike e kontrolluar), diferencat e tilla të këmbimit do të njihen fillimisht në një komponent të veçantë të aktiveve/kapitalit neto dhe do të njihen në suficitin ose deficitin në shitjen e investimit neto në përputhje me paragrafin 57.

38. Kur një zë monetar është pjesë e investimit neto të një njësie raportuese në një operacion të huaj dhe është i shprehur në monedhën funksionale të njësisë raportuese, një diferencë këmbimi lind në pasqyrat financiare individuale të operacionit të huaj në përputhje me paragrafin 32. Nëse një zë i tillë është i shprehur në monedhën funksionale të operacionit të huaj, një diferencë këmbimi lind në pasqyrat financiare të veçanta të njësisë raportuese në përputhje me paragrafin 32. Nëse një zë i tillë është i shprehur në një monedhë të ndryshme nga monedha funksionale e njësisë raportuese ose operacionit të huaj, një diferencë këmbimi lind në pasqyrat financiare të veçanta të njësisë raportuese dhe në pasqyrat financiare individuale të operacionit të huaj në përputhje me paragrafin 32. Diferencat e tilla të këmbimit riklasifikohen në komponentin e veçantë të aktiveve/kapitalit neto në pasqyrat financiare që përfshijnë operacionin e huaj dhe njësinë raportuese (d.m.th. pasqyrat financiare në të cilat operacioni i huaj është konsoliduar, ose regjistruar duke përdorur metodën e kapitalit).
39. Kur një njësi ekonomike mban librat dhe regjistrat e saj në një monedhë të ndryshme nga monedha e saj funksionale, në kohën kur njësia ekonomike përgatit pasqyrat e saj financiare të gjitha shumat përkthehen në monedhën funksionale në përputhje me paragrafët 23-30. Kjo prodhon të njëjtat shuma në monedhën funksionale siç do të kishte ndodhur nëse zërat do të regjistroheshin fillimisht në monedhën funksionale. Për shembull, zërat monetarë përkthehen në monedhën funksionale duke përdorur normën e mbylljes, dhe zërat jo-monetarë që maten në bazë të kostos historike përkthehen duke përdorur kursin e këmbimit në datën e transaksionit që rezultoi në njohjen e tyre.

Ndryshimi i Monedhës Funksionale

40. **Kur ka një ndryshim në monedhën funksionale të një njësie ekonomike, njësia ekonomike do të zbatojë procedurat e përkthimit të zbatueshme për monedhën e re funksionale në mënyrë prospective nga data e ndryshimit.**
41. Siç është përmendur në paragrafin 15, monedha funksionale e një njësie ekonomike pasqyron transaksionet, ngjarjet, dhe kushtet themelore që janë relevante për njësinë ekonomike. Prandaj, pasi të përcaktohet monedha funksionale, ajo mund të ndryshohet vetëm nëse ka një ndryshim në ato transaksione, ngjarje, dhe kushte themelore. Për shembull, një ndryshim në monedhë që ndikon kryesisht në çmimet e shitjes ose ofrimin e të mirave dhe shërbimeve mund të çojë në një ndryshim në monedhën funksionale të një njësie ekonomike.

42. Efekti i një ndryshimi në monedhën funksionale llogaritet në mënyrë prospektive. Me fjalë të tjera, një njësi ekonomike përkthen të gjithë zërat në monedhën e re funksionale duke përdorur kursin e këmbimit në datën e ndryshimit. Shumat e përkthyer rezultuese për zërat jo-monetarë trajtohen si kostoja e tyre historike. Diferencat e këmbimit që vijnë nga përkthimi/konvertimi i një operacioni të huaj të klasifikuar më parë në aktivet/kapitalin neto në përputhje me paragrafët 37 dhe 44(c) nuk njihen në sufiçit ose defiçit deri në shitjen apo eliminimin e operacionit.

Përdorimi i një Monedhe të Paraqitjes të Ndryshme nga Monedha Funksionale

Konvertimi në Monedhën e Paraqitjes

43. Një njësi ekonomike mund të paraqesë pasqyrat e saj financiare në çdo monedhë (ose monedha). Nëse monedha e paraqitjes ndryshon nga monedha funksionale e njësisë ekonomike, ajo përkthen performancën e saj financiare dhe pozicionin financiar në monedhën e paraqitjes. Për shembull, kur një njësi ekonomike, siç është një organizatë ndërkombëtare, përmban njësi individuale me monedha të ndryshme funksionale, performanca financiare dhe pozicioni financiar i secilës njësi ekonomike shprehen në një monedhë të përbashkët, në mënyrë që pasqyrat financiare të konsoliduara të mund të paraqiten. Për qeveritë kombëtare ose shtetërore/krahinore, monedha e paraqitjes përcaktohet normalisht nga ministria e financave (ose autoritete të ngjashme), ose përcaktohet në legjislacion.
44. **Performanca financiare dhe pozicioni financiar i një njësie ekonomike monedha funksionale e së cilës nuk është monedha e një ekonomie hiperinflacioniste do të përkthehet në një monedhë të ndryshme paraqitje duke përdorur procedurat e mëposhtme:**
- (a) **Aktivitetet dhe detyrimet për secilën pasqyrë të pozicionit financiar të paraqitur (d.m.th., përfshirë ato krahasuese) do të përkthehen me normën e mbylljes në datën e asaj pasqyre të pozicionit financiar;**
 - (b) **Të ardhurat dhe shpenzimet për secilën pasqyrë të performancës financiare (d.m.th., përfshirë ato krahasuese) do të përkthehen me kursin e këmbimit në datat e transaksioneve; dhe**
 - (c) **Të gjitha diferencat rezultuese të këmbimit do të njihen si një komponent i veçantë i aktiveve/kapitalit neto.**
45. Në përkthimin e flukseve monetare, domethënë arkëtimet dhe pagesat në para, të një operacioni të huaj për përfshirje në pasqyrën e tij të flukseve monetare, njësia raportuese duhet të respektojë procedurat në SNKSP 2. SNKSP 2 kërkon që flukset monetare të një njësie të kontrolluar që plotëson përkufizimin e një operacioni të huaj do të përkthehen me kurset e këmbimit midis monedhës së paraqitjes dhe monedhës së huaj në datat e flukseve monetare. SNKSP 2

përshkruan gjithashtu paraqitjen e fitimeve dhe humbjeve të përealizuara që vijnë nga ndryshimet në kurset e këmbimit në monedhë të huaj për mjetet monetare dhe ekuivalentët e tyre të mbajtur ose të pagueshëm në një monedhë të huaj.

46. Për arsye praktike, një normë që përaftron kurset e këmbimit në datat e transaksioneve, për shembull një normë mesatare për periudhën, përdoret shpesh për të përkthyer zërat e të ardhurave dhe shpenzimeve. Megjithatë, nëse kurset e këmbimit luhaten ndjeshëm, përdorimi i kursit mesatar për një periudhë është i papërshtatshëm.

47. Diferencat e këmbimit të referuara në paragrafin 44(c) rezultojnë nga:

- (a) Konvertimi i të ardhurave dhe shpenzimeve me kurset e këmbimit në datat e transaksioneve, dhe aktivet dhe detyrimet në normën/kursin e mbylljes. Diferenca të tilla këmbimi lindin si për zërat e të ardhurave dhe shpenzimeve të njohura në sufiçit ose defiçit, ashtu edhe për ato të njohura drejtpërdrejt në aktivet/kapitalin neto.
- (b) Konvertimi i aktiveve/kapitalit neto të hapjes me një normë mbylljeje që ndryshon nga norma e mëparshme e mbylljes.

Këto diferenca të këmbimit nuk njihen në sufiçit ose defiçit sepse ndryshimet në kurset e këmbimit kanë pak ose aspak efekt të drejtpërdrejtë në flukset monetare aktuale dhe të ardhshme nga operacionet. Kur diferenca të këmbimit lidhen me një operacion të huaj që është i konsoliduar, por nuk është në pronësi të plotë, diferenca të akumuluar të këmbimit që vijnë nga përkthimi dhe që i atribuohen interesave të pakicave, alokohen dhe njihen si pjesë e interesave jo-kontrollues në pasqyrën e konsoliduar të pozicionit financiar.

48. **Performanca financiare dhe pozicioni financiar i një njësie monedha funksionale e së cilës është monedha e një ekonomie hiperinflacioniste do të përkthehet në një monedhë të ndryshme paraqitje duke përdorur procedurat e mëposhtme:**

- (a) **Të gjitha shumat (p.sh. aktivet, detyrimet, zërat e aktiveve/kapitalit neto, të ardhurat, dhe shpenzimet, përfshirë ato krahasuese) do të përkthehen me normën e mbylljes në datën e pasqyrës më të fundit të pozicionit financiar, përveç**
- (b) **Kur shumat përkthehen në monedhën e një ekonomie jo-hiperinflacioniste, shumat krahasuese do të jenë ato që janë paraqitur si shuma të vitit aktual në pasqyrat financiare përkatëse të vitit të mëparshëm financiar (p.sh., të pa rregulluara për ndryshimet pasuese në nivelin e çmimeve ose ndryshimet pasuese në normat e këmbimit).**

49. **Kur monedha funksionale e një njësie ekonomike është monedha e një ekonomie hiperinflacioniste, njësia ekonomike duhet të rishkruajë pasqyrat**

e saj financiare në përputhje me SNKSP 10 para se të zbatojë metodën e përkthimit të përcaktuar në paragrafin 48, me përjashtim të shumave krahasuese që janë përkthyer në një monedhë të një ekonomie hiperinflacioniste (shih paragrafin 48(b)). Kur ekonomia del nga situata hiperinflacioiste dhe njësia ekonomike nuk i riparaqet pasqyrat e saj financiare në përputhje me SNKSP 10, ajo do të përdorë si kostot historike për përkthimin në monedhën e paraqitjes, shumat e ripraqitura në nivelin e çmimeve në datën kur njësia ka pushuar së riparaqituri pasqyrat financiare.

Konvertimi i një Operacioni të Huaj

50. Paragrafët 51–56, përveç paragrafëve 43–49, zbatohen kur performanca financiare dhe pozicioni financiar i një operacioni të huaj përkthehen në një monedhë paraqitje, në mënyrë që operacioni i huaj të përfshihet në pasqyrat financiare të njësisë raportuese përmes konsolidimit, ose metodës së kapitalit.
51. Përfshirja e performancës financiare dhe pozicionit financiar të një operacioni të huaj me ato të njësisë raportuese ndjek procedurat normale të konsolidimit, të tilla si eliminimi i tepricave dhe transaksioneve brenda një njësie ekonomike (shih SNKSP 35, *Pasqyrat Financiare të Konsoliduara*.)
52. Sidoqoftë, një aktiv monetar (ose detyrim) brenda një njësie ekonomike, qoftë afatshkurtër apo afatgjatë, nuk mund të eliminohet kundrejt detyrimit përkatës (ose aktivitet) brenda një njësie ekonomike pa treguar rezultatet e luhatjeve të monedhës në pasqyrat financiare të konsoliduara. Kjo ndodh sepse zëri monetar (a) përfaqëson një angazhim për të kthyer një monedhë në një tjetër, dhe (b) ekspozon njësinë raportuese në një fitim ose humbje përmes luhatjeve të monedhës. Në përputhje me rrethanat, në pasqyrat financiare të konsoliduara të njësisë raportuese, një diferencë e tillë këmbimi vazhdon të njihet në sufiçit ose defiçit ose, nëse vjen nga rrethanat e përshkruara në paragrafin 37, ajo klasifikohet si aktiv/kapital neto deri në shitjen apo nxjerrjen jashtë përdorimit të operacioni i huaj.
53. Kur pasqyrat financiare të një operacioni të huaj janë të një date të ndryshme nga ato të njësisë raportuese, operacioni i huaj shpesh përgatit pasqyra shtesë në të njëjtën datë me pasqyrat financiare të njësisë raportuese. SNKSP 35 specifikon kërkesat për kur periudha e raportimit të njësisë kontrolluese është e ndryshme nga ajo e një njësie të kontrolluar.
54. Kur ka një ndryshim midis datës së raportimit të njësisë raportuese dhe operacionit të huaj, aktivitet dhe detyrimet e operacionit të huaj përkthehen me kursin e këmbimit në datën e raportimit të operacionit të huaj.
55. Rregullimet bëhen për ndryshime të rëndësishme në kurset e këmbimit deri në datën e raportimit të njësisë raportuese në përputhje me SNKSP 35. E njëjta qasje përdoret në zbatimin e metodës së kapitalit për shoqëritë dhe sipërmarrjet e përbashkëta në përputhje me SNKSP 36, *Investimet në Shoqëritë dhe*

Sipërmarrjet e Përbashkëta.

56. Çdo emër i mirë që lind nga blerja e një operacioni të huaj dhe çdo rregullim i vlerës së drejtë në vlerën e mbartur të aktiveve dhe detyrimeve që vjen nga blerja e atij operacioni të huaj do të trajtohet si aktive dhe detyrime të operacionit të huaj. Kështu, ato do të shprehen në monedhën funksionale të operacionit të huaj dhe do të përkthehen në normën e mbylljes në përputhje me paragrafët 44 dhe 48.

Shitja ose Shitja e Pjesshme e një Operacioni të Huaj

57. Në shitjen e një operacioni të huaj, shuma kumulative e diferencave të këmbimit në lidhje me atë operacion të huaj dhe të akumuluar në një komponent të veçantë të aktiveve/kapitalit neto do të riklasifikohet nga aktivet/kapitali neto në sufiçit ose defiçit kur fitimi ose humbja nga shitja njihet (shih SNKSP 1, *Paraqitja e Pasqyrave Financiare*).
- 57A. Përveç shitjes tërësore të interesit të një njësie ekonomike në një operacion të huaj, shitjet e pjesshme të mëposhtme regjistrohen si shitje:
- (a) Kur shitja e pjesshme përfshin humbjen e kontrollit të një njësie të kontrolluar që përfshin një operacion të huaj, pavarësisht nëse njëسيا ekonomike mban një interes jo-kontrollues në njësinë e saj të mëparshme të kontrolluar pas shitjes së pjesshme; dhe
 - (b) Kur interesi i mbajtur pas shitjes të pjesshëm të një interesi në një marrëveshje të përbashkët ose një shitje të pjesshme të një interesi në një asociacion që përfshin një operacion të huaj është një aktiv financiar që përfshin një operacion të huaj.
- 57B. Me shitjen e një njësie të kontrolluar që përfshin një operacion të huaj, shuma kumulative e diferencave të këmbimit në lidhje me atë operacion të huaj që i është atribuar interesave jokontrollues do të transferohet drejtpërdrejt në sufiçitin/defiçitin e akumuluar.
- 57C. Në shitjen e pjesshme të një njësie të kontrolluar që përfshin një operacion të huaj, njëسيا ekonomike do t'i atribuojë pjesën proporcionale të shumës kumulative të diferencave të këmbimit të akumuluar në një kategori të veçantë të aktiveve/kapitalit neto, interesave jokontrollues në atë operacion të huaj. Në çdo shitje tjetër të pjesshme të një operacioni të huaj, njëسيا ekonomike do të transferojë në sufiçit/defiçit të akumuluar vetëm pjesën proporcionale të shumës kumulative të diferencave të këmbimit të akumuluar në aktivet/kapitalin neto.
- 57D. Një shitje e pjesshme e interesit të një njësie ekonomike në një operacion të huaj është çdo reduktim i interesit të pronësisë së një njësie ekonomike në një operacion të huaj, përveç atyre reduktimeve në paragrafin 57A që kontabilizohen si shitje.
58. Një njësi ekonomike mund të lërë plotësisht ose pjesërisht interesin e saj në një

operacion të huaj nëpërmjet shitjes, likuidimit, shlyerjes së kapitalit të kontribuar, ose braktisjes së të gjithë ose një pjese të asaj njësie ekonomike. Paga e një dividendi ose shpërndarje të ngjashme është pjesë e një shitje vetëm kur ai përbën një kthim të investimit, për shembull kur dividendi ose shpërndarja e ngjashme paguhet nga sufiçiti e para-blerjes. Një zbritje e vlerës së mbartur të një operacioni të huaj, qoftë për shkak të humbjeve të veta ose për shkak të një zhvlerësimi të njohur nga njësia ekonomike që mban interesin, nuk përbën një shitje të pjesshme. Prandaj, asnjë pjesë e fitimit ose humbjes së shtyrë të këmbimit në monedhë të huaj nuk njihet në sufiçit ose defiçit në kohën e një zbritjeje.

Efektet Fiskale të Diferencave të Këmbimit

59. Për njësitë raportuese që i nënshtrohen taksave mbi të ardhurat, udhëzime për trajtimin e (a) efekteve tatimore të lidhura me fitimet dhe humbjet në transaksionet në monedhë të huaj, dhe (b) diferencat e këmbimit që vijnë nga përkthimi i performancës financiare dhe pozicionit financiar të një njësie ekonomike (përfshirë një operacion i huaj) në një monedhë të ndryshme, mund të gjendet në standardet përkatëse ndërkombëtare ose kombëtare të kontabilitetit që kanë të bëjnë me taksat mbi të ardhurat.

Dhënia e Informacioneve shpjeguese

60. Në paragrafët 62 dhe 64–66, referimet për “monedhën funksionale” zbatohen, në rastin e një njësie ekonomike, për monedhën funksionale të njësisë kontrolluese.
61. Njësia ekonomike do të japë informacion shpjegues për:
- (A) Shumën e diferencave të këmbimit të njohura në sufiçit ose defiçit, me përjashtim të atyre që vijnë nga instrumentet financiare të matura me vlerën e drejtë përmes sufiçitit ose defiçitit në përputhje me SNKSP 41; dhe
 - (B) Diferencat e këmbimit neto të klasifikuara në një komponent të veçantë të aktiveve/kapitalit neto, dhe një rakordim të shumës së këtyre diferencave të këmbimit në fillim dhe në fund të periudhës.
62. Kur monedha e paraqitjes është e ndryshme nga monedha funksionale, ai fakt do të deklarohet së bashku me dhënien e informacionit për monedhën funksionale dhe arsyen e përdorimit të një monedhe të ndryshme paraqitje.
63. Kur ka një ndryshim në monedhën funksionale të njësisë raportuese ose një operacioni të rëndësishëm të huaj, ky fakt dhe arsyeja e ndryshimit të monedhës funksionale duhet të trajtohen në shënimet shpjeguese.
64. Kur një njësi ekonomike paraqet pasqyrat e saj financiare në një monedhë që është e ndryshme nga monedha e saj funksionale, ajo do të përshkruajë

pasqyrat financiare si të tilla që përputhen me SNKSP-të vetëm nëse ato janë në përputhje me të gjitha kërkesat e secilit Standard të zbatueshëm, përfshirë metodën e përkthimit të përcaktuar në paragrafët 44 dhe 48.

65. Një njësi ekonomike ndonjëherë paraqet pasqyrat e saj financiare ose informacione të tjera financiare në një monedhë që nuk është monedha e saj funksionale pa përmbushur kërkesat e paragrafit 64. Për shembull, një njësi ekonomike mund të konvertojë në një monedhë tjetër vetëm zëra të zgjedhur nga pasqyrat e saj financiare. Ose, një njësi ekonomike monedha funksionale e së cilës nuk është monedha e një ekonomie hiperinflacioniste mund të konvertojë pasqyrat financiare në një monedhë tjetër duke konvertuar të gjithë zërat me kursin më të fundit të mbylljes. Konvertime të tilla nuk janë në përputhje me SNKSP dhe paraqitjet e informacioneve të përcaktuara në paragrafin 66 kërkohen.
66. **Kur një njësi ekonomike shfaq pasqyrat financiare ose informacione të tjera financiare në një monedhë që është e ndryshme nga monedha e saj funksionale ose monedha e paraqitjes dhe kërkesat e paragrafit 64 nuk plotësohen, ajo duhet të:**
- (a) **Identifikojë qartë informacionin si informacion shtesë, për ta dalluar atë nga informacioni që përputhet me SNKSP-të;**
 - (b) **Japë informacion për monedhën në të cilën paraqiten informacionet shtesë; dhe**
 - (c) **Paraqesë monedhën funksionale të njësisë ekonomike dhe metodën e përkthimit të përdorur për të përcaktuar informacionin shtesë.**

Dispozita Kalimtare

Miratimi për Herë të Parë i Kontabilitetit Sipas të Drejtave dhe Detyrimeve të Konstatuara

67. [Fshirë]
68. [Fshirë]
69. [Fshirë]
70. [Fshirë]

Transaksionet në Monedhë të Huaj dhe Paradhëniet (Ndryshimet e bëra nga Përmirësimet e SNKSP-ve, 2018)

- 70A. Në zbatimin fillestar, një njësi ekonomike do të zbatojë kërkesat e Shtojcës A ose:
- (a) Në mënyrë retrospektive sipas SNKSP 3 *Politikat Kontabël, Ndryshimet në Vlerësimet Kontabël dhe Gabimet*; ose

- (b) Në mënyrë prospektive për të gjitha aktivet, shpenzimet dhe të ardhurat në fushën që mbulon Shtojca A të njohura fillimisht në ose pas:
- (i) Fillimit të periudhës raportuese në të cilën njësia ekonomike zbaton për herë të parë Shtojcën A; ose
 - (ii) Fillimit të një periudhe të mëparshme raportimi të paraqitur si periudhë krahasuese në pasqyrat financiare të periudhës raportuese në të cilën njësia ekonomike zbaton për herë të parë Shtojcën A.

70B. Një njësi ekonomike që zbaton paragrafin 70A (b), në zbatimin fillestar, do të zbatojë Shtojcën A për aktivet, shpenzimet dhe të ardhurat e njohura fillimisht në ose pas fillimit të periudhës raportuese në paragrafin 70A(b)(i) ose (ii) për të cilat njësia ekonomike ka njohur aktive jo-monetare ose detyrime jo-monetare që vijnë nga konsiderime paraprake para asaj date.

Data Efektive

71. Një njësi ekonomike do të zbatojë këtë Standard për pasqyrat financiare vjetore që mbulojnë periudhat që fillojnë në ose pas 1 janarit, 2010. Zbatimi i mëparshëm inkurajohet. Nëse një njësi ekonomike zbaton këtë Standard për një periudhë që fillon para 1 janarit, 2010, ajo do të paraqesë informacion shpjegues për këtë fakt.
- 71A. Paragrafët 67, 68, 69, 70 dhe 72 u ndryshuan me SNKSP 33, *Miratimi për Herë të Parë i Standardeve Ndërkombëtare të Kontabilitetit të Sektorit Publik (SNKSP) sipas të drejtave dhe detyrimeve të konstatuara* botuar në janar 2015. Një njësi ekonomike do t'i zbatojë ato ndryshime për pasqyrat financiare vjetore që mbulojnë periudhat që fillojnë në ose pas 1 janarit, 2017. Zbatimi i mëparshëm lejohet. Nëse një njësi ekonomike zbaton SNKSP 33 për një periudhë që fillon para 1 janarit, 2017, ndryshimet do të zbatohen gjithashtu për atë periudhë të mëparshme.
- 71B. SNKSP 35, *Pasqyrat Financiare të Konsoliduara* dhe SNKSP 37, *Marrëveshjet e Përbashkëta*, botuar në janar 2015, ndryshuan paragrafët 3(b), 10, 13, 21, 22, 38, 47, 50, 51, 53, 55, 57 dhe 58 dhe shtuan paragrafët 57A, 57 B, 57C dhe 57D. Një njësi ekonomike duhet të zbatojë këto ndryshime kur zbaton SNKSP 35 dhe SNKSP 37.
- 71C. Paragrafët 6 dhe 7 u fshinë dhe paragrafi 13 u ndryshua nga *Zbatueshmëria e SNKSP-ve*, botuar në prill 2016. Një njësi ekonomike do t'i zbatojë ato ndryshime për pasqyrat financiare vjetore që mbulojnë periudhat që fillojnë në ose pas 1 janarit, 2018. Zbatimi i mëparshëm inkurajohet. Nëse një njësi ekonomike zbaton ndryshimet për një periudhë që fillon para 1 janarit, 2018, ajo do të paraqesë informacion shpjegues për këtë fakt.
- 71D. Paragrafët 3, 4, 5, 31 dhe 61 u ndryshuan me SNKSP 41, botuar në gusht 2018. Një njësi ekonomike do të zbatojë këto ndryshime për pasqyrat

financiare vjetore që mbulojnë periudhat që fillojnë në ose pas 1 janarit, 2022. Zbatimi i mëparshëm inkurajohet. Nëse një njësi ekonomike zbaton ndryshimet për një periudhë që fillon para 1 janarit 2022, ajo do të paraqesë informacion shpjegues për atë fakt dhe do të zbatojë SNKSP 41 në të njëjtën kohë.

- 71E. **Paragrafët 70A dhe 70B, dhe Shtojca A (paragrafët A1 -A9) u shtuan nga Përmirësimet e SNKSP-ve, 2018, botuar në tetor 2018. Një njësi ekonomike do të zbatojë këto ndryshime për pasqyrat financiare vjetore që fillojnë në ose pas 1 janarit, 2019. Zbatimi i mëparshëm lejohet. Nëse një njësi ekonomike zbaton këto ndryshime për një periudhë që fillon para 1 janarit, 2019, ajo do të paraqesë informacion shpjegues për këtë fakt.**
72. Kur një njësi ekonomike adopton SNKSP sipas kontabilitetit të drejtave dhe detyrimeve të konstatuara siç përcaktohet në SNKSP 33, *Miratimi për Herë të Parë i Standardeve Ndërkombëtare të Kontabilitetit të Sektorit Publik sipas të drejtave dhe detyrimeve të konstatuara (SNKSP)* për qëllime të raportimit financiar pas kësaj date efektive, ky Standard zbatohet për pasqyrat financiare vjetore të njësisë që mbulojnë periudhat që fillojnë në ose pas datës së adoptimit të SNKSP-ve.

Shfuqizimi i SNKSP 4 (2006)

73. Ky Standard zëvendëson SNKSP 4, *Efektet e Ndryshimeve në Kurset e Këmbimit në Monedhë të Huaj*, botuar në 2006.

SNKSP 5—KOSTOT E HUAMARRJES

Shënime të Mirënjohjes

Ky Standard Ndërkombëtar i Kontabilitetit për Sektorin Publik (SNKSP) është hartuar kryesisht nga Standardi Ndërkombëtar i Kontabilitetit (SNK) 23, *Kostot e Huamarrjes*, (Rishikuar 1993) botuar nga Bordi i Standardeve Ndërkombëtare të Kontabilitetit (BSNK). Ekstraktet nga SNK 23 riprodhohen në këtë publikim të Bordit të Standardeve Ndërkombëtare të Kontabilitetit të Sektorit Publik (BSNKSP) të Federatës Ndërkombëtare të Kontabilistëve (FNK) me lejen e Fondacionit të Standardeve Ndërkombëtare të Raportimit Financiar (SNRF).

Teksti i aprovuar i Standardeve Ndërkombëtare të Raportimit Financiar (SNRF) është ai i publikuar nga BSNK në gjuhën angleze, dhe kopjet mund të merren direkt nga IFRS Foundation, Customer Service, Columbus Building, 7 Westferry Circus, Canary Wharf, London E14 4HD, United Kingdom.

E-mail: publications@ifrs.org

Internet: www.ifrs.org

Të drejtat e autorit për SNRF-të, SNK-të, Draftet e Paraqitura dhe publikime të tjera të BSNK-së i përkasin Fondacionit SNRF.

"SNRF", "SNK", "BSNK", "Fondacioni SNRF", "Standardet Ndërkombëtare të Kontabilitetit" dhe "Standardet Ndërkombëtare të Raportimit Financiar" janë marka tregtare të Fondacionit SNRF dhe nuk duhet të përdoren pa aprovimin e Fondacionit SNRF.

SNKSP 5—KOSTOT E HUAMARRJES**Historia e SNKSP**

Ky version përfshin ndryshimet që rezultojnë nga SNKSP-të e botuara deri në 31 janar, 2019.

SNKSP 5, *Kostot e Huamarrjes* u botua në maj 2000.

Që atëherë, SNKSP 5 është ndryshuar nga SNKSP-të e mëposhtme:

- Përmirësime të SNKSP-ve 2018 (botuar në tetor 2018)
- Zbatueshmëria e SNKSP-ve (botuar në prill 2016)
- Përmirësime të SNKSP-ve 2015 (botuar në prill 2016)
- SNKSP 33, *Miratimi për Herë të Parë i Standardeve Ndërkombëtare të Kontabilitetit (SNKSP) sipas të drejtave dhe detyrimeve të konstatuara* (botuar në janar 2015)
- SNKSP 32, *Marrëveshjet Konçesionare të Shërbimit: Grantdhënësi* (botuar në tetor 2011)

Tabela e Paragrafëve të Ndryshuar në SNKSP 5

Paragrafi i Ndikuar	Si u Ndikua	Ndikuar Nga
2	U fshi	Zbatueshmëria e SNKSP-ve Prill 2016
3	U fshi	Zbatueshmëria e SNKSP-ve Prill 2016
6	U Ndryshua	SNKSP 32 Tetor 2011
11	U fshi	Zbatueshmëria e SNKSP-ve Prill 2016
19	U Ndryshua	Përmirësime të SNKSP-ve Prill 2016
25	U Ndryshua	Përmirësime të SNKSP-ve Tetor 2018

KOSTOT E HUAMARRJES

Paragrafi i Ndikuar	Si u Ndikua	Ndikuar Nga
41	U fshi	SNKSP 33 Janar 2015
41A	I Ri	Përmirësime të SNKSP-ve Tetor 2018
42A	I Ri	SNKSP 32 Tetor 2011
42B	I Ri	SNKSP 33 Janar 2015
42C	I Ri	Zbatueshmëria e SNKSP-ve Prill 2016
42D	I Ri	Përmirësime të SNKSP-ve Tetor 2018
43	U Ndryshua	SNKSP 33 Janar 2015

SNKSP 5—KOSTOT E HUAMARRJES

PËRMBAJTJA

	Paragrafi
Objektivi	
Objekti	1–4
Përkufizime	5–13
Kostot e Huamarrjes	6
Njësia Ekonomike	7–9
Përfitimet e Ardshme Ekonomike ose Potenciali i Shërbimit	10
Ndërmarrjet Shtetërore të Biznesit	11
Aktivet/Kapitali Neto	12
Ndërmarrjet Shtetërore të Biznesit	13
Kostot e Huamarrjes—Trajtimi i Pragut Apo Pikës së Referimit	14–16
Njohja	14–15
Paraqitja e Informacioneve	16
Kostot e Huamarrjes—Trajtimi Alternativ i Lejuar	17–39
Njohja	17–20
Kostot e Huamarrjes që Përbushin Kriteret për Kapitalizim	21–29
Teprica e Shumës së Mbartur të Aktivit të Kualifikuar mbi Shumën e Rikuperueshme	30
Fillimi i Kapitalizimit	31–33
Pezullimi i Kapitalizimit	34–35
Ndërprerja e Kapitalizimit	36–39
Dhënia e informacioneve shpjeguese	40
Dispozita Kalimtare	41
Data Efektive	42–43

Standardi Ndërkombëtar i Kontabilitetit për Sektorin Publik 5, *Kostot e Huamarrjes* përcaktohet në objektivin dhe paragrafët 1–43. Të gjithë paragrafët kanë autoritet të barabartë. SNKSP 5 duhet të lexohet në kontekstin e objektivit të tij, *Parathënies së Standardeve Ndërkombëtare të Kontabilitetit të Sektorit Publik*, dhe *Kuadrit Konceptual për Raportimin Financiar me Qëllim të Përgjithshëm nga Njësitë e Sektorit Publik*. SNKSP 3, *Politikat Kontabël, Ndryshimet në Vlerësimet Kontabël dhe Gabimet*, jep një bazë për zgjedhjen dhe zbatimin e politikave kontabël në mungesë të udhëzimeve të qarta.

Objektivi

Ky Standard përshkruan trajtimin kontabël për kostot e huamarrjes. Ky Standard kërkon në përgjithësi trajtimin e menjëhershëm si shpenzim të kostove të huamarrjes. Sidoqoftë, Standardi lejon, si një trajtim alternativ të lejuar, kapitalizimin e kostove të huamarrjes që i atribuohen drejtpërdrejt blerjes, ndërtimit, ose prodhimit të një aktivi të kualifikuar.

Objekti

1. **Ky Standard do të zbatohet në kontabilizimin e kostove të huamarrjes.**
2. [Fshirë]
3. [Fshirë]
4. Ky Standard nuk trajton koston aktuale ose ato të llogaritura të aktiveve/kapitalit neto. Aty ku juridiksionet zbatojnë një pagesë kapitale për njësitë individuale, gjykimi do të duhet të ushtrohet për të përcaktuar nëse pagesa plotëson përkufizimin e kostove të huamarrjes, ose nëse duhet të trajtohet si një kosto aktuale ose kosto oportune e aktiveve/kapitalit neto.

Përkufizime

5. **Termet e mëposhtëm përdoren në këtë Standard me kuptimet e specifikuara:**

Kostot e huamarrjes janë interesi dhe shpenzimet e tjera të kryera nga një njësi ekonomike në lidhje me huamarrjen e fondeve.

Aktivi i kualifikuar është një aktiv që kërkon domosdoshmërisht një periudhë të konsiderueshme kohore për t'u bërë gati për përdorimin ose shitjen e tij të synuar.

Termet e përkufizuar në SNKSP-të e tjera përdoren në këtë Standard me të njëjtin kuptim si në ato Standarde dhe riprodhohen në *Fjalorin e Termave të Përkufizuar* të botuar veçmas.

Kostot e Huamarrjes

6. Kostot e huamarrjes mund të përfshijnë:
 - (a) Interesin për overdaftet bankare dhe huamarrjet afatshkurtra dhe afatgjata;
 - (b) Amortizimin e zbritjeve ose primeve në lidhje me huamarrjet;
 - (c) Amortizimin e kostove shoqëruese të shkaktuara në lidhje me aranzhimin e huamarrjeve;
 - (d) Tarifat financiare në lidhje me qiranë financiare dhe aranzhimet e koncesionit të shërbimeve; dhe

- (e) Diferencat e këmbimit që vijnë nga huamarrjet në monedhë të huaj, në masën që ato konsiderohen si një rregullim i kostove të interesit.

Njësia Ekonomike

7. Termi njësi ekonomike përdoret në këtë Standard për të përcaktuar, për qëllime të raportimit financiar, një grup njësisish që përbëjnë njësinë kontrolluese dhe çdo njësi ekonomike të kontrolluar.
8. Termat e tjerë të përdorur ndonjëherë për t'iu referuar një njësie ekonomike përfshijnë njësinë administrativ, njësinë financiare, njësinë ekonomike të konsoliduar, dhe grupin.
9. Një njësi ekonomike mund të përfshijë njësi me objektiva të politikës sociale dhe objektiva tregtare. Për shembull, një departament qeveritar i strehimit mund të jetë një njësi ekonomike që përfshin njësi që ofrojnë strehim për një tarifë nominale, si dhe njësi që ofrojnë strehim në baza tregtare.

Përfitimet e Ardhshme Ekonomike ose Potenciali i Shërbimit

10. Aktivet ofrojnë një mjet për njësitë ekonomike për të arritur objektivat e tyre. Aktivet që përdoren për të dhënë të mira dhe shërbime në përputhje me objektivat e një njësie ekonomike, por që nuk gjenerojnë drejtpërdrejt flukse hyrëse monetare neto, shpesh përshkruhen se personifikojnë potencialin e shërbimit. Aktivet që përdoren për të gjeneruar flukse hyrëse monetare neto shpesh përshkruhen se personifikojnë "përfitimeve të ardhshme ekonomike." Për të përfshirë të gjitha qëllimet për të cilat mund të përdoren aktivet, ky Standard përdor termin "përfitime ekonomike ose potencial shërbimi në të ardhmen" për të përshkruar karakteristikat thelbësore të aktiveve.

Ndërmarrjet Shtetërore të Biznesit

11. [Fshirë]

Aktivitet/Kapitali Neto

12. Aktivitet/kapitali neto është termi i përdorur në këtë Standard për t'iu referuar interesit të mbetur në pasqyrën e pozicionit financiar (aktivitet minus detyrimet). Aktivitet/kapitali neto mund të jenë pozitivë ose negativë. Terma të tjerë mund të përdoren në vend të aktiveve/kapitalit neto, me kusht që kuptimi i tyre të jetë i qartë.

Aktivitet e kualifikuara

13. Shembuj të aktiveve të kualifikuara janë ndërtesat e zyrave, spitalet, aktivitet e infrastrukturës si rrugët, urat dhe objektet e prodhimit të energjisë, dhe inventarët që kërkojnë një periudhë të konsiderueshme kohore për t'i sjellë ata në një gjendje të gatshme për përdorim ose shitje. Investimet e tjera, dhe ato aktive që prodhohen në mënyrë rutinë për një periudhë të shkurtër kohore, nuk janë

aktive kualifikuese. Aktivet që janë gati për përdorimin ose shitjen e tyre të synuar kur merren apo blihen gjithashtu nuk janë aktive kualifikues.

Kostot e Huamarrjes—Trajtimi Sipas Pikës së Referimit

Njohja

14. **Kostot e huamarrjes do të njihen si shpenzime në periudhën në të cilën ato ndodhin.**
15. Trajtimit sipas të pikës së referimit, nje kostot e huamarrjes si shpenzime në periudhën në të cilën ato ndodhin, pavarësisht se si zbatohen huamarrjet.

Dhënia e informacioneve shpjeguese

16. **Pasqyrat financiare paraqesin informacion për politikën kontabël të adoptuar për kostot e huamarrjes.**

Kostot e Huamarrjes—Trajtimi Alternativ i Lejuar

Njohja

17. **Kostot e huamarrjes do të njihen si një shpenzim në periudhën në të cilën ato ndodhin, përveç në masën që ato janë kapitalizuar në përputhje me paragrafin 18.**
18. **Kostot e huamarrjes që i atribuohen drejtpërdrejt blerjes, ndërtimit, ose prodhimit të një aktivi të kualifikuar do të kapitalizohen si pjesë e kostos së atij aktivi. Shuma e kostove të huamarrjes që përmbush kriteret për kapitalizim do të përcaktohet në përputhje me këtë Standard.**
19. Sipas trajtimit alternativ të lejuar, kostot e huamarrjes që i atribuohen drejtpërdrejt blerjes, ndërtimit, ose prodhimit të një aktivi përfshihen në koston e atij aktivi. Kostot e tilla të huamarrjes kapitalizohen si pjesë e kostos së aktivit kur (a) ka mundësi që ato të rezultojnë në përfitime ekonomike ose potencial shërbimi në të ardhmen për njësinë ekonomike, dhe (b) kostot mund të maten në mënyrë të besueshme. Kostot e tjera të huamarrjes njihen si shpenzime në periudhën në të cilën ato ndodhin.
20. **Kur një njësi ekonomike zbaton trajtimin alternativ të lejuar, ai trajtim do të zbatohet në mënyrë të vazhdueshme për të gjitha kostot e huamarrjes që i atribuohen drejtpërdrejt blerjes, ndërtimit, ose prodhimit të të gjithë aktiveve të kualifikuara të njësisë ekonomike.**

Kostot e Huamarrjes Që Përmbushin Kriteret për Kapitalizim

21. Kostot e huamarrjes që i atribuohen drejtpërdrejt blerjes, ndërtimit, ose prodhimit të një aktivi të kualifikuar janë ato kosto të huamarrjes që do të ishin shmangur nëse shpenzimet për aktivin e kualifikuar nuk do të ishin bërë. Kur një njësi ekonomike merr hua fonde posaçërisht me qëllim të marrjes së një aktivi të

veçantë kualifikues, kostot e huamarrjes që lidhen drejtpërdrejt me atë aktiv të kualifikuar mund të identifikohen lehtësisht.

22. Mund të jetë e vështirë të identifikosh një lidhje të drejtpërdrejtë midis huamarrjeve të veçanta dhe një aktivi të kualifikuar, dhe të përcaktosh huamarrjet që përndryshe mund të ishin shmangur. Një vështirësi e tillë ndodh, për shembull, kur aktiviteti financues i një njësie ekonomike është i koordinuar në mënyrë qendrore. Vështirësitë lindin gjithashtu kur një njësi ekonomike përdor një sërë instrumentesh borxhi për të marrë hua fonde me norma të ndryshme interesi dhe i transferon ato fonde në baza të ndryshme tek njësitë e tjera në njësinë ekonomike. Fondet që janë huazuar në mënyrë qendrore mund të transferohen tek njësitë e tjera brenda njësisë ekonomike si një kredi, një grant, ose një injeksion kapitali. Transferi të tilla mund të jenë pa interes, ose të kërkojnë që të rikuperohet vetëm një pjesë e kostos aktuale të interesit. Komplikime të tjera lindin (a) përmes përdorimit të kredive të shprehura ose të lidhura me monedhat e huaja, (b) kur njësia ekonomike vepron në një ekonomi me inflacion të lartë dhe (c) nga luhatjet në kurset e këmbimit. Si rezultat, përcaktimi i shumës së kostove të huamarrjes që i atribuohen drejtpërdrejt blerjes së një aktivi të kualifikuar është i vështirë, dhe kërkohet ushtrimi i gjykimit.
23. **Në masën që huatë janë marrë posaçërisht me qëllim për të blerë një aktiv të kualifikuar, shuma e kostove të huamarrjes që përmbushin kriteret për kapitalizim në atë aktiv do të përcaktohet si kostot aktuale të huamarrjes të shkaktuara në atë huamarrje gjatë periudhës, minus çdo të ardhur nga investimi afatshkurtër i përkohshëm të atyre huave.**
24. Manovrimet e financimit për një aktiv të kualifikuar mund të rezultojnë që një njësi ekonomike të marrë fonde hua dhe të shkaktojë kosto huamarrje para se disa ose të gjitha fondet të përdoren për shpenzimet e aktivitetit të kualifikuar. Në rrethana të tilla, fondet shpesh investohen përkohësisht në pritje të shpenzimit të tyre në aktivin e kualifikuar. Në përcaktimin e shumës së kostove të huamarrjes që përmbush kriteret për kapitalizim gjatë një periudhe, çdo e ardhur nga investimet e fituar në fonde ë tilla zbritet nga kostot e huamarrjes të shkaktuara.
25. **Në masën që huatë në përgjithësi merren dhe përdoren për qëllimin e një aktivi të kualifikuar, shuma e kostove të huamarrjes që përmbush kriteret për kapitalizim do të përcaktohet duke zbatuar një normë kapitalizimi në shpenzimet e atij aktivi. Norma e kapitalizimit do të jetë mesatarja e ponderuar e kostove të huamarrjes e zbatueshme për të gjitha huamarrjet e njësisë ekonomike që janë të papaguara gjatë periudhës. Megjithatë, një njësi ekonomike do të përjashtojë nga kjo llogaritje kostot e huamarrjes të zbatueshme për huamarrjet e bëra posaçërisht me qëllim të marrjes së një aktivi të kualifikuar, derisa të jenë përfunduar në mënyrë substanciale të gjitha aktivitetet e nevojshme për përgatitjen e atij aktivi për përdorimin ose shitjen e tij të synuar. Shuma e kostove të huamarrjes e kapitalizuar**

gjatë një periudhe nuk duhet të tejkalojë shumën e kostove të huamarrjes të shkaktuar gjatë asaj periudhe.

26. Vetëm ato kosto të huamarrjes të zbatueshme për huamarrjet e njësisë ekonomike mund të kapitalizohen. Kur një njësi kontrolluese merr hua fonde që i kalojnë një njësie të kontrolluar pa i rënduar ose duke rënduar vetëm pjesërisht kostot e huamarrjes, njësia ekonomike e kontrolluar mund të kapitalizojë vetëm ato kosto huamarrje të cilat i janë rënduar asaj vetë. Kur një njësi ekonomike e kontrolluar merr një kontribut kapitali pa interes ose një grant kapital, ajo nuk do të ketë asnjë kosto huamarrje, dhe rrjedhimisht nuk do të kapitalizojë asnjë kosto të tillë.
27. Kur një njësi kontrolluese transferon fonde me kosto të pjesshme tek një njësi e kontrolluar, njësia e kontrolluar mund të kapitalizojë atë pjesë të kostove të huamarrjes të cilat ajo vetë i ka shkaktuar. Në pasqyrat financiare të njësisë ekonomike, shuma e plotë e kostove të huamarrjes mund të kapitalizohet në aktivin e kualifikuar, me kusht që të jenë bërë rregullimet e duhura të konsolidimit për të eliminuar ato kosto të kapitalizuara nga njësia e kontrolluar.
28. Kur një njësi kontrolluese i ka transferuar fondet pa kosto një njësie të kontrolluar, as njësia kontrolluese dhe as njësia e kontrolluar nuk do të plotësonin kriteret për kapitalizimin e kostove të huamarrjes. Megjithatë, nëse njësia ekonomike plotëson kriteret për kapitalizimin e kostove të huamarrjes, do të ishte në gjendje të kapitalizonte kostot e huamarrjes për aktivin e kualifikuar në pasqyrat e saj financiare.
29. Në disa rrethana, është e përshtatshme të përfshihen të gjitha huamarrjet e njësisë kontrolluese dhe njësitë të saj të kontrolluara kur llogaritet një mesatare e ponderuar e kostove të huamarrjes; në rrethana të tjera, është e përshtatshme që çdo njësi ekonomike e kontrolluar të përdorë një mesatare të ponderuar të kostove të huamarrjes të zbatueshme për huamarrjet e veta.

Teprica e Shumës së Mbartur të Aktivit të Kualifikuar mbi Shumën e Rikuperueshme

30. Kur shuma e mbartur ose kostoja përfundimtare e pritshme e aktivit të kualifikuar tejkalon vlerën e tij të rikuperueshme ose vlerën neto të realizueshme, vlera e mbartur ulet ose fshihet në përputhje me kërkesat e SNKSP 21, *Zhvlerësimi i Aktiveve që nuk Gjenerojnë Mjete Monetare* ose SNKSP 26, *Zhvlerësimi i Aktiveve që Gjenerojnë Mjete Monetare*, sipas rastit. Në rrethana të caktuara, shuma e zbritur ose e fshirë regjistrohet në përputhje me ato standarde të tjera.

Fillimi i Kapitalizimit

31. **Kapitalizimi i kostove të huamarrjes si pjesë e kostos së një aktivi të kualifikuar fillon kur:**

- (a) **Shpenzimet për aktivin po ndodhin ;**
 - (b) **Shpenzimet e huamarrjes po ndodhin; dhe**
 - (c) **Aktivitetet që janë të nevojshme për të sjellë aktivin në gjendje e synuar për përdorim ose për shitje janë në progres.**
32. Shpenzimet e një aktivi të kualifikuar përfshijnë vetëm ato shpenzime që kanë rezultuar në pagesa të parave të gatshme, transferime të aktiveve të tjera, ose marrjen e detyrimeve me interes. Vlera mesatare e mbartur e aktivitetit gjatë një periudhe, përfshirë kostot e huamarrjes të kapitalizuara më parë, është zakonisht një përafrim i arsyeshëm i shpenzimeve në të cilat zbatohet norma e kapitalizimit në atë periudhë.
33. Aktivitetet e nevojshme për të përgatitur aktivin për përdorimin ose shitjen e tij të synuar përfshijnë më shumë sesa ndërtimin fizik të aktivitetit. Ato përfshijnë punë teknike dhe administrative para fillimit të ndërtimit fizik, siç janë aktivitetet që lidhen me marrjen e lejeve. Sidoqoftë, aktivitetet e tilla përjashtojnë mbajtjen e një aktivi kur nuk po ndodh asnjë prodhim ose zhvillim që ndryshon gjendjen e aktivitetit. Për shembull, kostot e huamarrjes që ndodhin ndërsa toka është në zhvillim kapitalizohen gjatë periudhës në të cilën po ndërmerren aktivitetet që lidhen me zhvillimin. Megjithatë, kostot e huamarrjes që ndodhin ndërsa toka e marrë për qëllime ndërtimi mbahet pa ndonjë aktivitet të zhvillimit nuk kualifikohen për tu kapitalizuar.

Pezullimi i Kapitalizimit

34. **Kapitalizimi i kostove të huamarrjes do të pezullohet gjatë periudhave të zgjatura në të cilat zhvillimi i aktivitetit ndërpritet dhe regjistrohet si shpenzim.**
35. Kostot e huamarrjes mund të ndodhin gjatë një periudhe të gjatë në të cilën ndërpritet aktivitetet e nevojshme për të përgatitur një aktiv për përdorimin ose shitjen e tij të synuar. Kosto të tilla janë kostot e mbajtjes së aktiveve të përfunduara pjesërisht dhe nuk kualifikohen për kapitalizim. Megjithatë, kapitalizimi i kostove të huamarrjes normalisht nuk pezullohet gjatë një periudhe kur po kryhen punë të konsiderueshme teknike dhe administrative. Kapitalizimi i kostove të huamarrjes gjithashtu nuk pezullohet kur një vonesë e përkohshme është një pjesë e nevojshme e procesit të përgatitjes së një aktivi për përdorimin ose shitjen e tij të synuar. Për shembull, kapitalizimi vazhdon gjatë një periudhe të zgjatuar të nevojshme për maturimin e inventarëve ose një periudhë të zgjatuar gjatë së cilës nivelet e larta të ujit vonojnë ndërtimin e një ure, nëse nivelet e tilla të larta të ujit janë të zakonshme gjatë periudhës së ndërtimit në rajonin gjeografik të përfshirë.

Ndërprerja e Kapitalizimit

36. **Kapitalizimi i kostove të huamarrjes do të përfundojë kur në mënyrë**

thelbësore të gjitha aktivitetet e nevojshme për përgatitjen e aktivitetit të kualifikuar për përdorimin ose shitjen e tij të synuar janë përfunduar.

37. Një aktiv normalisht është gati për përdorimin ose shitjen e tij të synuar kur ndërtimi fizik i aktivitetit të ketë përfunduar, edhe pse puna rutinë administrative mund të vazhdojë ende. Nëse modifikimet e vogla, të tilla si dekorimi i një prone sipas specifikimeve të blerësit ose përdoruesit, janë gjithçka që nuk është përfunduar ende, kjo tregon se në mënyrë thelbësore të gjitha aktivitetet janë të përfunduara.
38. **Kur ndërtimi i një aktivi të kualifikuar përfundon pjesërisht, dhe secila pjesë është e përdorshme ndërsa ndërtimi vazhdon në pjesë të tjera, kapitalizimi i kostove të huamarrjes do të ndërpritet kur në mënyrë thelbësore të gjitha aktivitetet e nevojshme për të përgatitur atë pjesë për përdorimin ose shitjen e synuar të jenë përfunduar.**
39. Një ndërtim zyre që përfshin disa ndërtesa, secila prej të cilave mund të përdoret individualisht, është një shembull i një aktivi të kualifikuar për të cilin secila pjesë është e përdorshme ndërsa ndërtimi vazhdon në pjesë të tjera. Shembuj të aktiveve të kualifikuara që duhet të jenë të plota para se të përdoret ndonjë pjesë përfshijnë (a) një teatër në spital kur të gjitha ndërtimet duhet të jenë të përfunduara para se të përdoret teatri, (b) një impiant trajtimi të ujërave të zeza ku kryhen disa procese në sekuencë në pjesë të ndryshme të impiantit, dhe (c) një urë që bën pjesë në një autostradë.

Dhënia e informacioneve shpjeguese

40. **Pasqyrat financiare do të japin informacion shpjegues për:**
- (a) **Politikën e kontabilitetit të zbatuar në lidhje me kostot e huamarrjes;**
 - (b) **Shumën e kostove të huamarrjes të kapitalizuar gjatë periudhës; dhe**
 - (c) **Normën e kapitalizimit të përdorur për të llogaritjen e shumës së kostove të huamarrjes që përmbushin kriteret për kapitalizim (në ato raste kur ishte e nevojshme të zbatohet një normë kapitalizimi për fondet e huazuara në përgjithësi).**

Dispozita Kalimtare

41. [Fshirë]
- 41A. *Përmirësimet e SNKSP-ve, 2018, botuar në tetor 2018, ndryshuan paragrafin 25. Një njësi ekonomike do të zbatojë këtë ndryshim në kostot e huamarrjes të shkaktuara në ose pas fillimit të periudhës raportuese vjetore në të cilën njësi ekonomike i zbaton për herë të parë këto ndryshime.*

Data Efektive

42. **Një njësi ekonomike do të zbatojë këtë Standard për pasqyrat financiare**

vjetore që mbulojnë periudhat që fillojnë në ose pas 1 korrikut, 2001. Zbatimi i mëparshëm inkurajohet. Nëse një njësi ekonomike zbaton këtë Standard për një periudhë që fillon para 1 korrikut, 2001, ajo do të paraqesë informacion shpjegues për këtë fakt.

- 42A. Paragrafi 6 u ndryshua me SNKSP 32, *Marrëveshjet Konçesionare të Shërbimit: Grantdhënësi* botuar në tetor 2011. Një njësi ekonomike do të zbatojë këtë ndryshim për pasqyrat financiare vjetore për periudhat që fillojnë në ose pas 1 janarit, 2014. Zbatimi i mëparshëm inkurajohet. Nëse një njësi ekonomike zbaton ndryshimin për një periudhë që fillon para 1 janarit, 2014, ajo do të paraqesë informacion shpjegues për atë fakt dhe në të njëjtën kohë të zbatojë SNKSP 32, ndryshimet në paragrafët 25–27 dhe 85B të SNKSP 13, ndryshimet në paragrafët 5, 7 dhe 107C të SNKSP 17, ndryshimet në paragrafët 2 dhe 125A të SNKSP 29 dhe ndryshimet në paragrafët 6 dhe 132A të SNKSP 31.
- 42B. Paragrafët 41 dhe 43 u ndryshuan nga SNKSP 33, *Zbatimi për Herë të Parë i Standardeve Ndërkombëtare të Kontabilitetit të Sektorit Publik (SNKSP) sipas kontabilitetit të të drejtave dhe detyrimeve të konstatuara* botuar në janar 2015. Një njësi ekonomike do të zbatojë ato ndryshime për pasqyrat financiare vjetore për periudhat që fillojnë në ose pas 1 janarit, 2017. Zbatimi i mëparshëm lejohet. Nëse një njësi ekonomike zbaton SNKSP 33 për një periudhë që fillon para 1 janarit, 2017, ndryshimet do të zbatohen gjithashtu për atë periudhë të mëparshme.
- 42C. Paragrafët 2, 3 dhe 11 u fshinë nga *Zbatueshmëria e SNKSP-ve*, botuar në prill 2016. Një njësi ekonomike do të zbatojë ato ndryshime për pasqyrat financiare vjetore për periudhat që fillojnë në ose pas 1 janarit, 2018. Zbatimi i mëparshëm inkurajohet. Nëse një njësi ekonomike zbaton ndryshimet për një periudhë që fillon para 1 janarit, 2018, ajo do të paraqesë informacion shpjegues për këtë fakt.
- 42D. Paragrafi 25 u ndryshua dhe paragrafi 41A u shtua nga *Përmirësimet e SNKSP-ve, 2018*, botuar në tetor 2018. Një njësi ekonomike do të zbatojë këto ndryshime për pasqyrat financiare vjetore për periudhat që fillojnë në ose pas 1 janarit, 2019. Zbatimi i mëparshëm lejohet. Nëse një njësi ekonomike zbaton këto ndryshime për një periudhë që fillon para 1 janarit 2019, ajo do të paraqesë informacion shpjegues për këtë fakt.
43. Kur një njësi ekonomike adopton SNKSP-të sipas kontabilitetit të të drejtave dhe detyrimeve të konstatuara siç përcaktohet në SNKSP 33, *Miratimi për Herë të Parë i Standardeve Ndërkombëtare të Kontabilitetit të Sektorit Publik (SNKSP) sipas kontabilitetit të të drejtave dhe detyrimeve të konstatuara* për qëllime të raportimit financiar pas kësaj date efektive, ky Standard zbatohet për pasqyrat financiare vjetore të njësisë që mbulojnë periudhat që fillojnë në ose pas datës së adoptimit të SNKSP-ve.

Standardi Ndërkombëtar i Kontabilitetit për Sektorin Publik (SNKSP) 6, *Pasqyrat Financiare të Konsoliduara dhe të Veçanta* është zëvendësuar nga SNKSP 34, *Pasqyrat Financiare të Veçanta* dhe SNKSP 35, *Pasqyrat Financiare të Konsoliduara*. Këto Standarde zbatohen për pasqyrat financiare vjetore që mbulojnë periudhat që fillojnë në ose pas 1 janarit, 2017. Si rezultat SNKSP 6 nuk është më i zbatueshëm dhe nuk është në fuqi.

Standardi Ndërkombëtar i Kontabilitetit për Sektorin Publik (SNKSP) 7 *Investimet në Shoqëri* është zëvendësuar nga SNKSP 36, *Investimet në Pjesëmarrje dhe Sipërmarrje të Përbashkëta*. Ky Standard zbatohet për pasqyrat financiare vjetore që mbulojnë periudhat që fillojnë në ose pas 1 janarit, 2017. Si rezultat, SNKSP 7 nuk është më i zbatueshëm dhe nuk është në fuqi.

Standardi Ndërkombëtar i Kontabilitetit për Sektorin Publik (SNKSP) 8, *Interesat në Sipërmarrjet e Përbashkëta* është zëvendësuar nga SNKSP 37, *Marrëveshjet e Përbashkëta*. Ky Standard zbatohet për pasqyrat financiare vjetore që mbulojnë periudhat që fillojnë në ose pas 1 janarit, 2017. Si rezultat SNKSP 8 nuk është më i zbatueshëm dhe nuk është në fuqi.

SNKSP 9—TË ARDHURAT NGA TRANSAKSIONET ME KËMBIM

Shënime të Mirënjohjes

Ky Standard Ndërkombëtar i Kontabilitetit të Sektorit Publik (SNKSP) është hartuar kryesisht nga Standardi Ndërkombëtar i Kontabilitetit (SNK) 18 (Rishikuar 1993), *Të Ardhurat*, publikuar nga Bordi i Standardeve Ndërkombëtare të Kontabilitetit (BSNK). Ekstraktet nga SNK 18 riprodhohen në këtë publikim të Bordit të Standardeve Ndërkombëtare të Kontabilitetit të Sektorit Publik (BSNKSP) të Federatës Ndërkombëtare të Kontabilistëve (FNK) me lejen e Fondacionit të Standardeve Ndërkombëtare të Raportimit Financiar (SNRF).

Teksti i aprovuar i Standardeve Ndërkombëtare të Raportimit Financiar (SNRF) është ai i publikuar nga BSNK në gjuhën angleze, dhe kopjet mund të merren direkt nga IFRS Foundation, Customer Service, Columbus Building, 7 Westferry Circus, Canary Wharf, London E14 4HD, United Kingdom.

E-mail: publications@ifrs.org

Internet: www.ifrs.org

Të drejtat e autorit për SNRF-të, SNK-të, Draftet e Paraqitura dhe publikime të tjera të BSNK-së i përkasin Fondacionit SNRF.

"SNRF", "SNK", "BSNK", "Fondacioni SNRF", "Standardet Ndërkombëtare të Kontabilitetit" dhe "Standardet Ndërkombëtare të Raportimit Financiar" janë marka tregtare të Fondacionit SNRF dhe nuk duhet të përdoren pa aprovimin e Fondacionit SNRF.

SNKSP 9—TË ARDHURAT NGA TRANSAKSIONET ME KËMBIM

Historia e SNKSP

Ky version përfshin ndryshimet që rezultojnë nga SNKSP-të e botuara deri më 31 janar, 2019.

IPSAS 9, *Të ardhurat nga Transaksionet me Këmbim* u botua në korrik 2001.

Që atëherë, SNKSP 9 është ndryshuar nga SNKSP-të e mëposhtme:

- SNKSP 41, *Instrumentet Financiare* (botuar në gusht 2018)
- *Zbatueshmëria e SNKSP-ve* (botuar në prill 2016)
- Përmirësime të SNKSP-ve 2015 (botuar në prill 2016)
- *SNKSP 37, Marrëveshjet e Përbashkëta* (botuar në janar 2015)
- *SNKSP 33, Miratimi për Herë të Parë i Standardeve Ndërkombëtare të Kontabilitetit të Sektorit Publik (SNKSP) sipas të drejtave dhe Detyrimeve të Konstatuara* (botuar në janar 2015)
- *SNKSP 27, Bujqësia* (botuar në dhjetor 2009)
- *SNKSP 29, Instrumentet Financiare: Njohja dhe Matja* (botuar në janar 2010)
- *Përmirësime të SNKSP-ve* (botuar në nëntor 2010)

Tabela e Paragrafëve të Ndryshuar në SNKSP 9

Paragrafi i Ndikuar	Si u Ndikua	Ndikuar Nga
1	U Ndryshua	Përmirësime të SNKSP-ve Nëntor 2010
2	U Fshi	Zbatueshmëria e SNKSP-ve Prill 2016
3	U Fshi	Zbatueshmëria e SNKSP-ve Prill 2016
9	U Ndryshua	SNKSP 37 Janar 2015 Përmirësime të SNKSP-

TË ARDHURAT NGA TRANSAKSIONET ME KËMBIM

Paragrafi i Ndikuar	Si u Ndikua	Ndikuar Nga
		ve Nëntor 2010
10	U Ndryshua	SNKSP 27 Dhjetor 2009 SNKSP 29 Janar 2010 Përmirësime të SNKSP-ve Nëntor 2010 SNKSP 41 Gusht 2018
12	U Ndryshua	Përmirësime të SNKSP-ve Nëntor 2010
19	U Ndryshua	Përmirësime të SNKSP-ve Prill 2016
33	U Ndryshua	Përmirësime të SNKSP-ve Nëntor 2010
34	U Ndryshua	Përmirësime të SNKSP-ve Nëntor 2010
36	U Ndryshua	Përmirësime të SNKSP-ve Nëntor 2010
39	U Ndryshua	Përmirësime të SNKSP-ve Nëntor 2010
41A	I Ri	SNKSP 33 Janar 2015
41B	I Ri	SNKSP 37 Janar 2015
41C	I Ri	Zbatueshmëria e SNKSP-ve Prill 2016
41D	I Ri	SNKSP 41 Gusht 2018

TË ARDHURAT NGA TRANSAKSIONET ME KËMBIM

Paragrafi i Ndikuar	Si u Ndikua	Ndikuar Nga
42	U Ndryshua	SNKSP 33 Janar 2015
IG1	U Ndryshua	Përmirësime të SNKSP-ve Nëntor 2010
IG12	U Ndryshua	SNKSP 29 Janar 2010 SNKSP 41 Gusht 2018
Titulli mbi IG29	U Ndryshua	Përmirësime të SNKSP-ve Nëntor 2010
IG32	I Ri	Përmirësime të SNKSP-ve Nëntor 2010
IG33	I Ri	Përmirësime të SNKSP-ve Nëntor 2010
IG34	I Ri	Përmirësime të SNKSP-ve Nëntor 2010

Korrik 2001

**SNKSP 9—TË ARDHURAT NGA TRANSAKSIONET ME
KËMBIM**

PËRMBAJTJA

	Paragrafi
Objektivi	
Objekti	1–10
Përkufizime	11–13
Të ardhurat.....	12–13
Matja e të Ardhurave	14–17
Identifikimi i Transaksionit.....	18
Dhënia e Shërbimeve	19–27
Shitja e të Mirave (Produkteve)	28–32
Interesat, Honorarët dhe Dividendët	33–38
Dhënia e Informacioneve Shpjeguese	39–40
Data Efektive	41–42

Standardi Ndërkombëtar i Kontabilitetit të Sektorit Publik 9, *Të Ardhurat nga Transaksionet me Këmbim*, përcaktohet në objektivin dhe paragrafët 1–42. Të gjithë paragrafët kanë autoritet të barabartë. SNKSP 9 duhet të lexohet në kontekstin e objektivit të tij, *Parathënies së Standardeve Ndërkombëtare të Kontabilitetit të Sektorit Publik*, dhe *Kuadrit Konceptual për Raportimin Financiar me Qëllim të Përgjithshëm nga Njësitë e Sektorit Publik*. SNKSP 3, *Politikat Kontabël, Ndryshimet në Vlerësimet Kontabël dhe Gabimet*, jep një bazë për zgjedhjen dhe zbatimin e politikave kontabël në mungesë të udhëzimeve të qarta.

Objektivi

Kuadri i BSNK për Përgatitjen dhe Paraqitjen e Pasqyrave Financiare përcakton të ardhurat si “rritje të përfitimeve ekonomike gjatë periudhës kontabël në formën e flukseve hyrëse ose shtimit të aktiveve ose ulje të detyrimeve që rezultojnë në rritje të kapitalit, të ndryshme nga ato që lidhen me kontributet nga pjesëmarrësit e kapitalit.” Përkufizimi i BSNK për të ardhurat përfshin të ardhurat dhe fitimet. Ky Standard përdor termin “të ardhura”, i cili përfshin të ardhurat dhe fitimet, në vend të termit “të hyra”. Disa zëra specifike që do të njihen si të ardhura trajtohen në standarde të tjera dhe përjashtohen nga objekti i këtij Standardi. Për shembull, fitimet që vijnë nga shitja e ndërtesave, makinerive, dhe pajisjeve adresohen në mënyrë specifike në standardet mbi ndërtesat, makineritë, dhe pajisjet dhe nuk përfshihen në këtë Standard.

Objektivi i këtij Standardi është të përshkruajë trajtimin kontabël të të ardhurave që vijnë nga transaksionet dhe ngjarjet e këmbimit.

Çështja kryesore në kontabilitetin e të ardhurave është përcaktimi se kur të njihen të ardhurat. Të ardhurat njihen kur ka probabilitet që (a) përfitimet e ardhshme ekonomike ose potenciali i shërbimit të kalojnë tek njësia ekonomike, dhe (b) këto përfitime mund të maten me besueshmëri. Ky Standard identifikon rrethanat në të cilat këto kritere do të përmbushen dhe, për rrjedhojë, të ardhurat do të njihen. Gjithashtu ai jep udhëzime praktike për zbatimin e këtyre kritereve.

Objekti

- Një njësi ekonomike që përgatit dhe paraqet pasqyrat financiare sipas kontabilitetit të të drejtave dhe detyrimeve të konstatuara do të zbatojë këtë Standard në kontabilizimin e të ardhurave që vijnë nga transaksionet dhe ngjarjet e mëposhtme me këmbim:**
 - Dhënia e shërbimeve;**
 - Shitja e të mirave apo produkteve; dhe**
 - Përdorimi nga të tjerët i aktiveve të njësisë ekonomike që sjellin interes, honorare, dhe dividendë ose shpërndarje të ngjashme.**
- [Fshirë]
- [Fshirë]
- Ky Standard nuk trajton të ardhurat që vijnë nga transaksionet pa këmbim.
- Njësitë e sektorit publik mund të gjenrojnë të ardhura nga transaksionet me këmbim ose ato pa këmbim. Një transaksion me këmbim është ai në të cilin njësia ekonomike merr aktive ose shërbime, ose i ka shlyer detyrimet, dhe i jep drejtpërdrejt vlerë afërsisht të barabartë (kryesisht në formën e të mirave, shërbimeve ose përdorimit të aktiveve) palës tjetër në këmbim. Shembuj të transaksioneve me këmbim përfshijnë:

- (a) Blerjen ose shitjen e të mirave ose shërbimeve; ose
 - (b) Dhënien me qira e ndërtesave (ose pronave), makinerive, dhe pajisjeve me çmimet e tregut.
6. Në dallimin midis të ardhurave të këmbimit dhe atyre jo të këmbimit, duhet të merret parasysh substanca dhe jo forma e transaksionit. Shembuj të transaksioneve pa këmbim përfshijnë të ardhurat nga përdorimi i fuqive sovrane (për shembull, taksat direkte dhe indirekte, tarifatat doganore, dhe gjobot), grantet dhe donacionet.
7. Dhënia e shërbimeve zakonisht përfshin kryerjen nga njësia e një detyre të rënë dakord gjatë një periudhe kohe të rënë dakord. Shërbimet mund të jepen brenda një periudhe të vetme, ose në më shumë se një periudhë. Shembuj të shërbimeve të kryera nga njësitë e sektorit publik për të cilat të ardhurat merren zakonisht në këmbim mund të përfshijnë sigurimin e strehimit, menaxhimin e objekteve të ujit, menaxhimin e rrugëve me pagesë dhe menaxhimin e pagesave të transferimit. Disa marrëveshje për dhënien e shërbimeve lidhen drejtpërdrejt me kontratat e ndërtimit, për shembull, ato për shërbimet e menaxherëve të projektit dhe arkitektëve. Të ardhurat që vijnë nga këto marrëveshje nuk trajtohen në këtë Standard, por trajtohen në përputhje me kërkesat për kontratat e ndërtimit siç përcaktohet në SNKSP 11, *Kontratat e Ndërtimit*.
8. Të mirat apo produktet përfshijnë (a) produktet e prodhuara nga njësia ekonomike me qëllim shitjen, të tilla si publikimet, dhe (b) produktet e blera për rishitje, të tilla si mallra ose tokë dhe prona të tjera të mbajtura për rishitje.
9. Përdorimi nga të tjerët i aktiveve të njësisë ekonomike krijon të ardhura në formën e:
- (a) Interesit – pagesa për përdorimin e mjeteve monetare ose ekuivalentëve të tyre, ose shumave që i duhen paguar njësisë ekonomike;
 - (b) Honorareve – pagesa për përdorimin e aktiveve afatgjata të njësisë ekonomike, për shembull, patentat, markat tregtare, të drejtat e autorit, dhe programet kompjuterike; dhe
 - (c) Dividendët apo shpërndarjet e ngjashme – shpërndarjet e tepricave për mbajtësit e investimeve të kapitalit në proporcion me zotërimet e tyre të një kategorie të veçantë të kapitalit.
10. Ky Standard nuk trajton të ardhurat që vijnë nga:
- (a) Marrëveshjet e qirasë (shih SNKSP 13, *Qiratë*);
 - (b) Dividendët ose shpërndarjet e ngjashme që lindin nga investimet që kontabilizohen sipas metodës së kapitalit (shiko SNKSP 36, *Investimet në Pjesëmarrje dhe Sipërmarrje të Përbashkëta*);
 - (c) Fitimet nga shitja e ndërtesave, makinerive, dhe pajisjeve (të cilat

trajtohen në SNKSP 17, *Ndërtesa, Makineri, dhe Pajisje*);

- (d) Kontratat e siguracionit brenda objektit të standardit përkatës ndërkombëtar ose kombëtar të kontabilitetit që trajton kontratat e siguracionit;
- (e) Ndryshimet në vlerën e drejtë të aktiveve financiare dhe detyrimeve financiare nga shitja i tyre (shih SNKSP 41, *Instrumentet Financiare*);
- (f) Ndryshimet në vlerën e aktiveve të tjerë afat shkurtër;
- (g) Njohja fillestare, dhe nga ndryshimet në vlerën e drejtë të aktiveve biologjike që lidhen me aktivitetin bujqësor (shih SNKSP 27, *Bujqësia*);
- (h) Njohja fillestare e prodhimeve bujqësore (shih SNKSP 27); dhe
- (i) Nxjerrja e mineraleve.

Përkufizime

11. Termat e mëposhtëm përdoren në këtë Standard me kuptimet e specifikuara:

Transaksione me këmbim janë transaksione në të cilat një njësi ekonomike merr aktive ose shërbime, ose i ka shlyer detyrimet, dhe i jep drejtpërdrejt vlerë afërsisht të barabartë (kryesisht në formën e parave, të mirave, shërbimeve, ose përdorimit të aktiveve) si këmbim një njësie tjetër.

Vlera e drejtë është shuma për të cilën një aktiv mund të këmbehet, ose një detyrim të shlyhet, midis palëve që kanë njohuri dhe janë të gatshme të kryejnë transaksione me vullnet të lirë.

Transaksionet pa këmbim janë transaksione që nuk kanë ne thelb këmbyeshmërinë e vlerave. Në një transaksion pa këmbim, një njësi ekonomike ose merr vlerë nga një njësi tjetër pa dhënë drejtpërdrejt vlerë afërsisht të barabartë në këmbim, ose i jep vlerë një njësie tjetër pa marrë drejtpërdrejt vlerë afërsisht të barabartë në këmbim.

Termat e përcaktuar në SNKSP të tjera përdoren në këtë Standard me të njëjtin kuptim si në ato Standarde, dhe riprodhohen në *Fjalorin e Termave të Përkufizuar* të botuar veçmas.

Të ardhurat

12. Të ardhurat përfshijnë vetëm flukset hyrëse bruto të përfitimeve ekonomike ose potencialit të shërbimit të marra dhe të arkëtueshme nga njësi ekonomike për llogari të saj. Shumat e mbledhura si një agjent i qeverisë ose një organizate tjetër qeveritare ose në emër të palëve të tjera të treta; për shembull, grumbullimi i pagesave të telefonit dhe energjisë elektrike nga zyra postare në emër të njërive që ofrojnë shërbime të tilla nuk janë përfitime ekonomike ose potencial shërbimi që vijnë tek njësi, dhe nuk rezultojnë në rritje të aktiveve ose ulje të

detyrimeve. Prandaj, ata përjashtohen nga të ardhurat. Në mënyrë të ngjashme, në një marrëdhënie agjencie, flukset hyrëse bruto përfitimeve ekonomike ose potencialit të shërbimit përfshijnë shumat e mbledhura në emër të principalit që nuk rezultojnë në rritje të aktiveve/kapitalit neto për njësinë ekonomike. Shumat e mbledhura në emër të principalit nuk janë të ardhura. Në vend të kësaj, të ardhurat janë shuma e çdo komisioni të marrë, ose të arkëtueshëm, për mbledhjen ose trajtimin e flukseve bruto.

13. Flukset hyrës të financimit, veçanërisht huamarrjet, nuk plotësojnë përkufizimin e të ardhurave sepse ata (a) rezultojnë në një ndryshim të barabartë si në aktivet, ashtu edhe në detyrimet dhe (b) nuk kanë ndikim mbi aktivet/kapitalin neto. Flukset hyrës të financimit merren drejtpërdrejt në pasqyrën e pozicionit financiar dhe shtohen në balancën e aktiveve dhe detyrimeve.

Matja e të Ardhurave

14. **Të ardhurat do të maten me vlerën e drejtë të shumës së marrë ose të arkëtueshme.**
15. Shuma e të ardhurave që lind nga një transaksion zakonisht përcaktohet me marrëveshje midis njësisë ekonomike dhe blerësit ose përdoruesit të aktivitetit ose shërbimit. Ajo matet me vlerën e drejtë të shumës së marrë, ose të arkëtueshme, duke marrë parasysh shumën e çdo zbritje tregtare dhe zbritje të vëllimit të lejuar nga njësia ekonomike.
16. Në shumicën e rasteve, shuma apo pagesa është në formën e mjeteve monetare ose ekuivalentëve të tyre, dhe shuma e të ardhurave është shuma e mjeteve monetare ose ekuivalentëve të tyre të marrë ose të arkëtueshëm. Megjithatë, kur fluksi hyrës i mjeteve monetare ose ekuivalentëve të tyre shtyhet në kohë, vlera e drejtë e shumës mund të jetë më e vogël se shuma nominale e mjeteve monetare të marra ose të arkëtueshme. Për shembull, një njësi ekonomike mund t'i japë kredit pa interes blerësit ose të pranojë një dëftesë të arkëtueshme që mban një normë interesi nën tregun nga blerësi si pagesë për shitjen e mallrave. Kur marrëveshja në mënyrë efektive përbën një transaksion financimi, vlera e drejtë e shumës apo pagesës përcaktohet duke skontuar të gjitha arkëtimet e ardhshme duke përdorur një normë interesi të përcaktuar. Norma e interesit është përcaktuar qartë nga secila prej:
- (a) Normës mbizotëruese për një instrument të ngjashëm të një emetuesi me një vlerësim të ngjashëm të kredisë; ose
 - (b) Një norme interesi që zbritet shumën nominale të instrumentit në çmimin aktual të shitjes në para të të mirave ose shërbimeve.

Diferenca midis vlerës së drejtë dhe shumës nominale të pagesës njihet si e ardhur nga interesi në përputhje me paragrafët 33 dhe 34.

17. Kur të mirat ose shërbimet këmbehen ose ndërrohen me të mira ose shërbime që

janë të një natyre dhe vlere të ngjashme, këmbimi nuk konsiderohet si një transaksion që gjeneron të ardhura. Kjo ndodh shpesh me mallrat si vaji ose qumështi, ku furnizuesit këmbajnë ose ndërrojnë inventarët në vende të ndryshme për të përmbushur kërkesën në kohë në një vend të caktuar. Kur të mirat shiten ose shërbimet jepen në këmbim të të mirave ose shërbimeve jo të ngjashme, këmbimi konsiderohet si një transaksion që gjeneron të ardhura. Të ardhurat maten me vlerën e drejtë të të mirave ose shërbimeve të marra, të rregulluara me shumën e mjeteve monetare ose ekuivalentëve të tyre të transferuar. Kur vlera e drejtë e të mirave ose shërbimeve të marra nuk mund të matet në mënyrë të besueshme, të ardhurat maten me vlerën e drejtë të të mirave ose shërbimeve që jepen, duke e rregulluar me vlerën e mjeteve monetare ose ekuivalentëve të përfshira në këtë transaksion.

Identifikimi i Transaksionit

18. Kriteret e njohjes në këtë Standard zakonisht zbatohen veç për secilin transaksion. Sidoqoftë, në rrethana të caktuara, është e nevojshme të zbatohen kriteret e njohjes për përbërësit e veçantë të identifikueshëm të një transaksioni të vetëm, në mënyrë që të pasqyrojë substancën e transaksionit. Për shembull, kur çmimi i një produkti përfshin një shumë të identifikueshme për shërbimin e mëvonshëm, kjo shumë shtyhet, dhe njihet si e ardhur gjatë periudhës në të cilën kryhet shërbimi. Anasjelltas, kriteret e njohjes zbatohen për dy ose më shumë transaksione së bashku kur ato lidhen në atë mënyrë që efekti të mos kuptohet pa iu referuar serisë së transaksioneve në tërësi. Për shembull, një njësi ekonomike mund të shesë të mira dhe, në të njëjtën kohë, të hyjë në një marrëveshje të veçantë për të riblerë të mirat në një datë të mëvonshme, duke eliminuar kështu efektin substancial të transaksionit; në një rast të tillë, të dy transaksionet trajtohen së bashku.

Dhënia e Shërbimeve

19. **Kur rezultati i një transaksioni që përfshin dhënie e shërbimeve mund të vlerësohet me besueshmëri, të ardhurat e lidhura me transaksionin do të njihen duke iu referuar fazës së përfundimit të transaksionit në datën e raportimit. Rezultati i një transaksioni mund të vlerësohet me besueshmëri kur plotësohen të gjitha kushtet e mëposhtme:**
- (a) **Shuma e të ardhurave mund të matet me besueshmëri;**
 - (b) **Ka probabilitet që përfitimet ekonomike ose potenciali i shërbimit i lidhur me transaksionin të kalojnë tek njësi ekonomike;**
 - (c) **Faza e përfundimit të transaksionit në datën e raportimit mund të matet me besueshmëri; dhe**
 - (d) **Kostot e kryera për transaksionin dhe kostot për të përfunduar transaksionin mund të maten me besueshmëri.**

20. Njohja e të ardhurave në përputhje me fazën e realizimit të një transaksioni shpesh quhet metoda e përqindjes së realizimit. Sipas kësaj metode, të ardhurat njihen në periudhat raportuese në të cilat jepen shërbimet. Për shembull, një njësi ekonomike që jep shërbime të vlerësimit të pronës do të njohë të ardhurat ku vlerësimet individuale përfundojnë. Njohja e të ardhurave mbi këtë bazë jep informacion të dobishëm mbi shtrirjen e aktivitetit dhe performancës së shërbimit gjatë një periudhe. SNKSP 11 kërkon gjithashtu njohjen e të ardhurave mbi këtë bazë. Kërkesat e atij Standardi janë përgjithësisht të zbatueshme për njohjen e të ardhurave dhe shpenzimeve shoqëruese për një transaksion që përfshin dhënien e shërbimeve.
21. Të ardhurat njihen vetëm kur është e mundur që përfitimet ekonomike ose potenciali i shërbimit që lidhen me transaksionin të kalojnë tek njësi ekonomike. Sidoqoftë, kur shfaqet një pasiguri për arkëtimin e një shume të përfshirë tashmë në të ardhurat, shuma e pambledhur, ose shuma në lidhje me të cilën mbledhja është e pamundur, njihet si një shpenzim, e jo si një rregullim i shumës së të ardhurave të njohura fillimisht.
22. Një njësi ekonomike në përgjithësi është në gjendje të bëjë vlerësime të besueshme pasi të ketë rënë dakord për sa më poshtë me palët e tjera në transaksion:
- (a) Të drejtat e imponueshme të secilës palë në lidhje me shërbimin që duhet dhënë dhe marrë nga palët;
 - (b) Pagesën apo shumën që do të shkëmbehet; dhe
 - (c) Mënyrën dhe kushtet e shlyerjes.
- Zakonisht është e nevojshme që njësi ekonomike të ketë një sistem efektiv të buxhetimit dhe raportimit financiar të brendshëm. Njësi ekonomike rishikon dhe, kur është e nevojshme, ribën vlerësimin e të ardhurave kur shërbimi kryhet. Nevoja për rishikime të tilla nuk tregon domosdoshmërisht se rezultati i transaksionit nuk mund të vlerësohet me besueshmëri.
23. Faza e përfundimit të një transaksioni mund të përcaktohet me metoda të ndryshme. Një njësi ekonomike përdor metodën që mat me besueshmëri shërbimet e kryera. Në varësi të natyrës së transaksionit, metodat mund të përfshijnë:
- (a) Sondazhe të punës së kryer;
 - (b) Shërbimet e kryera deri më një datë si përqindje e totalit të shërbimeve që do të kryhen; ose
 - (c) Përqindja që kostot e ndodhura deri në një datë ndaj kostove totale të vlerësuara të transaksionit. Vetëm kostot që reflektojnë shërbimet e realizuara deri në një datë do të përfshihen në kostot e ndodhura. Vetëm kostot që pasqyrojnë shërbimet e kryera ose që do të kryhen përfshihen në kostot totale të vlerësuara të transaksionit.

Pagesat progresive dhe paradhëniet e marra nga klientët shpesh nuk reflektojnë shërbimet e kryera.

24. Për qëllime praktike, kur shërbimet kryhen nga një numër i papërcaktuar veprimesh në një kornizë kohore të caktuar, të ardhurat njihen në mënyrë lineare gjatë një periudhe kohore të caktuar, përveç nëse ka evidencë se ndonjë metodë tjetër përfaqëson më mirë fazën e përfundimit. Kur një veprim i caktuar është shumë më i rëndësishëm se veprimet e tjera, njohja e të ardhurave do të shtyhet deri në ndodhjen e veprimit të rëndësishëm.
25. **Kur rezultati i transaksionit që përfshin dhënien e shërbimeve nuk mund të vlerësohet me besueshmëri, të ardhurat do të njihen vetëm në masën e shpenzimeve të njohura që janë të rikuperueshme.**
26. Shpesh në fazat e para të një transaksioni mund të ndodhë që rezultati i transaksionit të mos matet në mënyrë të besueshme. Sidoqoftë, mund të jetë e mundshme që njësia ekonomike të mbulojë kostot e transaksionit të shkaktuara. Prandaj, të ardhurat njihen vetëm në masën e kostove të shkaktuara që pritet të jenë të rikuperueshme. Meqenëse rezultati i transaksionit nuk mund të vlerësohet me besueshmëri, asnjë sufiçit nuk njihet.
27. Kur (a) rezultati i një transaksioni nuk mund të vlerësohet me besueshmëri, dhe (b) nuk ka probabilitet që kostot e shkaktuara do të rimerren, të ardhurat nuk njihen dhe kostot e shkaktuara njihen si shpenzim. Kur pasiguritë që penguan vlerësimin e besueshëm të rezultatit të kontratës nuk ekzistojnë më, të ardhurat njihen në përputhje me paragrafin 19 dhe jo në përputhje me paragrafin 25.

Shitja e të Mirave (Produkteve)

28. **Të ardhurat nga shitja e produkteve do të njihen kur të jenë plotësuar të gjitha kushtet e mëposhtme:**
- (a) **Njësia ekonomike i ka transferuar blerësit rreziqet dhe përfitimet e rëndësishme të pronësisë mbi produktet;**
 - (b) **Njësia ekonomike nuk është më e përfshirë në menaxhimin e mallrave dhe produkteve të shitura në masën që zakonisht shoqërohet me pronësinë e tyre, dhe as nuk ka kontroll efektiv mbi produktet e shitura;**
 - (c) **Shuma e të ardhurave mund të matet me besueshmëri;**
 - (d) **Ka mundësi që përfitimet ekonomike ose potenciali i shërbimit i lidhur me transaksionin të kalojnë tek njësia ekonomike; dhe**
 - (e) **Kostot e shkaktuara ose që do të shkaktohen në lidhje me transaksionin mund të maten me besueshmëri.**
29. Vlerësimi se kur një njësi ekonomike ka transferuar rreziqet dhe përfitimet e rëndësishme të pronësisë tek blerësi kërkon ekzaminimin e rrethanave të

transaksionit. Në shumicën e rasteve, transferimi i rreziqeve dhe përfitimeve të pronësisë përkon me transferimin e titullit apo dokumentit të pronësisë ligjor ose kalimin e pronësisë tek blerësi. Ky është rasti për shumicën e shitjeve. Megjithatë, në disa raste të tjera, transferimi i rreziqeve dhe përfitimeve të pronësisë ndodh në një kohë të ndryshme nga transferimi i titullit ligjor ose kalimi i pronësisë.

30. Nëse njësi ekonomike mban rreziqe të konsiderueshme të pronësisë, transaksioni nuk është shitje, dhe të ardhurat nuk njihen. Një njësi ekonomike mund të mbajë një rrezik të konsiderueshëm të pronësisë në një numër mënyrash. Shembuj të situatave në të cilat njësi ekonomike mund të mbajë rreziqet dhe përfitimet e rëndësishme të pronësisë janë:
- (a) Kur njësi ekonomike mban një detyrim për rezultate të pakënaqshme që nuk mbulohen nga dispozitat normale të garancisë;
 - (b) Kur marrja e të ardhurave nga një shitje e veçantë varet nga nxjerrja e të ardhurave nga blerësi nga shitja e produkteve (për shembull, kur një veprimtari publikuese qeveritare shpërndan materiale edukative në shkolla mbi bazën e shitjes ose kthimit);
 - (c) Kur mallrat dërgohen duke iu nënshtruar instalimit dhe instalimi është një pjesë e rëndësishme e kontratës që ende nuk është përfunduar nga njësi ekonomike; dhe
 - (d) Kur blerësi ka të drejtë të anulojë blerjen për një arsye të specifikuar në kontratën e shitjes, dhe njësi ekonomike është e pasigurt në lidhje me probabilitetin e kthimit.
31. Nëse një njësi ekonomike mban vetëm një rrezik të parëndësishëm të pronësisë, transaksioni është një shitje dhe të ardhurat njihen. Për shembull, një shitës mund të mbajë titullin (dokumentin e pronësisë) ligjor të produkteve vetëm për të siguruar arkëtimin e shumës që duhet paguar. Në një rast të tillë, nëse njësi ekonomike ka transferuar rreziqet dhe përfitimet e rëndësishme të pronësisë, transaksioni është një shitje dhe të ardhurat njihen. Një shembull tjetër i një njësie ekonomike që mban vetëm një rrezik të parëndësishëm të pronësisë mund të jetë një shitje kur ofrohet një rimbursim nëse blerësi nuk është i kënaqur. Të ardhurat në raste të tilla njihen në kohën e shitjes, me kusht që shitësi të vlerësojë me besueshmëri kthimet e ardhshme dhe njuh një detyrim për kthimet bazuar në eksperiencën e mëparshme dhe faktorë të tjerë relevantë.
32. Të ardhurat njihen vetëm kur është e mundur që përfitimet ekonomike ose potenciali i shërbimit që lidhen me transaksionin të kalojnë tek njësi ekonomike. Në disa raste, kjo mund të mos jetë e mundur derisa të merret pagesa ose derisa të eliminohet një pasiguri. Për shembull, të ardhurat mund të varen nga aftësia e një njësie tjetër për të furnizuar produkte si pjesë e kontratës, dhe nëse ka dyshime se kjo do të ndodhë, njohja mund të vonohet derisa të ketë ndodhur. Kur produktet furnizohen, pasiguria hiqet dhe të ardhurat njihen. Sidoqoftë, kur shfaqet një pasiguri për arkëtimin e një shume të përfshirë tashmë

në të ardhurat, shuma e pambledhur, ose shuma në lidhje me të cilën mbledhja është e pamundur, njihet si një shpenzim, e jo si një rregullim i shumës së të ardhurave të njohura fillimisht.

Interesi, Të drejtat nga dhënia në përdorim (Honorarët), Dividendët ose Shpërndarjet e Ngjashme

33. Të ardhurat që vijnë nga përdorimi nga të tjerët i aktiveve të njësisë ekonomike që japin interes, honorarë, dhe dividendë, ose shpërndarje të ngjashme do të njihen duke përdorur trajtimet kontabël të përcaktuar në paragrafin 34 kur:
- (a) Ka mundësi që përfitimet ekonomike ose potenciali i shërbimit i shoqëruar me transaksionin të kalojnë tek njësia ekonomike; dhe
 - (b) Shuma e të ardhurave mund të matet me besueshmëri.
34. Të ardhurat do të njihen duke përdorur trajtimet e mëposhtme të kontabilitetit:
- (a) Interesi do të njihet në mënyrë proporcionale me kohën që merr parasysh rendimentin efektiv të aktivitetit;
 - (b) Të drejtat nga dhënia në përdorim do të njihen në kohën që fitohen në përputhje me brendinë e marrëveshjes përkatëse; dhe
 - (c) Dividendët ose shpërndarjet e ngjashme do të njihen kur përcaktohet e drejta e aksionarit ose njësisë ekonomike për të marrë pagesën.
35. Rendimenti efektiv në një aktiv është norma e interesit e kërkuar për të zbritur rrjedhën e arkëtimeve të ardhshme në para që pritet gjatë jetës së aktivitetit të barazohen me vlerën e mbartur fillestare të aktivitetit. Të ardhurat nga interesi përfshijnë shumën e amortizimit të çdo zbritje, primi, ose diferencë tjetër midis vlerës së mbartur fillestare të një letre me vlerë të borxhit dhe shumës së saj në maturim.
36. Kur interesi i papaguar është akumuluar para blerjes së një investimi me interes, marrja e mëvonshme e interesit shpërndahet midis periudhave të para-blerjes dhe pas-blerjes; vetëm pjesa pas blerjes njihet si e ardhur. Kur dividendët ose shpërndarjet e ngjashme në letrat me vlerë të kapitalit deklarohen nga suficiti neto i para-blerjes, ata dividendë ose shpërndarje të ngjashme zbriten nga kostojat e letrave me vlerë. Nëse është e vështirë të bëhet një shpërndarje e tillë përveç në baza arbitrare; dividendët ose shpërndarjet e ngjashme njihen si të ardhura përveç nëse përfaqësojnë qartë një rimarrje të një pjese të kostos së letrave me vlerë të kapitalit.
37. Të drejtat nga dhënia në përdorim, të tilla si ata të të drejtave të pronësisë së naftës, akumulohen në përputhje me kushtet e marrëveshjes përkatëse, dhe zakonisht njihen mbi atë bazë, përveç nëse, duke pasur parasysh brendinë e

marrëveshjes, është më e përshtatshme të njihen të ardhurat në ndonjë bazë tjetër sistematike dhe racionale.

38. Të ardhurat njihen vetëm kur është e mundur që përfitimet ekonomike ose potenciali i shërbimit që lidhen me transaksionin të kalojnë tek njësia ekonomike. Sidoqoftë, kur shfaqet një pasiguri për arkëtimin e një shume të përfshirë tashmë në të ardhurat, shuma e pambledhur, ose shuma në lidhje me të cilën mbledhja është e pamundur, njihet si një shpenzim, e jo si një rregullim i shumës së të ardhurave të njohura fillimisht.

Dhënia e Informacioneve Shpjeguese

39. **Një njësi ekonomike do të paraqesë informacion shpjeguese për:**
- (a) **Politikat kontabël të adoptuara për njohjen e të ardhurave, përfshirë metodat e adoptuara për të përcaktuar fazën e përfundimit të transaksioneve që përfshijnë dhënien e shërbimeve;**
 - (b) **Shumën e secilës kategori të rëndësishme të të ardhurave të njohur gjatë periudhës, përfshirë të ardhurat që vijnë nga:**
 - (i) **Dhënia e shërbimeve;**
 - (ii) **Shitja e të mirave apo produkteve;**
 - (iii) **Interesi;**
 - (iv) **Të drejtat nga dhënia në përdorim; dhe**
 - (v) **Dividendët ose shpërndarje të ngjashme; dhe**
 - (c) **Shumën e të ardhurave që lind nga këmbimet e të mirave ose shërbimeve të përfshira në secilën kategori të rëndësishme të të ardhurave.**
40. Udhëzimet për paraqitjen e informacioneve të çdo aktivi të kushtëzuar dhe detyrimi të kushtëzuar mund të gjenden në SNKSP 19, *Provizionet, Detyrimet e Kushtëzuar dhe Aktivet e Kushtëzuar*. Aktivet e kushtëzuar dhe detyrimet e kushtëzuar mund të lindin nga zëra të tillë si kostot e garancisë, pretendimet, gjoba, ose humbjet e mundshme.

Data Efektive

41. **Një njësi ekonomike do të zbatojë këtë Standard për pasqyrat financiare vjetore që mbulojnë periudhat që fillojnë në ose pas datës 1 korrik, 2002. Zbatimi i mëparshëm inkurajohet. Nëse një njësi ekonomike zbaton këtë Standard për një periudhë që fillon para datës 1 korrik, 2002, ajo do të paraqesë informacion shpjegues për këtë fakt.**
- 41A. **Paragrafi 42 u ndryshua me SNKSP 33, *Miratimi për herë të parë i Standardeve Ndërkombëtare të Kontabilitetit të Sektorit Publik (SNKSP) sipas***

të drejtave dhe detyrimeve të konstatuara botuar në janar 2015. Një njësi ekonomike do të zbatojë atë ndryshim për pasqyrat financiare vjetore që mbulojnë periudhat që fillojnë në ose pas 1 janarit, 2017. Zbatimi i mëparshëm lejohet. Nëse një njësi ekonomike zbaton SNKSP 33 për një periudhë që fillon para 1 janarit, 2017, ndryshimi do të zbatohet gjithashtu për atë periudhë të mëparshme.

- 41B. SNKSP 37, *Marrëveshjet e Përbashkëta*, botuar në janar 2015, ndryshoi paragrafin 10(b). Një njësi ekonomike do të zbatojë atë ndryshim kur zbaton SNKSP 37.
- 41C. Paragrafët 2 dhe 3 u fshinë nga *Zbatueshmëria e SNKSP-ve* botuar në prill 2016. Një njësi ekonomike do të zbatojë ato ndryshime për pasqyrat financiare vjetore që mbulojnë periudhat që fillojnë në ose pas 1 janarit, 2018. Zbatimi i mëparshëm inkurajohet. Nëse një njësi ekonomike zbaton ndryshimet për një periudhë që fillon para 1 janarit, 2018, ajo do të paraqesë informacion shpjegues për këtë fakt.
- 41D. Paragrafi 10 u ndryshua nga SNKSP 41, botuar në gusht 2018. Një njësi ekonomike do të zbatojë këtë ndryshim për pasqyrat financiare vjetore që mbulojnë periudhat që fillojnë në ose pas 1 janarit, 2022. Zbatimi i mëparshëm inkurajohet. Nëse një njësi ekonomike zbaton ndryshimin për një periudhë që fillon para 1 janarit, 2022, ajo do të paraqesë informacion shpjegues për atë fakt dhe zbatojë SNKSP 41 në të njëjtën kohë.
42. Kur një njësi ekonomike adopton SNKSP-të sipas të drejtave dhe detyrimeve të konstatuara, siç përcaktohen në SNKSP 33, *Miratimi për Herë të Parë i Standardeve Ndërkombëtare të Kontabilitetit të Sektorit Publik (SNKSP) sipas të drejtave dhe detyrimeve të konstatuara* për qëllime të raportimit financiar pas kësaj date efektive, ky Standard zbatohet për pasqyrat financiare vjetore të njësisë që mbulojnë periudhat që fillojnë në ose pas datës së adoptimit të SNKSP-ve.

SNKSP 10—RAPORTIMI FINANCIAR NË EKONOMITË HIPERINFLACIONISTE

Shënime të Mirënjohjes

Ky Standard Ndërkombëtar i Kontabilitetit të Sektorin Publik (SNKSP) është hartuar kryesisht nga Standardi Ndërkombëtar i Kontabilitetit (SNK) 29 (Riformatuar 1994), *Raportimi Financiar në Ekonomitë Hiperinflacioniste*, botuar nga Bordi i Standardeve Ndërkombëtare të Kontabilitetit (BSNK). Ekstraktet nga SNK 29 riprodhohen në këtë publikim të Bordit të Standardeve Ndërkombëtare të Kontabilitetit të Sektorit Publik (BNKSP) të Federatës Ndërkombëtare të Kontabilistëve (FNK) me lejen e Fondacionit të Standardeve Ndërkombëtare të Raportimit Financiar (SNRF).

Teksti i aprovuar i Standardeve Ndërkombëtare të Raportimit Financiar (SNRF) është ai i publikuar nga BSNK në gjuhën angleze, dhe kopjet mund të merren direkt nga IFRS Foundation, Customer Service, Columbus Building, 7 Westferry Circus, Canary Wharf, London E14 4HD, United Kingdom.

E-mail: publications@ifrs.org

Internet: www.ifrs.org

Të drejtat e autorit për SNRF-të, SNK-të, Draftet e Paraqitura dhe publikime të tjera të BSNK-së i përkasin Fondacionit SNRF.

"SNRF", "SNK", "BSNK", "Fondacioni SNRF", "Standardet Ndërkombëtare të Kontabilitetit" dhe "Standardet Ndërkombëtare të Raportimit Financiar" janë marka tregtare të Fondacionit SNRF dhe nuk duhet të përdoren pa aprovimin e Fondacionit SNRF.

SNKSP 10—RAPORTIMI FINANCIAR NË EKONOMITË HIPERINFLACIONISTE

Historia e SNKSP

Ky version përfshin ndryshimet që rezultojnë nga SNKSP-të e botuara deri në 31 janar, 2019.

SNKSP 10, *Raportimi Financiar në Ekonomitë Hiperinflacioniste* u botua në korrik 2001.

Që atëherë, SNKSP 10 është ndryshuar nga SNKSP-të e mëposhtme:

- *Përmirësime të SNKSP-ve 2018 (botuar në tetor 2018)*
- *SNKSP 40, Kombinimet e Sektorit Publik (botuar në janar 2017)*
- *Zbatueshmëria e SNKSP-ve (botuar në prill 2016)*
- *SNKSP 33, Miratimi për Herë të Parë i Standardeve Ndërkombëtare të Kontabilitetit sipas të drejtave dhe detyrimeve të konstatuara (SNKSP) (botuar në janar 2015)*
- *Përmirësime të SNKSP-ve 2011 (botuar në tetor 2011)*
- *SNKSP 4, Efektet e Ndryshimeve në Kurset e Këmbimit Në Monedhë Të Huaj (botuar në dhjetor 2006)*
- *Përmirësime të SNKSP-ve (botuar në janar 2010)*
- *Përmirësime të SNKSP-ve (botuar në nëntor 2010)*

Tabela e Paragrafëve të Ndryshuar në SNKSP 10

Paragrafi i Ndikuar	Si u Ndikua	Ndikuar Nga
Titulli mbi 1	I Ri	Përmirësime të SNKSP-ve Tetor 2011
1	I Ri	Përmirësime të SNKSP-ve Tetor 2011
1A	U ndryshua – Paragrafi ekzistues 1 u rinumërua 1A	Përmirësime të SNKSP-ve Tetor 2011 Përmirësime të SNKSP-

RAPORTIMI FINANCIAR NË EKONOMITË HIPERINFLACIONISTE

Paragrafi i Ndikuar	Si u Ndikua	Ndikuar Nga
		ve Tetor 2018
1	U Ndryshua	SNKSP 4 Dhjetor 2006
2	U fshi	Zbatueshmëria e SNKSP-ve Prill 2016
3	U fshi	Zbatueshmëria e SNKSP-ve Prill 2016
9	U Ndryshua	Përmirësime të SNKSP- ve Tetor 2018
11	U Ndryshua	SNKSP 4 Dhjetor 2006
17	U Ndryshua	Përmirësime të SNKSP- ve Janar 2010
18	U Ndryshua	Përmirësime të SNKSP- ve Janar 2010
20	U Ndryshua	SNKSP 4 Dhjetor 2006
22	U Ndryshua	Përmirësime të SNKSP- ve Janar 2010 SNKSP 40 Janar 2017
26	U fshi	SNKSP 4 Dhjetor 2006
28	U Ndryshua	Përmirësime të SNKSP- ve Nëntor 2010
29	U Ndryshua	Përmirësime të SNKSP- ve Nëntor 2010

RAPORTIMI FINANCIAR NË EKONOMITË HIPERINFLACIONISTE

Paragrafi i Ndikuar	Si u Ndikua	Ndikuar Nga
33	U Ndryshua	SNKSP 4 Dhjetor 2006
36	U Ndryshua	SNKSP 4 Dhjetor 2006
38A	I Ri	Përmirësime të SNKSP-ve Janar 2010
38B	I Ri	Përmirësime të SNKSP-ve Tetor 2011
38C	I Ri	SNKSP 33 Janar 2015
38D	I Ri	Zbatueshmëria e SNKSP-ve Prill 2016
38E	I Ri	SNKSP 40 Janar 2017
38F	I Ri	Përmirësime të SNKSP-ve Tetor 2018
39	U Ndryshua	SNKSP 33 Janar 2015

Korrik 2001

**SNKSP 10—RAPORTIMI FINANCIAR NË EKONOMITË
HIPERINFLACIONISTE**

PËRMBAJTJA

	Paragrafi
Objektivi	1
Objekti	1A–6
Përkufizime	7
Riparaqitja e Pasqyrave Financiare	8–34
Pasqyra e Pozicionit Financiar	14–26
Pasqyra e Performancës Financiare	27
Sufiçit ose Defiçit në Pozicionin Monetar Neto	28–29
Pasqyra e Flukseve Monetare	30
Të Dhënat Korresponduese	31
Pasqyrat Financiare të Konsoliduara	32–33
Zgjedhja dhe Përdorimi i Indeksit të Përgjithshëm të Çmimit	34
Ekonomitë që Dalin nga Hiperinflacioni	35
Dhënia e Informacioneve shpjeguese	36–37
Data Efektive	38–39

Standardi Ndërkombëtar i Kontabilitetit i Sektorit Publik 10, *Raportimi Financiar në Ekonomitë Hiperinflacioniste*, është përcaktuar në paragrafët 1–39. Të gjithë paragrafët kanë autoritet të barabartë. SNKSP 10 duhet të lexohet në kontekstin e objektivit të tij, Bazës për Konkluzione, *Parathënies së Standardeve Ndërkombëtare të Kontabilitetit të Sektorit Publik*, dhe *Kuadrit Konceptual për Raportimin Financiar me Qëllim të Përgjithshëm nga Njësitë e Sektorit Publik*. SNKSP 3, *Politikat Kontabël, Ndryshimet në Vlerësimet e Kontabilitetit dhe Gabimet*, jep një bazë për zgjedhjen dhe zbatimin e politikave të kontabilitetit në mungesë të udhëzimeve të qarta.

Objektivi

1. Objektivi i këtij Standardi është të përshkruajë trajtimin kontabël në pasqyrat financiare të konsoliduara dhe individuale të një njësie ekonomike, monedha funksionale e së cilës është monedha e një ekonomie hiperinflacioniste. Standardi gjithashtu specifikon trajtimin kontabël kur ekonomia del nga hiperinflacioni.

Objekti

- 1A. **Një njësi ekonomike që përgatit dhe paraqet pasqyrat financiare sipas kontabilitetit të të drejtave dhe detyrimeve të konstatuara do të zbatojë këtë Standard në pasqyrat financiare, duke përfshirë pasqyrat financiare të konsoliduara, të çdo njësie, monedha funksionale e së cilës është monedha e një ekonomie hiperinflacioniste.**
2. [Fshirë]
3. [Fshirë]
4. Në një ekonomi hiperinflacioniste, raportimi i rezultateve të funksionimit dhe pozicionit financiar në monedhën lokale pa riparaqitje nuk është i dobishëm. Paraja humbet fuqinë blerëse me një normë të tillë që krahasimi i shumave nga transaksionet dhe ngjarjet e tjera që kanë ndodhur në periudha të ndryshme, si edhe brenda të njëjtës periudhë raportimi, është çorientues.
5. Ky Standard nuk përcakton një normë absolute në të cilën konsiderohet se ka lindur hiperinflacioni. Ashtë çështje gjykimi kur bëhet i nevojshëm riparaqitja e pasqyrave financiare në përputhje me këtë Standard.
Hiperinflacioni tregohet nga karakteristikat e mjedisit ekonomik të një vendi të cilat përfshijnë, por nuk kufizohen vetëm, nga sa vijon:
 - (a) Popullsia e përgjithshme preferon ta mbajë pasurinë e saj në aktive jomonetare ose në një monedhë të huaj relativisht të qëndrueshme. Shumat e monedhës vendase të mbajtura investohen menjëherë për të ruajtur fuqinë blerëse.
 - (b) Popullsia e përgjithshme i konsideron shumat monetare, jo në termat e monedhës vendase, por në termat e një monedhe të huaj relativisht të qëndrueshme. Çmimet mund të kuotohen në atë monedhë.
 - (c) Shitjet dhe blerjet me kredi bëhen me çmime që kompensojnë humbjen e pritshme të fuqisë blerëse gjatë periudhës së kredisë, edhe nëse periudha është e shkurtër.
 - (d) Normat e interesit, pagat, dhe çmimet lidhen me një indeks çmimesh.
 - (e) Norma kumulative e inflacionit gjatë tre viteve po afrohet, ose tejkalon, 100%.

6. Preferohet që të gjitha njësitë ekonomike që raportojnë në monedhën e së njëjtës ekonomi hiperinflacioniste ta zbatojnë këtë Standard nga e njëjta datë. Sidoqoftë, ky Standard zbatohet për pasqyrat financiare të çdo njësie ekonomike nga fillimi i periudhës së raportimit në të cilën identifikon ekzistencën e hiperinflacionit në vendin në monedhën e të cilit raporton.

Përkufizime

7. **Termt e mëposhtëm përdoren në këtë Standard me kuptimet e specifikuara:**

Vlera e mbartur e një aktivi është shuma në të cilën një aktiv njihet në pasqyrën e pozicionit financiar, pas zbritjes së çdo zhvlerësimi të akumuluar dhe humbjeve të akumuluar të zhvlerësimit.

Shuma e mbartur e një detyrimi është shuma në të cilën njihet një pasiv/detyrim në pasqyrën e pozicionit financiar.

Zërat jomonetarë janë zëra që nuk janë të likujdueshëm.

Termt e përkufizuar në SNKSP-të e tjera përdoren në këtë Standard me të njëjtin kuptim si në ato Standarde, dhe riprodhohen në *Fjalorin e Termave të Përkufizuar* të publikuar veçmas.

Riparaqitja e Pasqyrave Financiare

8. Çmimet ndryshojnë me kalimin e kohës si rezultat i forcave të ndryshme specifike ose të përgjithshme politike, ekonomike, dhe sociale. Forcat specifike të tilla si ndryshimet në ofertën dhe kërkesën dhe ndryshimet teknologjike mund të bëjnë që çmimet individuale të rriten ose ulen ndjeshëm dhe në mënyrë të pavarur nga njëra-tjetra. Për më tepër, forcat e përgjithshme mund të rezultojnë në ndryshime në nivelin e përgjithshëm të çmimeve, dhe për këtë arsye në fuqinë e përgjithshme blerëse të parave.
9. Në një ekonomi hiperinflacioniste, pasqyrat financiare janë të dobishme vetëm nëse shprehen në terma të njësisë matëse aktuale në datën e raportimit. Si rezultat, ky Standard zbatohet për pasqyrat financiare të njërive ekonomike që raportojnë në monedhën e një ekonomie hiperinflacioniste. Paraqitja e informacionit të kërkuar nga ky Standard si shtesë e pasqyrave financiare të riparazitura nuk lejohet. Për më tepër, paraqitja e veçantë të pasqyrave financiare para riparazitjes nuk inkurajohet.
10. Shumë njësi në sektorin publik përfshijnë në pasqyrat e tyre financiare informacionin përkatës buxhetor, për të lehtësuar krahasimet me buxhetin. Aty ku ndodh kjo, informacioni buxhetor gjithashtu duhet të rishikohet në përputhje me këtë Standard.

11. **Pasqyrat financiare të një njësie monedha funksionale e së cilës është monedha e një ekonomie hiperinflacioniste do të deklarohen në terma të njësisë matëse aktuale në datën e raportimit. Shifrat korresponduese për periudhën e mëparshme të kërkuara nga SNKSP 1, dhe çdo informacion në lidhje me periudhat e mëparshme, gjithashtu do të deklarohen në terma të njësisë matëse aktuale në datën e raportimit. Me qëllim të paraqitjes së shumave krahasuese në një monedhë të ndryshme prezantimi, zbatohen paragrafët 47(b) dhe 48 të SNKSP 4, *Efektet e Ndryshimeve në Kurset e Këmbimit në Monedhë të Huaj*.**
12. **Sufiçiti ose defiçiti në pozicionin monetar neto do të paraqiten veç në pasqyrën e performancës financiare.**
13. Riparaqitja e pasqyrave financiare në përputhje me këtë Standard kërkon zbatimin e procedurave të caktuara si dhe gjykimin. Zbatimi në mënyrë të qëndrueshme i këtyre procedurave dhe gjykimeve nga një periudhë në tjetrën është më i rëndësishëm sesa saktësia preçize e shumave që rezultojnë, të përfshira në pasqyrat financiare të riparaqitura.

Pasqyra e Pozicionit Financiar

14. Pasqyra e pozicionit financiar dhe shumat që nuk janë shprehur tashmë në terma të njësisë matëse aktuale në datën e raportimit, riparaqiten duke zbatuar një indeks të përgjithshëm të çmimeve.
15. Zërat monetarë nuk riparaqiten, sepse ata janë shprehur tashmë në terma të njësisë monetare aktuale në datën e raportimit. Zërat monetarë janë para të mbajtura dhe aktivet dhe detyrimet që duhen marrë ose paguar në shuma fikse ose të përcaktueshme parash.
16. Aktivet dhe detyrimet e lidhura me marrëveshje me ndryshimet në çmime, të tilla si bonot dhe kreditë e lidhura me indeksin, janë rregulluar në përputhje me marrëveshjen në mënyrë që të përcaktohet shuma e pashlyer në datën e raportimit. Këta zëra mbahen me këtë shumë të rregulluar në pasqyrën e riparaqitur të pozicionit financiar.
17. Të gjithë aktivet dhe detyrimet e tjera janë jomonetare. Disa zëra jomonetarë mbahen me shumat aktuale në datën e raportimit, të tilla si vlera neto e realizueshme dhe vlera e drejtë, kështu që ato nuk riparaqiten. Të gjithë aktivet dhe detyrimet e tjera jomonetare riparaqiten.
18. Shumica e zërave jomonetarë mbahen me kosto ose koston minus amortizimin; prandaj ata shprehen me shumat aktuale në datën e blerjes. Kostoja e riparaqitur, ose kostoja minus amortizimin, e secilit zë përcaktohet duke zbatuar në koston e tij historike dhe amortizimin e akumuluar ndryshimin në një indeksin e përgjithshëm të çmimeve nga data e blerjes deri në datën e raportimit. Për shembull, aktivet afatgjata materiale (ndërtesa, makineri e pajisje), inventarët e lëndëve të para dhe mallrave, emri i mirë, patentat, markat tregtare dhe aktive të ngjashme riparaqiten nga datat e blerjes së tyre. Inventarët e të mirave pjesërisht

të përfunduara dhe të përfunduara riparqiten nga datat në të cilat janë shkaktuar kostot e blerjes dhe të konvertimit.

19. Regjistrimet e detajuar të datave të blerjes së artikujve të ndërtesave, makinerive, dhe pajisjeve mund të mos jenë të disponueshëm ose të mundshëm të vlerësohen. Në këto rrethana, mund të jetë e nevojshme, në periudhën e parë të zbatimit të këtij Standardi, të përdoret një vlerësim i pavarur profesional i vlerës së artikujve si bazë për riparqitjen e tyre.
20. Një indeks i përgjithshëm i çmimeve mund të mos jetë i disponueshëm për periudhat për të cilat riparqitja e ndërtesave, makinerive, dhe pajisjeve kërkohet nga ky Standard. Në këto rrethana, mund të jetë e nevojshme të përdoret një vlerësim i bazuar, për shembull, në lëvizjet e kursit të këmbimit midis monedhës funksionale dhe një monedhe të huaj relativisht të qëndrueshme.
21. Disa zëra jo-monetarë mbahen me shumat aktuale në data të ndryshme nga ato të blerjes ose ajo e deklarimit të pasqyrës së pozicionit financiar, për shembull, ndërtesat, makineritë, dhe pajisjet që janë rivlerësuar në një datë të mëparshme. Në këto raste, vlerat e mbartura riparqiten nga data e rivlerësimit.
22. Për të përcaktuar nëse shuma e riparqitur e një zë jomonetar është zhvlerësuar dhe duhet të zvogëlohet, një njësi ekonomike zbaton testet përkatës të zhvlerësimit në SNKSP 21, *Zhvlerësimi i Aktiveve që nuk Gjenerojnë Mjete Monetare* ose SNKSP 26, *Zhvlerësimi i Aktiveve që Gjenerojnë Mjete Monetare*. Për shembull, shumat e riparqitura të ndërtesave, makinerive, dhe pajisjeve, emri i mirë, patentat dhe markat tregtare reduktohen në shumën e rikuperueshme ose shumën e shërbimit të rikuperueshëm kur është e përshtatshme, dhe shumat e riparqitura të inventarëve reduktohen në vlerën neto të realizueshme ose koston aktuale të zëvendësimit. Një i investuar që kontabilizohet sipas metodës së kapitalit mund të raportojë në monedhën e një ekonomie hiperinflacionare. Pasqyra e pozicionit financiar dhe pasqyra e performancës financiare të një të investuarit të tillë riparqiten në përputhje me këtë Standard në mënyrë që të llogaritet pjesa e investuesit në aktivet/kapitalin neto dhe sufiçitin ose defiçitin e tij. Aty ku pasqyrat financiare të riparqitura të të investuarit shprehen në një monedhë të huaj, ato përkthehen në normat e mbylljes.
23. Ndikimi i inflacionit zakonisht njihet në kostot e huamarrjes. Nuk është e përshtatshme që të riparqiten shpenzimet kapitale të financuara nga huamarrja, dhe të kapitalizohet ajo pjesë të kostove të huamarrjes që kompenson për inflacionin gjatë së njëjtës periudhë. Kjo pjesë e kostove të huamarrjes njihet si shpenzim në periudhën në të cilën ndodhin apo shkaktohen kostot.
24. Një njësi ekonomike mund të blejë aktive sipas një marrëveshjeje që i lejon asaj të shtyjë pagesën pa pësuar një pagesë interesi të shprehur. Aty ku është e papraktikueshme të atribuohen shumat e interesit, aktivet e tilla riparqiten nga data e pagesës dhe jo nga data e blerjes.
25. Në fillim të periudhës së parë të zbatimit të këtij Standardi, komponentët e aktiveve/kapitalit neto, me përjashtim të sufiçiteve/defiçiteve të akumuluar dhe

çdo rezervë rivlerësimi, riparqiten duke zbatuar një indeks të përgjithshëm të çmimeve nga datat kur komponentët u kontribuan ose u krijuan ndryshe. Çdo rezervë rivlerësimi e krijuar në periudhat e mëparshme eliminohet. Suficitet/deficitet e akumuluar të riparqitura vijnë nga të gjitha shumt e tjera në pasqyrën e riparqitur të pozicionit financiar.

26. Në fund të periudhës së parë dhe në periudhat pasardhëse, të gjithë komponentët e aktiveve/kapitalit neto riparqiten duke zbatuar një indeks të përgjithshëm të çmimeve nga fillimi i periudhës ose data e kontributit, nëse është më vonë. Lëvizjet për periudhën në aktivet/kapitalin neto paraqiten në përputhje me SNKSP 1.

Pasqyra e Performancës Financiare

27. Ky Standard kërkon që të gjithë artikujt në pasqyrën e performancës financiare të shprehen në terma të njësisë matëse aktuale në datën e raportimit. Prandaj të gjitha shumt duhet të riparqiten duke zbatuar ndryshimin në indeksin e përgjithshëm të çmimeve nga datat kur artikujt e të ardhurave dhe shpenzimeve u regjistruan fillimisht.

Fitimi ose Humbja në Pozicionin Monetar Neto

28. Në një periudhë inflacioni, një njësi ekonomike që mban një tepriçë të aktiveve monetare mbi detyrimet monetare humbet fuqinë blerëse dhe një njësi ekonomike me një tepriçë të detyrimeve monetare mbi aktivet monetare fiton fuqi blerëse në masën që aktivet dhe detyrimet nuk janë të lidhur me një nivel çmimi. Ky fitim ose humbje në pozicionin monetar neto mund të merret si diferenca që rezulton nga riparqitja e aktiveve jomonetare, fitimeve ose humbjeve të akumuluar dhe artikujt në pasqyrën e performancës financiare dhe rregullimi i aktiveve dhe detyrimeve të lidhura me indeksin. Fitimi ose humbja mund të vlerësohet duke zbatuar ndryshimin në një indeks të përgjithshëm të çmimeve në mesataren e ponderuar për periudhën e diferencës midis aktiveve monetare dhe detyrimeve monetare.
29. Fitimi ose humbja në pozicionin monetar neto përfshihet në pasqyrën e performancës financiare. Rregullimi i atyre aktiveve dhe detyrimeve i lidhur me marrëveshje me ndryshimet në çmimet e bëra në përputhje me paragrafin 16 kompensohet kundrejt fitimit ose humbjes në pozicionin monetar neto. Artikujt e tjerë në pasqyrën e performancës financiare, të tilla si të ardhurat dhe shpenzimet nga interesi, dhe diferencat e këmbimit në monedhë të huaj të shoqëruar me fondet e investuar ose të huazuar, janë gjithashtu të lidhur me pozicionin monetar neto. Edhe pse artikujt të tillë paraqiten veç, mund të jetë ndihmëse nëse ata paraqiten së bashku me fitimin ose humbjen në pozicionin monetar neto në pasqyrën e performancës financiare.

Pasqyra e Flukseve Monetare

30. Ky Standard kërkon që të gjithë zërat në pasqyrën e flukseve monetare të shprehen në terma të njësisë matëse aktuale në datën e raportimit.

Të Dhënat Korresponduese

31. Të dhënat korresponduese për periudhën e mëparshme të raportimit, pavarësisht nëse ato bazoheshin në një qasje të kostos historike ose në një qasje të kostos aktuale, riparaqiten duke zbatuar një indeks të përgjithshëm të çmimeve, në mënyrë që pasqyrat financiare krahasuese të prezantohen në terma të njësisë matëse aktuale në fund të periudhës raportuese. Informacioni që paraqitet në lidhje me periudhat e mëparshme shprehet gjithashtu në terma të njësisë matëse aktuale në fund të periudhës raportuese. Me qëllimin e paraqitjes së shumave krahasuese në një monedhë të ndryshme prezantimi, paragrafët 47 (b) dhe 48 të SNKSP 4 zbatohen.

Pasqyrat Financiare të Konsoliduara

32. Një njësi kontrolluese që raporton në monedhën e një ekonomie hiperinflacioniste mund të ketë njësi ekonomike të kontrolluara që raportojnë edhe në monedhat e ekonomive hiperinflacioniste. Pasqyrat financiare të çdo njësie të tillë të kontrolluar duhet të riparaqiten duke zbatuar një indeks të përgjithshëm të çmimeve të vendit në monedhën e të cilit raportohen para se të përfshihen në pasqyrat financiare të konsoliduara të botuara nga njësia e saj kontrolluese. Kur një njësi e tillë e kontrolluar është një njësi e kontrolluar nga jashtë, pasqyrat e saj financiare të riparaqitura përkthehen me normat e mbylljes. Pasqyrat financiare të njërive të kontrolluara që nuk raportojnë në monedhat e ekonomive hiperinflacioniste trajtohen në përputhje me SNKSP 4.
33. Nëse pasqyrat financiare me data të ndryshme raportimi janë konsoliduar, të gjithë zërat, qofshin ata jomonetarë apo monetarë, duhet të riparaqiten në njësinë matëse aktuale në datën e pasqyrave financiare të konsoliduara.

Zgjedhja dhe Përdorimi i Indeksit të Përgjithshëm të Çmimeve

34. Riparaqitja e pasqyrave financiare në përputhje me këtë Standard kërkon përdorimin e një indeksi të përgjithshëm të çmimeve që pasqyron ndryshimet në fuqinë blerëse të përgjithshme. Preferohet që të gjitha njësitë ekonomike që raportojnë në monedhën e së njëjtës ekonomi të përdorin të njëjtin indeks.

Ekonomitë që Dalin nga Hiperinflacioni

35. **Kur një ekonomi del nga hiperinflacioni dhe një njësi ekonomike ndalon përgatitjen dhe paraqitjen e pasqyrave financiare të përgatitura në përputhje me këtë Standard, ajo do të trajtojë shumat e shprehura në njësinë matëse aktuale në fund të periudhës raportuese të mëparshme si bazë për shumat e mbartura në pasqyrat financiare të mëvonshme.**

Dhënia e Informacioneve Shpjeguese

36. **Informacionet e mëposhtme duhet të paraqiten:**
- (a) **Fakti që pasqyrat financiare dhe shifrat përkatëse për periudhat e**

mëparshme janë riparaqitur për ndryshimet në fuqinë blerëse të përgjithshme të monedhës funksionale dhe, si rezultat, janë paraqitur në terma të njësisë matëse aktuale në datën e raportimit; dhe

- (b) Identiteti dhe niveli i indeksit të çmimeve në datën e raportimit, dhe lëvizja në indeks gjatë periudhave aktuale dhe të mëparshme të raportimit.

37. Dhënia e informacioneve shpjeguese të kërkuara nga ky Standard janë të nevojshme për të bërë të qartë bazën e trajtimit të efekteve të hiperinflationit në pasqyrat financiare. Ato gjithashtu synojnë të japin informacione të tjera të nevojshme për të kuptuar atë bazë dhe shumat që rezultojnë.

Data Efektive

38. Një njësi ekonomike do të zbatojë këtë Standard për pasqyrat financiare vjetore që mbulojnë periudhat që fillojnë në ose pas 1 korrikut, 2002. Zbatimi i mëparshëm inkurajohet. Nëse një njësi ekonomike zbaton këtë Standard për një periudhë që fillon para 1 korrikut, 2002, ajo do të paraqesë informacion shpjegues për këtë fakt.
- 3A. Paragrafët 17, 18 dhe 22 u ndryshuan nga *Përmirësimet e SNKSP-ve* botuar në janar 2010. Një njësi ekonomike do t'i zbatojë ato ndryshime për pasqyrat financiare vjetore që mbulojnë periudhat që fillojnë në ose pas 1 janarit, 2011. Zbatimi i mëparshëm inkurajohet.
- 38B. Paragrafi 1 ekzistues u rinumërua në 1A dhe një paragraf i ri 1 u fut nga *Përmirësimet e SNKSP-ve 2011* botuar në tetor 2011. Një njësi ekonomike do të zbatojë këtë ndryshim për pasqyrat financiare vjetore që mbulojnë periudhat që fillojnë në ose pas 1 janarit, 2013. Zbatimi i mëparshëm inkurajohet. Nëse një njësi ekonomike zbaton ndryshimin për një periudhë që fillon para 1 janarit, 2013, ajo do të paraqesë informacion shpjegues për këtë fakt.
- 38C. Paragrafi 39 u ndryshua nga SNKSP 33 *Miratimi për Herë të Parë i Standardeve Ndërkombëtare të Kontabilitetit të Sektorit Publik (SNKSP) Sipas të Drejtave dhe Detyrimeve të Konstatuara* botuar në janar 2015. Një njësi ekonomike do të zbatojë atë ndryshim për pasqyrat financiare vjetore që mbulojnë periudhat që fillojnë në ose pas 1 janarit 2017. Zbatimi i mëparshëm lejohet. Nëse një njësi ekonomike zbaton SNKSP 33 për një periudhë që fillon para 1 janarit, 2017, ndryshimi do të zbatohet gjithashtu për atë periudhë të mëparshme.
- 38D. Paragrafët 2 dhe 3 u fshinë nga *Zbatueshmëria e SNKSP-ve* botuar në prill 2016. Një njësi ekonomike do të zbatojë ato ndryshime për pasqyrat financiare vjetore që mbulojnë periudhat që fillojnë në ose pas 1 janarit, 2018. Zbatimi i mëparshëm inkurajohet. Nëse një njësi ekonomike zbaton ndryshimet për një periudhë që fillon para 1 janarit, 2018, ajo do të paraqesë informacion shpjegues për këtë fakt.

- 38E. **Paragrafi 22 u ndryshua nga SNKSP 40, *Kombinimet e Sektorit Publik*, botuar në janar 2017. Një njësi ekonomike do të zbatojë këtë ndryshim për pasqyrat financiare vjetore që mbulojnë periudhat që fillojnë në ose pas 1 janarit, 2019. Zbatimi i mëparshëm inkurajohet. Nëse një njësi ekonomike zbaton ndryshimin për një periudhë që fillon para 1 janarit, 2019, ajo do të paraqesë informacion shpjegues për atë fakt dhe do të zbatojë SNKSP 40 në të njëjtën kohë.**
- 38F. **Paragrafët 1A dhe 9 u ndryshuan nga Përmirësimet e SNKSP-ve, 2018, botuar në tetor 2018. Një njësi ekonomike do të zbatojë këto ndryshime për pasqyrat financiare vjetore që mbulojnë periudhat që fillojnë në ose pas 1 janarit, 2019. Zbatimi i mëparshëm lejohet.**
39. Kur një njësi ekonomike adopton SNKSP-të sipas të drejtave dhe detyrimeve të konstatuara siç përcaktohet në SNKSP 33, *Miratimi për Herë të Parë i Standardeve Ndërkombëtare të Kontabilitetit të Sektorit Publik (SNKSP) sipas të drejtave dhe detyrimeve të konstatuara* për qëllime të raportimit financiar pas kësaj date efektive, ky Standard zbatohet për pasqyrat financiare vjetore të njësisë që mbulojnë periudhat që fillojnë në ose pas datës së adoptimit të SNKSP-ve.

SNKSP 11—KONTRATAT E NDËRTIMIT

Shënime të Mirënjohjes

Ky Standard Ndërkombëtar i Kontabilitetit për Sektorin Publik (SNKSP) është hartuar kryesisht nga Standardi Ndërkombëtar i Kontabilitetit (SNK) 11 (Rishikuar 1993), *Kontratrat e Ndërtimit*, publikuar nga Bordi i Standardeve Ndërkombëtare të Kontabilitetit (BSNK). Ekstraktet nga SNK 11 riprodhohen në këtë publikim të Bordit të Standardeve Ndërkombëtare të Kontabilitetit të Sektorit Publik (BSNKSP) të Federatës Ndërkombëtare të Kontabilistëve (FNK) me lejen e Fondacionit të Standardeve Ndërkombëtare të Raportimit Financiar (SNRF).

Teksti i aprovuar i Standardeve Ndërkombëtare të Raportimit Financiar (SNRF) është ai i publikuar nga BSNK në gjuhën angleze, dhe kopjet mund të merren direkt nga IFRS Foundation, Costumer Service, Columbus Building, 7 Westferry Circus, Canary Wharf, London E14 4HD, United Kingdom.

E-mail: publications@ifrs.org

Internet: www.ifrs.org

Të drejtat e autorit për SNRF-të, SNK-të, Draftet e Paraqitura dhe publikime të tjera të BSNK-së i përkasin Fondacionit SNRF.

"SNRF", "SNK", "BSNK", "Fondacioni SNRF", "Standardet Ndërkombëtare të Kontabilitetit" dhe "Standardet Ndërkombëtare të Raportimit Financiar" janë marka tregtare të Fondacionit SNRF dhe nuk duhet të përdoren pa aprovimin e Fondacionit SNRF.

SNKSP 11—KONTRATAT E NDËRTIMIT

Historia e SNKSP

Ky version përfshin ndryshimet që rezultojnë nga SNKSP-të e botuara deri në 31 janar, 2019.

SNKSP 11, *Kontratat e Ndërtimit* u botuan në korrik 2001.

Që atëherë, SNKSP 11 është ndryshuar nga SNKSP-të e mëposhtme:

- *Zbatueshmëria e SNKSP-ve* (botuar në prill 2016)
- *Përmirësime të SNKSP-ve 2015* (botuar në prill 2016)
- *SNKSP 33, Miratimi për Herë të Parë i Standardeve Ndërkombëtare të Kontabilitetit të Sektorit Publik (IPSAS) sipas të drejtave dhe detyrimeve të konstatuara* (botuar në janar 2015)

Tabela e Paragrafëve të Ndryshuar në SNKSP 11

Paragrafi i Ndikuar	Si u Ndikua	Ndikuar Nga
2	U Fshi	Zbatueshmëria e SNKSP-ve Prill 2016
3	U Fshi	Zbatueshmëria e SNKSP-ve Prill 2016
30	U Ndryshua	Përmirësime të SNKSP-ve Prill 2016
45	U Ndryshua	Zbatueshmëria e SNKSP-ve Prill 2016
57A	I Ri	SNKSP 33 Janar 2015
57B	I Ri	Zbatueshmëria e SNKSP-ve Prill 2016

KONTRATAT E NDËRTIMIT

Paragrafi i Ndikuar	Si u Ndikua	Ndikuar Nga
58	U Ndryshua	SNKSP 33 Janar 2015

Korrik 2001

SNKSP 11—KONTRATAT E NDËRTIMIT

PËRMBAJTJA

	Paragrafi
Objektivi	
Objekti	1–3
Përkufizime	4–11
Kontratat e Ndërtimit	5–10
Kontaktuesi	11
Kombinimi dhe Segmentimi i Kontratave të Ndërtimit	12–15
Të Ardhurat e Kontratës	16–22
Kostot e Kontratës	23–29
Njohja e të Ardhurave dhe Shpenzimeve të Kontratës	30–43
Njohja e Defiçiteve të Pritshme	44–48
Ndryshimet në Vlerësime	49
Dhënia e Informacioneve shpjeguese	50–56
Data Efektive	57–58

Standardi Ndërkombëtar i Kontabilitetit të Sektorit Publik 11, *Kontratat e Ndërtimit*, përcaktohet në objektivin dhe paragrafët 1–58. Të gjithë paragrafët kanë autoritet të barabartë. SNKSP 11 duhet të lexohet në kontekstin e objektivit të tij, *Parathënies së Standardeve Ndërkombëtare të Kontabilitetit të Sektorit Publik*, dhe *Kuadrit Konceptual për Raportimin Financiar me Qëllim të Përgjithshëm nga Njësitë e Sektorit Publik*. SNKSP 3, *Politikat Kontabël, Ndryshimet në Vlerësimet Kontabël dhe Gabimet*, jep një bazë për zgjedhjen dhe zbatimin e politikave kontabël në mungesë të udhëzimeve të qarta.

Objektivi

Objektivi i këtij Standardi është të përshkruajë trajtimin kontabël të kostove dhe të ardhurave të lidhura me kontratat e ndërtimit. Standardi:

- Identifikon marrëveshjet që do të klasifikohen si kontrata ndërtimi;
- Jep udhëzime mbi llojet e kontratave të ndërtimit që mund të lindin në sektorin publik; dhe
- Specifikon bazën për njohjen dhe paraqitjen e shpenzimeve të kontratës dhe, nëse është e relevante, të ardhurat e kontratës.

Për shkak të natyrës së aktivitetit të ndërmarë në kontratat e ndërtimit, data në të cilën fillon kontrata dhe data kur aktiviteti përfundon zakonisht bien në periudha të ndryshme raportimi.

Në shumë juridiksione, kontratat e ndërtimit në të cilat futet nga njësitë e sektorit publik nuk do të specifikojnë një shumë të të ardhurave nga kontrata. Përkundrazi, financimi për të mbështetur aktivitetin e ndërtimit do të jepet nga një shumë e caktuar ose alokim i ngjashëm i të ardhurave të qeverisë së përgjithshme, ose nga ndihma ose fonde të granteve. Në këto raste, çështja kryesore në kontabilitetin e kontratave të ndërtimit është (a) alokimi i kostove të ndërtimit për periudhën raportuese në të cilën kryhen punimet e ndërtimit, dhe (b) njohja e shpenzimeve të shoqëruara me to.

Në disa juridiksione, kontratat e ndërtimit që merren përsipër nga njësitë e sektorit publik mund të krijohen në baza tregtare ose jotregtare të rikuperimit të kostos së plotë ose të pjesshme. Në këto raste, çështja kryesore në kontabilizimin e kontratave të ndërtimit është shpërndarja e të ardhurave të kontratës dhe kostove të kontratës për periudhat raportuese në të cilat kryhen punimet e ndërtimit.

Objekti

1. **Një kontraktues që përgatit dhe paraqet pasqyrat financiare sipas kontabilitetit të të drejtave dhe detyrimeve të konstatuara do të zbatojë këtë Standard për kontratat e ndërtimit.**
2. [Fshirë]
3. [Fshirë]

Përkufizime

4. **Termet e mëposhtëm përdoren në këtë Standard me kuptimet e specifikuara:**

Kontrata e ndërtimit është një kontratë, ose një marrëveshje e ngjashme detyruese, e negociuar posaçërisht për ndërtimin e një aktivi ose një kombinimi të aktiveve që janë të ndërlidhura ngushtë ose të ndërvarura për sa i përket projektimit, teknologjisë, dhe funksionit të tyre ose qëllimit ose përdorimit përfundimtar të tyre.

Kontraktuesi është një njësi ekonomike që kryen punë ndërtimore sipas një kontrate ndërtimi.

Kostoja plus ose kontrata e bazuar në kosto është një kontratë ndërtimi në të cilën kontraktuesi rimburohet për kostot e lejueshme ose të përcaktuara ndryshe dhe, në rastin e një kontrate me bazë tregtare, një përqindje shtesë e këtyre kostove ose një tarifë fikse, nëse ka.

Kontrata me çmim fiks është një kontratë ndërtimi në të cilën kontraktuesi pajtohet me një çmim fiks të kontratës, ose një normë fikse për njësi prodhimi, e cila në disa raste i nënshtrohet klauzolave të rritjes së kostos.

Termat e përkufizuar në SNKSP-të e tjera përdoren në këtë Standard me të njëjtin kuptim si në ato Standarde, dhe riprodhohen në *Fjalorin e Termave të Përkufizuar të publikuar veçmas.*

Kontratat e Ndërtimit

5. Një kontratë ndërtimi (kushtet e kontratës së ndërtimit dhe kontrata përdoren në mënyrë të ndërsjellë në pjesën e mbetur të këtij Standardi) mund të negociohet për ndërtimin e një aktivi të vetëm si një urë, ndërtesë, digë, tubacion, rrugë, anije ose tunel. Një kontratë ndërtimi mund të trajtojë gjithashtu ndërtimin e një numri aktivevsh që janë të ndërlidhura ngushtë ose të ndërvarura për sa i përket projektimit, teknologjisë, dhe funksionit ose qëllimit ose përdorimit të tyre përfundimtar – shembuj të kontratave të tilla përfshijnë ato për ndërtimin sistemeve të furnizimit me ujë, rafinerive dhe aktiveve të tjera komplekse të infrastrukturës.
6. Për qëllimet e këtij Standardi, kontratat e ndërtimit përfshijnë:
 - (a) Kontratat për dhënien e shërbimeve që lidhen drejtpërdrejt me ndërtimin e aktivitetit, për shembull, ato për shërbimet e menaxherëve të projektit dhe arkitektëve; dhe
 - (b) Kontrata për shkatërrimin ose restaurimin e aktiveve, dhe restaurimin e mjedisit pas prishjes së aktiveve.
7. Për qëllimet e këtij Standardi, kontratat e ndërtimit përfshijnë gjithashtu të gjitha aranzhimet apo marrëveshjet që janë detyruese për palët në marrëveshje, por që nuk mund të marrin formën e një kontrate të dokumentuar. Për shembull, dy departamente qeveritare mund të hyjnë në një marrëveshje formale për ndërtimin e një aktivi, por marrëveshja nuk mund të përbëjë një kontratë ligjore sepse, në atë juridiksion, departamentet individuale mund të mos jenë subjekte juridike të veçanta me fuqi për të kontraktuar. Sidoqoftë, me kusht që marrëveshja t'u japë të drejta dhe detyrime të ngjashme palëve në të sikur të ishte në formën e një kontrate, është një kontratë ndërtimi për qëllimet e këtij Standardi. Marrëveshje të tilla detyruese mund të përfshijnë (por nuk kufizohen në) një drejtim ministror, një vendim kabineti, një drejtim legjislativ (siç është një Akt i Parlamentit), ose një memorandum mirëkuptimi.

8. Kontratat e ndërtimit janë formuluar në një numër mënyrash që, për qëllimet e këtij Standardi, klasifikohen si kontrata me çmim fiks dhe kosto plus ose kontrata të bazuara në kosto. Disa kontrata ndërtimi tregtare mund të përmbajnë karakteristika të një kontrate me çmim fiks dhe një kosto plus ose kontrate të bazuar në kosto, për shembull në rastin e një kostoje plus ose kontratë të bazuar në kosto me një çmim maksimal të rënë dakord. Në rrethana të tilla, një kontraktues duhet të marrë parasysh të gjitha kushtet në paragrafët 31 dhe 32 në mënyrë që të përcaktojë kur të njohë të ardhurat dhe shpenzimet e kontratës.
9. Kontratat kosto plus dhe të bazuara në kosto përfshijnë si kontrata tregtare ashtu edhe jotregtare. Një kontratë tregtare do të specifikojë se të ardhurat për të mbuluar kostot e ndërtimit të ndërtuesit të rënë dakord dhe për të gjeneruar një diferencë fitimi do të jepen nga palët e tjera në kontratë. Sidoqoftë, një njësi e sektorit publik mund të hyjë gjithashtu në një kontratë jotregtare për të ndërtuar një aktiv për një njësi tjetër në këmbim të rimbursimit të plotë ose të pjesshëm të kostove nga ajo njësi ose palë të tjera. Në disa raste, rikuperimi i kostos mund të përfshijë pagesa nga njësia marrëse dhe grante ndërtimi për qëllime të veçanta ose financime nga palët e tjera.
10. Në shumë juridiksione, ku një njësi e sektorit publik ndërton aktive për një njësi tjetër të sektorit publik, kostoja e aktivitetit të ndërtimit nuk rikuperohet drejtpërdrejt nga marrësi. Përkundrazi, aktiviteti i ndërtimit financohet në mënyrë indirekte (a) nëpërmjet një ndarjeje të përgjithshme ose alokimi tjetër të fondeve të qeverisë së përgjithshme ndaj kontraktorit, ose (b) nga grante të qëllimeve të përgjithshme nga agjencitë e financimit të palëve të treta ose qeveri të tjera. Këto klasifikohen si kontrata me çmim fiks për qëllimet e këtij Standardi.

Kontraktuesi

11. Një kontraktues është një njësi ekonomike që hyn në një kontratë për të ndërtuar struktura, për të ndërtuar objekte, për të prodhuar produkte ose për të ofruar shërbime sipas specifikimeve të një njësie tjetër. Termi "kontraktues" përfshin një kontraktues të përgjithshëm ose kryesor, një nënkontraktor të një kontraktuesi të përgjithshëm, ose një menaxher ndërtimi.

Kombinimi dhe Segmentimi i Kontratave të Ndërtimit

12. Kërkesat e këtij Standardi zakonisht zbatohen veç për secilën kontratë ndërtimi. Sidoqoftë, në rrethana të caktuara, është e nevojshme të zbatohet Standardi për përbërësit e identifikueshëm të një kontrate të vetme, ose për një grup kontratash së bashku, në mënyrë që të paraqesë thelbin e një kontrate ose një grupi kontratash.
13. **Kur një kontratë mbulon një numër aktivesh, ndërtimi i çdo aktivi do të trajtohet si një kontratë e veçantë ndërtimi kur:**

- (a) **Propozime të veçanta janë paraqitur për secilin aktiv;**

- (b) Çdo aktiv i është nënshtuar negociatave të veçanta, dhe kontraktuesi dhe klienti kanë qenë në gjendje të pranojnë ose refuzojnë atë pjesë të kontratës në lidhje me secilin aktiv; dhe
 - (c) Kostot dhe të ardhurat e secilit aktiv mund të identifikohen.
14. Një grup kontratash, qoftë me një klient të vetëm ose me disa klientë, do të trajtohen si një kontratë e vetme ndërtimi kur:
- (a) Grupi i kontratave negociohet si një paketë e vetme;
 - (b) Kontratat janë të ndërlidhura aq ngushtë sa që janë, efektivisht, pjesë e një projekti të vetëm me një marzh fitimi të përgjithshëm, nëse ka; dhe
 - (c) Kontratat kryhen njëkohësisht ose në vijimësi njëra pas tjetrës.
15. Një kontratë mund të akomodojë ndërtimin e një aktivi shtesë sipas opsionit të klientit, ose mund të ndryshohet për të përfshirë ndërtimin e një aktivi shtesë. Ndërtimi i aktivit shtesë do të trajtohet si një kontratë e veçantë ndërtimi kur:
- (a) Aktivi ndryshon dukshëm në projektim, teknologji, ose funksion nga aktivi ose aktivet e mbuluara nga kontrata origjinale; ose
 - (b) Çmimi i aktivit negociohet pa marrë parasysh çmimin origjinal të kontratës.

Të Ardhurat e Kontratës

16. Të ardhurat e kontratës do të përfshijnë:
- (a) Shumën fillestare e të ardhurave të dakorduara në kontratë; dhe
 - (b) Ndryshimet në kontratë, pretendimet dhe pagesat stimuluese në masën që:
 - (i) Është e mundur që ato të rezultojnë në të ardhura; dhe
 - (ii) Është e mundur që ato të maten me besueshmëri .
17. Të ardhurat nga kontrata maten me vlerën e drejtë të shumës së marrë ose të arkëtueshme. Matja fillestare dhe e vazhdueshme e të ardhurave të kontratës ndikohen nga një sërë pasigurish që varen nga rezultati i ngjarjeve të ardhshme. Vlerësimet shpesh duhet të rishikohen ndërsa ndodhin ngjarjet dhe zgjidhen pasiguritë. Kur një kontratë është një kosto plus ose kontratë e bazuar në kosto, shumën fillestare e të ardhurave mund të mos deklarohet në kontratë. Në vend të kësaj, mund të ketë nevojë të vlerësohet në bazë të kushteve dhe dispozitat e kontratës, të tilla si duke iu referuar kostove të pritshme gjatë afatit të kontratës.
18. Për më tepër, shumën e të ardhurave të kontratës mund të rritet ose ulet nga një periudhë në tjetrën. Për shembull:

- (a) Një kontraktues dhe një klient mund të bien dakord për ndryshimet ose pretendimet që rrisin ose ulin të ardhurat e kontratës në një periudhë pasuese nga ajo në të cilën kontrata ishte rënë dakord fillimisht;
 - (b) Shuma e të ardhurave të dakorduara në një çmim fiks, kosto plus, ose kontratë të bazuar në kosto mund të rritet si rezultat i përshkallëzimit të kostos ose klauzolave të tjera;
 - (c) Shuma e të ardhurave të kontratës mund të ulet si rezultat i penaltiteve që vijnë nga vonesat e shkaktuara nga kontraktuesi në përfundimin e kontratës; ose
 - (d) Kur një kontratë me çmim fiks përfshin një çmim fiks për njësi të prodhimit, të ardhurat e kontratës rriten ose ulen me rritjen ose uljen e numrit të njësi.
19. Një ndryshim është një instruksion nga ana e klientit për të bërë një ndryshim në objektin e punës që kontrata mbulon. Një ndryshim mund të çojë në rritjen apo zvogëlimin e të ardhurave të kontratës. Shembuj të ndryshimeve janë ndryshimet në specifikimet ose projekttime të aktivitetit, dhe ndryshimet në kohëzgjatjen e kontratës. Një ndryshim përfshihet në të ardhurat e kontratës kur:
- (a) Ka gjasa që klienti të aprovojë ndryshimin dhe shumën e të ardhurave që vijnë nga ndryshimi; dhe
 - (b) Shuma e të ardhurave mund të matet me besueshmëri.
20. Një pretendim ose kërkesë është një shumë që kontraktuesi kërkon të mbledhë nga klienti ose një palë tjetër si rimbursim për kostot që nuk përfshihen në çmimin e kontratës. Një pretendim mund të lindë, për shembull, nga vonesat e shkaktuara nga klientët, gabimet në specifikime ose projekttime, dhe nga variacionet e diskutueshme në kontratën e punës. Matja e shumave të të ardhurave që vijnë nga pretendimet i nënshtrohet një niveli të lartë pasigurie, dhe shpesh varet nga rezultati i negociatave. Prandaj, pretendimet përfshihen në të ardhurat e kontratës vetëm kur:
- (a) Negociatat kanë arritur një fazë të avancuar, e tillë që ka gjasa që klienti do ta pranojë pretendimin apo kërkesën; dhe
 - (b) Shuma që ka gjasa të pranohet nga klienti mund të matet me besueshmëri.
21. Pagesat stimuluese janë shuma shtesë që i paguhen kontraktuesit nëse përmbushen ose tejkalohen standardet e përcaktuara të performancës. Për shembull, një kontratë mund të lejojë një pagesë stimuluese për kontraktuesin për përfundimin e mëparshëm të kontratës. Pagesat stimuluese përfshihen në të ardhurat e kontratës kur:
- (a) Kontrata është avancuar mjaftueshëm sa ka gjasa që standardet e përcaktuara të performancës do të përmbushen ose tejkalohen; dhe

- (b) Shuma e pagesës stimuluese mund të matet me besueshmëri.
22. Kontraktuesit duhet të rishikojnë të gjitha shumat në lidhje me kontratën e ndërtimit që i paguhen drejtpërdrejt nënkontraktorëve nga agjencitë e financimit të palëve të treta, për të përcaktuar nëse ata i plotësojnë përkufizimin dhe kriteret e njohjes për të ardhurat e kontraktuesit sipas kushteve të kontratës. Shumat që plotësojnë kriteret e përkufizimit dhe njohjes për të ardhurat duhet të kontabilizohen nga kontraktuesi në të njëjtën mënyrë si të ardhurat e tjera të kontratës. Shuma të tilla gjithashtu duhet të njihen si kosto të kontratës (shih paragrafin 25). Agjencitë e financimit mund të përfshijnë agjenci kombëtare dhe ndërkombëtare të ndihmës dhe banka zhvillimi shumëpalëshe dhe dypalëshe.

Kostot e Kontratës

23. **Kostot e kontratës do të përfshijnë:**
- (a) **Kostot që lidhen drejtpërdrejt me kontratën specifike;**
 - (b) **Kostot që i atribuohen veprimtarisë së kontratës në përgjithësi, dhe mund t'i alokohen kontratës në mënyrë sistematike dhe racionale; dhe**
 - (c) **Kosto të tjera të tilla që i ngarkohen specifikisht klientit sipas kushteve të kontratës.**
24. Kostot që lidhen drejtpërdrejt me një kontratë specifike përfshijnë:
- (a) Kostot e punës në vendin e punimeve, përfshirë mbikëqyrjen e vendit të punimeve;
 - (b) Kostot e materialeve të përdorura në ndërtim;
 - (c) Amortizimi i makinerive, dhe pajisjeve të përdorura në kontratë;
 - (d) Kostot e lëvizjes së makinerive, pajisjeve, dhe materialeve në kantier dhe nga kantieri;
 - (e) Kostot e marrjes me qira të makinerive dhe pajisjeve;
 - (f) Kostot e projektimit dhe asistencës teknike që lidhen drejtpërdrejt me kontratën;
 - (g) Kostot e vlerësuara të punës së korigjimit dhe garancisë, përfshirë kostot e pritshme të garancisë; dhe
 - (h) Pretendimet nga palët e treta.

Këto kosto mund të zvogëlohen nga çdo e ardhur e rastësishme që nuk përfshihet në të ardhurat e kontratës, për shembull, të ardhurat nga shitja e materialeve të tepërta në fund të kontratës.

25. Kontraktuesit duhet të rishikojnë të gjitha shumat që lidhen me kontratën e

ndërtimit të paguara drejtpërdrejt nga nënkontraktorët dhe të cilat rimburohen nga agjencitë e financimit të palëve të treta, për të përcaktuar nëse ato kualifikohen si kosto kontrate. Shumat që plotësojnë përkufizimin dhe kriteret e njohjes për shpenzimet e kontratës duhet të kontabilizohen nga kontraktuesi në të njëjtën mënyrë si shpenzimet e tjera të kontratës. Shumat e rimbursuara nga agjencitë e financimit të palëve të treta që plotësojnë përkufizimin dhe kriteret e njohjes së të ardhurave, duhet të llogariten nga kontraktuesi në të njëjtën mënyrë si të ardhurat e tjera të kontratës (shih paragrafin 22).

26. Kostot që mund t'i atribuohen aktivitetit të kontratës në përgjithësi dhe mund t'i alokohen kontratave të veçanta përfshijnë:

- (a) Siguracionet;
- (b) Kostot e projektimit që nuk lidhen drejtpërdrejt me një kontratë specifike; dhe
- (c) Kostot e përgjithshme të ndërtimit.

Kosto të tilla rëndohen duke përdorur metoda që (a) janë sistematike dhe racionale, dhe (b) zbatohen në mënyrë të qëndrueshme për të gjitha kostot që kanë karakteristika të ngjashme. Alokimi bazohet në nivelin normal të aktivitetit të ndërtimit. Kostot e përgjithshme të ndërtimit përfshijnë kosto të tilla si përgatitja dhe procesimi i listës së pagave të personelit të ndërtimit. Kostot që mund t'i atribuohen aktivitetit të kontratës në përgjithësi dhe mund t'i alokohen kontratave të veçanta gjithashtu përfshijnë kostot e huamarrjes kur kontraktuesi adopton trajtimin alternativ të lejuar në SNKSP 5, *Kostot e Huamarrjes*.

27. Kostot që i ngarkohen specifikisht klientit sipas kushteve të kontratës mund të përfshijnë disa kosto të përgjithshme të administratës dhe kostot e zhvillimit apo ndërtimit për të cilat rimbursimi është specifikuar në kushtet e kontratës.

28. Kostot që nuk mund t'i atribuohen aktivitetit të kontratës ose nuk mund t'i alokohen një kontrate përjashtohen nga kostot e një kontrate ndërtimi. Kosto të tilla përfshijnë:

- (a) Kostot e administrimit të përgjithshëm për të cilat rimbursimi nuk specifikohet në kontratë;
- (b) Kostot e shitjes;
- (c) Kostot e kërkimit dhe zhvillimit për të cilat rimbursimi nuk specifikohet në kontratë; dhe
- (d) Amortizimi i makinerive dhe pajisjeve që nuk përdoren në një kontratë të veçantë.

29. Kostot e kontratës përfshijnë kostot që i atribuohen një kontrate për periudhën nga data e sigurimit të kontratës deri në përfundimin final të kontratës. Megjithatë, kostot që lidhen drejtpërdrejt me një kontratë dhe që shkaktohen në

sigurimin e kontratës përfshihen gjithashtu si pjesë e kostove të kontratës, nëse ato mund të identifikohen veç dhe maten në mënyrë të besueshme dhe është e mundshme që kontrata të merret. Kur kostot e shkaktuara për sigurimin e një kontrate njihen si shpenzime në periudhën në të cilën ato ndodhin, ato nuk përfshihen në kostot e kontratës kur kontrata merret në një periudhë pasuese.

Njohja e të Ardhurave dhe Shpenzimeve të Kontratës

30. **Kur rezultati i një kontrate ndërtimi mund të vlerësohet me besueshmëri, të ardhurat e kontratës dhe kostot e kontratës të shoqëruara me kontratën e ndërtimit do të njihen si të ardhura dhe shpenzime respektivisht duke iu referuar fazës së realizimit të kontratës në datën e raportimit. Një defitit i pritshëm në një kontratë ndërtimi për të cilin zbatohet paragrafi 44 do të njihet si një shpenzim menjëherë në përputhje me paragrafin 44.**
31. **Në rastin e një kontrate me çmim fiks, rezultati i një kontrate ndërtimi mund të vlerësohet me besueshmëri kur plotësohen të gjitha kushtet e mëposhtme:**
- (a) **Të ardhurat totale të kontratës, nëse ka, mund të maten me besueshmëri;**
 - (b) **Ka gjasa që përfitimet ekonomike ose potenciali i shërbimit i shoqëruar me kontratën të kalojnë tek njësia ekonomike;**
 - (c) **Kur kostot e kontratës deri në përfundim të kontratës, dhe faza e përfundimit të kontratës në datën e raportimit mund të maten në mënyrë të besueshme; dhe**
 - (d) **Kostot që i atribuohen kontratës mund të identifikohen qartë dhe të maten në mënyrë të besueshme, në mënyrë që kostot aktuale të kontratës të krahasohen me kostot e vlerësuara më parë.**
32. **Në rastin e një kostoje plus ose kontratë të bazuar në kosto, rezultati i një kontrate ndërtimi mund të vlerësohet me besueshmëri kur plotësohen të gjitha kushtet e mëposhtme:**
- (a) **Ka gjasa që përfitimet ekonomike ose potenciali i shërbimit i shoqëruar me kontratën të kalojnë tek njësia ekonomike; dhe**
 - (b) **Kostot e kontratës që i atribuohen kontratës, specifikisht të rimbursueshme ose jo, mund të identifikohen qartë dhe të maten me besueshmëri.**
33. Njohja e të ardhurave dhe shpenzimeve duke iu referuar fazës së realizimit të kontratës njihet si metoda e përqindjes së realizimit. Sipas kësaj metode, të ardhurat e kontratës krahasohen me kostot e kontratës të shkaktuara dhe ato që do kryen deri në arritjen e fazës së përfundimit, duke na dhënë të ardhurat e realizuara, shpenzimet, dhe sufiçitin/defiçitin që mund t'i atribuohet proporcionalisht punës së përfunduar. Kjo metodë jep informacion të dobishëm mbi shtrirjen e aktivitetit dhe realizimin e kontratës gjatë një periudhe.

34. Sipas metodës së përqindjes së realizimit, të ardhurat e kontratës njihen si të ardhura në pasqyrën e performancës financiare në periudhat raportuese në të cilat është kryer puna. Kostot e kontratës zakonisht njihen si shpenzime në pasqyrën e performancës financiare në periudhat raportuese në të cilat kryhet puna me të cilën ato lidhen. Sidoqoftë, kur synohet që në fillim të kontratës që kostot e kontratës të rikuperohen plotësisht nga palët në kontratën e ndërtimit, çdo tepricë e pritshme e kostove totale të kontratës mbi të ardhurat totale të kontratës njihen si një shpenzim menjëherë në përputhje me paragrafin 44.
35. Një kontraktues mund të ketë shkaktuar kosto të kontratës që lidhen me aktivitetin e ardhshëm të kontratës. Kostot e tilla të kontratës njihen si një aktiv, me kusht që të jetë e mundur që ato të rikuperohen. Kosto të tilla përfaqësojnë një shumë të detyrueshme nga klienti dhe shpesh klasifikohen si punë në proces.
36. Rezultati i një kontrate ndërtimi mund të vlerësohet me besueshmëri vetëm kur ka gjasa që përfitimet ekonomike ose potenciali i shërbimit të shoqëruar me kontratën të kalojnë tek njësia ekonomike. Sidoqoftë, kur lind një pasiguri për arkëtimin e një shume të përfshirë tashmë në të ardhurat e kontratës, dhe e njohur tashmë në pasqyrën e performancës financiare, shuma e paarkëtueshme ose shuma në lidhje me të cilën arkëtimi nuk është i mundur njihet si një shpenzim sesa si një rregullim i shumës së të ardhurave të kontratës.
37. Një njësi ekonomike në përgjithësi është në gjendje të bëjë vlerësime të besueshme pasi të ketë rënë dakord për një kontratë që vendos apo përcakton:
- (a) Të drejtat e imponueshme të secilës palë për aktivin që do të ndërtohet;
 - (b) Pagesën, nëse ka, që do të shkëmbehet; dhe
 - (c) Mënyrën dhe kushtet e marrëveshjes.
- Zakonisht është e nevojshme që njësia ekonomike të ketë një sistem efektiv të buxhetimit dhe raportimit financiar të brendshëm. Njësia ekonomike rishikon dhe, kur është e nevojshme, korrigjon vlerësimet e të ardhurave të kontratës dhe kostot e kontratës ndërsa kontrata përparon. Nevoja për rishikime të tilla nuk tregon domosdoshmërisht se rezultati i kontratës nuk mund të vlerësohet me besueshmëri.
38. Faza e përfundimit të një kontrate mund të përcaktohet në mënyra të ndryshme. Njësia ekonomike përdor metodën që mat me besueshmëri punën e kryer. Në varësi të natyrës së kontratës, metodat mund të përfshijnë:
- (a) Përqindjen që përfaqësojnë kostot e kryera të kontratës deri më datën aktuale mbi kostot e vlerësuara totale të kontratës deri në përfundim;
 - (b) Sondazhe të punës së kryer; ose
 - (c) Përfundimin e një pjese fizike të punës së kontratës.

Pagesat progresive dhe paradhëniet e marra nga klientët shpesh nuk paraqesin punën e kryer.

39. Kur faza e realizimit përcaktohet duke iu referuar kostove të kontratës të shkaktuara deri datën aktuale, vetëm ato kosto të kontratës që paraqesin punën e kryer përfshihen në kostot e kryera deri në datën aktuale. Shembuj të kostove të kontratës që përjashtohen janë:
- (a) Kostot e kontratës që lidhen me aktivitetin e ardhshëm në kontratë, të tilla si kostot e materialeve që janë dorëzuar në vendin e kontratës ose janë lënë mënjanë për përdorim në një kontratë, por që ende nuk janë instaluar, përdorur, ose zbatuar gjatë kryerjes së kontratës, përveç rasteve kur materialet janë posaçërisht për kontratën; dhe
 - (b) Pagesat e bëra nënkontraktorëve në paradhënie për punën që do të kryhet sipas nënkontratës.
40. **Kur rezultati i një kontrate ndërtimi nuk mund të vlerësohet me besueshmëri:**
- (a) **Të ardhurat do të njihen vetëm në masën e kostove të kontratës të shkaktuara që ka gjasa të jenë të rikuperueshme; dhe**
 - (b) **Kostot e kontratës do të njihen si një shpenzim në periudhën në të cilën ato janë shkaktuar.**

Një defiçit i pritshëm në një kontratë ndërtimi për të cilin zbatohet paragrafi 44 do të njihet si një shpenzim menjëherë në përputhje me paragrafin 44.

41. Gjatë fazave të hershme të një kontrate, është shpesh rasti që rezultati i kontratës nuk mund të vlerësohet me besueshmëri. Sidoqoftë, mund të jetë e mundshme që njësia ekonomike të rikuperojë kostot e kryera sipas kontratës. Prandaj, të ardhurat e kontratës njihen vetëm në masën e kostove të shkaktuara që pritet të jenë të rikuperueshme. Meqenëse rezultati i kontratës nuk mund të vlerësohet me besueshmëri, asnjë sufiçit ose defiçit nuk njihet. Megjithatë, edhe pse rezultati i kontratës nuk mund të vlerësohet me besueshmëri, mund të jetë e mundshme që kostot totale të kontratës të tejkalojnë të ardhurat totale të kontratës. Në raste të tilla, çdo tepricë e pritshme e kostove totale të kontratës mbi të ardhurat totale të kontratës për kontratën njihet si një shpenzim menjëherë në përputhje me paragrafin 44.
42. Aty ku kostot e kontratës që do të rimbursohen nga palët në kontratë nuk ka gjasa të mbulohen, ato njihen si shpenzim menjëherë. Shembujt e rrethanave në të cilat rikuperimi i kostove të shkaktuara të kontratës mund të mos jetë i mundshëm, dhe në të cilat kostot e kontratës mund të kenë nevojë të njihen menjëherë si shpenzime, përfshijnë kontratat:
- (a) Që nuk janë plotësisht të imponueshme, domethënë vlefshmëria e tyre vihet seriozisht në dyshim;
 - (b) Përfundimi i të cilave varet nga rezultati i proceseve gjyqësore ose legjislacionit në pritje;
 - (c) Që lidhen me prona që ka gjasa të bllokohen ose shpronësohen;

- (d) Ku klienti nuk është në gjendje të përmbushë detyrimet e tij; ose
- (e) Ku kontraktori nuk është në gjendje të përfundojë kontratën ose të përmbushë detyrimet e tij sipas kontratës.

43. **Kur pasiguritë që parandaluan vlerësimin e besueshëm të rezultatit të kontratës nuk ekzistojnë më, të ardhurat dhe shpenzimet e shoqëruara me kontratën e ndërtimit do të njihen në përputhje me paragrafin 30 dhe jo në përputhje me paragrafin 40.**

Njohja e Defiçiteve të Pritshme

44. **Në lidhje me kontratat e ndërtimit në të cilat synohet që në fillim të kontratës që kostot e kontratës të mbulohen plotësisht nga palët në kontratën e ndërtimit, kur ka gjasa që kostot totale të kontratës të tejkalojnë të ardhurat totale të kontratës, defiçiti i pritshëm do të njihet si shpenzim menjëherë.**

45. Njësitë e sektorit publik mund të hyjnë në kontrata ndërtimi që specifikojnë se të ardhurat e synuara për të mbuluar kostot e ndërtimit do të jepen nga palët e tjera në kontratë. Kjo mund të ndodhë kur, për shembull:

- (a) Departamentet dhe agjencitë qeveritare që janë kryesisht të varura nga shumata e caktuara ose ndarjet e ngjashme të të ardhurave të qeverisë për të financuar operacionet e tyre gjithashtu janë të autorizuar të kontraktojnë me njësitë tregtare të sektorit publik ose njësitë e sektorit privat për ndërtimin e aktiveve mbi bazën e rimëkëmbjes së kostos tregtare ose të plotë; ose
- (b) Departamentet dhe agjencitë qeveritare bëjnë transaksione me njëra-tjetrën në baza të pa influencuara ose tregtare, siç mund të ndodhë për "blerës-ofruer" ose sipas një modeli të ngjashëm të qeverisjes.

Në këto raste, një defiçit i pritshëm në një kontratë ndërtimi njihet menjëherë në përputhje me paragrafin 44.

46. Siç është përmendur në paragrafin 9, në disa raste një njësi e sektorit publik mund të hyjë në një kontratë ndërtimi për më pak se rikuperimi i plotë i kostos nga palët e tjera në kontratë. Në këto raste, financimi për shumën përtej asaj të specifikuar në kontratën e ndërtimit do të jepet nga një shumë e caktuar ose ndarje tjetër e fondeve qeveritare për kontraktuesin, ose nga grante për qëllime të përgjithshme nga agjencitë e financimit të palëve të treta ose qeveri të tjera. Kërkesat e paragrafit 44 nuk zbatohen për këto kontrata ndërtimi.

47. Në përcaktimin e shumës së çdo defiçiti sipas paragrafit 44, të ardhurat totale të kontratës dhe kostot totale të kontratës mund të përfshijnë pagesa të bëra drejtpërdrejt ndaj nënkontraktorëve nga agjencitë e financimit të palëve të treta në përputhje me paragrafët 22 dhe 25.

48. Shuma e një defičiti të tillë përcaktohet pavarësisht nga:
- (a) Nëse ka filluar apo jo puna në kontratë;
 - (b) Faza e përfundimit të aktivitetit të kontratës; ose
 - (c) Shuma e tepricave që pritet të lindin në kontratat e tjera tregtare të ndërtimit që nuk trajtohen si një kontratë e vetme ndërtimi në përputhje me paragrafin 14.

Ndryshimet në Vlerësime

49. Metoda e përqindjes së realizimit zbatohet në baza kumulative në çdo periudhë raportimi në vlerësimet aktuale të të ardhurave të kontratës dhe kostove të kontratës. Prandaj, efekti i një ndryshimi në vlerësimin e të ardhurave të kontratës ose kostove të kontratës, ose efekti i një ndryshimi në vlerësimin e rezultatit të një kontrate, kontabilizohet si një ndryshim në vlerësimin kontabël (shih SNKSP 3, *Politikat e Kontabilitetit, Ndryshimet në Vlerësimet Kontabël dhe Gabimet.*) Vlerësimet e ndryshuara përdoren në përcaktimin e shumës së të ardhurave dhe shpenzimeve të njohura në pasqyrën e performancës financiare në periudhën në të cilën është bërë ndryshimi dhe në periudhat pasuese.

Dhënia e Informacioneve Shpjeguese

50. **Një njësi do të japë informacione shpjeguese për:**
- (a) **Shumën e të ardhurave të kontratës e njohur si të ardhura në periudhë;**
 - (b) **Metodat e përdorura për të përcaktuar të ardhurat e kontratës të njohura në periudhë; dhe**
 - (c) **Metodat e përdorura për të përcaktuar fazën e realizuar të kontratave në progres.**
51. **Një njësi ekonomike do të paraqesë informacion për secilën nga sa vijon për kontratat në progres në datën e raportimit:**
- (a) **Shumën e përgjithshme të kostove të shkaktuara dhe tepricat e njohura (minus defičitet e njohura) deri më datën aktuale;**
 - (b) **Shumën e paradhënieve të marra; dhe**
 - (c) **Shumën e mbajtur si garanci kontrate.**
52. Shumat e mbajtura si garanci janë ato shuma të faturimeve progresive që nuk paguhen derisa të plotësohen kushtet e specifikuar në kontratë për pagesën e këtyre shumave, ose derisa defektet të jenë korrigjuar. Faturimet progresive janë shumat e të ardhurave të kontratës të faturuara për punën e kryer në një kontratë, pavarësisht nëse janë paguar ose jo nga klienti. Parapagimet janë shumat e të ardhurave të kontratës të marra nga kontraktuesi para se të kryhet puna

përkatëse.

53. **Një njësi ekonomike do të japë informacion shpjegues për:**
- (a) **Shumën bruto për t'u arkëtuar nga klientët për punën në proces si aktiv; dhe**
 - (b) **Shumën bruto që i detyrohet klientëve për punën në proces si detyrim.**
54. Shuma bruto që duhet të paguhet nga klientët për punë të kryera të kontratës është shuma neto e:
- (a) Kostove të shkaktuara plus sufiçitet e njohura; minus
 - (b) Shumën e defiçiteve të njohura dhe faturimet progresive për të gjitha kontratat në progres për të cilat kostot e shkaktuara plus sufiçitet e njohura që do të mbulohen përmes të ardhurave të kontratës (minus defiçitet e njohura) tejkalojnë faturimet progresive.
55. Shuma bruto që i detyrohet klientëve për punët në proces është shuma neto e:
- (a) Kostove të shkaktuara plus sufiçitet e njohura; minus
 - (b) Shumën e defiçiteve të njohura dhe faturimet progresive për të gjitha kontratat në progres për të cilat faturimet progresive tejkalojnë kostot e shkaktuara plus sufiçitet e njohura që do të rikuperohen nëpërmjet të ardhurave të kontratës (minus defiçitet e njohura).
56. Udhëzimet për paraqitjen e detyrimeve të kushtëzuar dhe aktiveve të kushtëzuar mund të gjenden në SNKSP 19, *Provizionet Detyrimet e Kushtëzuar dhe Aktivitetet e Kushtëzuar*. Detyrimet e kushtëzuar dhe aktivitetet e kushtëzuar mund të vijnë nga zëra të tillë si kostot e garancisë, pretendimet, penalitetet, ose humbjet e mundshme.

Data Efektive

57. **Një njësi ekonomike do të zbatojë këtë Standard për pasqyrat financiare vjetore që mbulojnë periudhat që fillojnë në ose pas 1 korrikut, 2002. Zbatimi i mëparshëm inkurajohet. Nëse një njësi ekonomike zbaton këtë Standard për një periudhë që fillon para 1 korrikut, 2002, ajo do të paraqesë informacion shpjegues për këtë fakt.**
- 57A. **Paragrafi 58 u ndryshua nga SNKSP 33, *Miratimi për Herë të Parë i Standardeve Ndërkombëtare të Kontabilitetit të Sektorit Publik (SNKSP) sipas të Drejtave dhe Detyrimeve të Konstatuara* botuar në janar 2015. Një njësi ekonomike do të zbatojë atë ndryshim për pasqyrat financiare vjetore që mbulojnë periudhat që fillojnë në ose pas 1 janarit, 2017. Zbatimi i mëparshëm lejohet. Nëse një njësi ekonomike zbaton SNKSP 33 për një periudhë që fillon para 1 janarit, 2017, ndryshimi do të zbatohet gjithashtu për atë periudhë të mëparshme.**

- 57B. **Paragrafët 2 dhe 3 u fshinë dhe paragrafi 45 u ndryshua nga *Zbatueshmëria e SNKSP-ve*, botuar në prill 2016. Një njësi ekonomike do t'i zbatojë ato ndryshime për pasqyrat financiare vjetore që mbulojnë periudhat që fillojnë në ose pas 1 janarit, 2018. Zbatimi i mëparshëm inkurajohet. Nëse një njësi ekonomike zbaton ndryshimet për një periudhë që fillon para 1 janarit, 2018, ajo do të paraqesë informacion shpjegues për këtë fakt.**
58. Kur një njësi ekonomike adopton SNKSP-të e kontabilitetit sipas të drejtave dhe detyrimeve të konstatuara siç përcaktohet në SNKSP 33, *Miratimi për Herë të Parë i Standardeve Ndërkombëtare të Kontabilitetit të Sektorit Publik (SNKSP) sipas të Drejtave dhe Detyrimeve të Konstatuara (SNKSP-të)* për qëllime të raportimit financiar pas kësaj date efektive, ky Standard zbatohet për pasqyrat financiare vjetore të njësisë që mbulojnë periudhat që fillojnë në ose pas datës së adoptimit të SNKSP-ve.

SNKSP 12—INVENTARËT**Shënime të Mirënjohjes dhe Informacione të Tjera**

Ky Standard Ndërkombëtar i Kontabilitetit të Sektorit Publik (SNKSP) është hartuar kryesisht nga Standardi Ndërkombëtar i Kontabilitetit (SNK) 2 (Rishikuar 2003), *Inventarët*, publikuar nga Bordi i Standardeve Ndërkombëtare të Kontabilitetit (BSNK). Ekstraktet nga SNK 2 riprodhohen në këtë publikim të Bordit të Standardeve Ndërkombëtare të Kontabilitetit të Sektorit Publik (BSNKSP) të Federatës Ndërkombëtare të Kontabilistëve (FNK) me lejen e Fondacionit të Standardeve Ndërkombëtare të Raportimit Financiar (SNRF).

Teksti i aprovuar i Standardeve Ndërkombëtare të Raportimit Financiar (SNRF) është ai i publikuar nga BSNK në gjuhën angleze, dhe kopjet mund të merren direkt nga IFRS Foundation, Costumer Service, Columbus Building, 7 Westferry Circus, Canary Wharf, London E14 4HD, United Kingdom.

E-mail: publications@ifrs.org

Internet: www.ifrs.org

Të drejtat e autorit për SNRF-të, SNK-të, Draftet e Paraqitura dhe publikime të tjera të BSNK-së i përkasin Fondacionit SNRF.

"SNRF", "SNK", "BSNK", "Fondacioni SNRF", "Standardet Ndërkombëtare të Kontabilitetit" dhe "Standardet Ndërkombëtare të Raportimit Financiar" janë marka tregtare të Fondacionit SNRF dhe nuk duhet të përdoren pa aprovimin e Fondacionit SNRF.

SNKSP 12—INVENTARËT

Historia e SNKSP

Ky version përfshin ndryshimet që rezultojnë nga SNKSP të botuara deri në 31 janar, 2019.

SNKSP 12, *Inventarët* u botua në korrik 2001.

Në dhjetor 2006 BSNKSP botoi një SNKSP 12 të rishikuar.

Që atëherë, SNKSP 12 është ndryshuar nga SNKSP-të e mëposhtme:

- SNKSP 41, Instrumentet Financiare (botuar në gusht 2018)
- *Zbatueshmëria e SNKSP-ve (botuar në prill 2016)*
- Përmirësime të SNKSP-ve 2015 (botuar në prill 2016)
- *SNKSP 33, Miratimi për Herë të Parë i Standardeve Ndërkombëtare të Kontabilitetit të Sektorit Publik (SNKSP) sipas të drejtave dhe detyrimeve të konstatuara (botuar në janar 2015)*
- Përmirësime të SNKSP-ve 2011 (botuar në tetor 2011)
- SNKSP 29, Instrumentet Financiare: Njohja dhe Matja
- *SNKSP 27, Bujqësia (botuar në dhjetor 2009)*
- Përmirësime të SNKSP-ve (botuar në nëntor 2010)

Tabela e Paragrafëve të Ndryshuar në SNKSP 12

Paragrafi i Ndikuar	Si u Ndikua	Ndikuar Nga
Seksioni i Parathënies	U Fshi	Përmirësime të SNKSP-ve Tetor 2011
2	U Ndryshua	SNKSP 27 Dhjetor 2009 SNKSP 29 Janar 2010 SNKSP 41 Gusht 2018
4	U Fshi	Zbatueshmëria e SNKSP-ve Prill 2016

INVENTARËT

Paragrafi i Ndikuar	Si u Ndikua	Ndikuar Nga
5	U Fshi	Zbatueshmëria e SNKSP-ve Prill 2016
12	U Ndryshua	Përmirësime të SNKSP-ve Prill 2016
14A	I Ri	Përmirësime të SNKSP-ve Prill 2016
15	U Ndryshua	Përmirësime të SNKSP-ve Nëntor 2010
29	U Ndryshua	SNKSP 27 Dhjetor 2009
33	U Ndryshua	Përmirësime të SNKSP-ve Nëntor 2010
51A	I Ri	SNKSP 27 Dhjetor 2009
51B	I Ri	SNKSP 33 Janar 2015
51C	I Ri	Përmirësime të SNKSP-ve Prill 2016
51D	I Ri	Zbatueshmëria e SNKSP-ve Prill 2016
51E	I Ri	SNKSP 41 Gusht 2018
52	U Ndryshua	SNKSP 33 Janar 2015

SNKSP 12—INVENTARËT
PËRMBAJTJA

	Paragrafi
Objektivi	1
Objekti	2–8
Përkufizime	9–14
Vlera e Realizueshme Neto	10
Inventarët	11–14
Matja e Inventarëve.....	15–43
Kostoja e Inventarëve	18–31
Kostot e Blerjes	19
Kostot e Konvertimit	20–23
Kostot e Tjera	24–27
Kostoja e Inventarëve dhe Ofruesi i Shërbimit	28
Kostoja e Prodhimeve Bujqësore të Vjela nga Aktivet Biologjike	29
Teknikat për Matjen e Kostos.....	30–31
Formulat e Kostos	32–37
Vlera e Realizueshme Neto.....	38–42
Shpërndarja e Produkteve pa Pagesë ose për një Pagesë Nominale.....	43
Njohja si një Shpenzim	44–46
Dhënia e Informacioneve Shpjeguese.....	47–50
Data Efektive	51–52
Shfuqizimi i SNKSP 12 (2001).....	53

Standardi Ndërkombëtar i Kontabilitetit të Sektorit Publik 12, *Inventarët* është përcaktuar në paragrafët 1–53. Të gjithë paragrafët kanë autoritet të barabartë. SNKSP 12 duhet të lexohet në kontekstin e objektivit të tij, Bazës për Konkluzione, *Parathënies së Standardeve Ndërkombëtare të Kontabilitetit të Sektorit Publik*, dhe *Kuadrit Konceptual për Raportimin Financiar me Qëllim të Përgjithshëm nga Njësitë e Sektorit Publik*. SNKSP 3, *Politikat Kontabël, Ndryshimet në Vlerësimet Kontabël dhe Gabimet*, jep një bazë për zgjedhjen dhe zbatimin e politikave kontabël në mungesë të udhëzimeve të qarta.

Objektivi

1. Objektivi i këtij Standardi është të përshkruajë trajtimin kontabël për inventarët. Një çështje parësore në kontabilitetin e inventarëve është shuma e kostos që duhet të njihet si një aktiv dhe të mbartet derisa të njihen të ardhurat përkatëse. Ky Standard jep udhëzime mbi përcaktimin e kostos dhe njohjen e mëvonshme të tij si shpenzim, duke përfshirë çdo zbritje në vlerën e realizueshme neto. Ai gjithashtu jep udhëzime mbi formulat e kostos që përdoren për caktimin e kostove për inventarët.

Objekti

2. **Një njësi ekonomike që përgatit dhe prezanton pasqyrat financiare sipas kontabilitetit të të drejtave dhe detyrimeve të konstatuara do të zbatojë këtë Standard në kontabilitetin për të gjithë inventarët, përveç:**
 - (a) **Punës në progres sipas kontratave të ndërtimit, përfshirë kontratat e shërbimeve të shoqëruara drejtpërdrejt (shih SNKSP 11, *Kontratat e Ndërtimit*);**
 - (b) **Instrumenteve financiare (shih SNKSP 28, *Instrumentet Financiare: Prezantimi* dhe PSAS 41, *Instrumentet Financiare*);**
 - (c) **Aktiveve biologjikë që lidhen me aktivitetin bujqësor dhe prodhimet bujqësore në momentin e vjeljes (shih SNKSP 27, *Bujqësia*); dhe**
 - (d) **Punës në progres të shërbimeve që do të jepen për asnjë shumë nominale drejtpërdrejt në këmbim nga marrësit.**
3. **Ky Standard nuk zbatohet për matjen e inventarëve të mbajtur nga:**
 - (a) **Prodhuesit e produkteve bujqësore dhe pyjore, prodhimet bujqësore pas korrjes, dhe mineralet dhe produktet minerale, në masën që ato maten me vlerën neto të realizueshme në përputhje me praktikat e vendosura mirë në ato industri. Kur inventarët e tillë maten me vlerën neto të realizueshme, ndryshimet në atë vlerë njihen në sufiçit ose defiçit në periudhën e ndryshimit; dhe**
 - (b) **Tregtarët ndërmjetës të mallrave që matin inventarët e tyre me vlerën e drejtë minus kostot për t'u shitur. Kur inventarët e tillë maten me vlerën e drejtë minus kostot për shitje, ndryshimet në vlerën e drejtë minus kostot për shitje njihen në sufiçitin ose defiçitin në periudhën e ndryshimit.**
4. [Fshirë]
5. [Fshirë]
6. Inventarët e përmendur në paragrafin 2(d) nuk përfshihen në SNK 2, *Inventarët*

dhe përjashtohen nga objekti i këtij Standardi sepse përfshijnë çështje specifike të sektorit publik që kërkojnë shqyrtim apo konsiderim të mëtejshëm.

7. Inventarët e përmendur në paragrafin 3(a) maten me vlerën e realizueshme neto në faza të caktuara të prodhimit. Kjo ndodh, për shembull, (a) kur prodhimet bujqësore janë korrur ose mineralet janë nxjerrë dhe shitja është siguruar me një kontratë të mëparshme ose një garanci qeveritare, ose (b) kur ekziston një treg aktiv dhe ekziston një rrezik i papërfillshëm i dështimit për të shitur. Këta inventarë përjashtohen vetëm nga kërkesat e matjes së këtij Standardi.
8. Tregtarët ndërmjetës janë ata që blejnë ose shesin mallra për të tjerët ose për llogari të tyre. Inventarët e përmendur në paragrafin 3(b) janë blerë kryesisht me qëllim shitjen në të ardhmen e afërt dhe gjenerimin e një suficitit nga luhatjet në çmim ose marzhi i tregtarëve ndërmjetës. Kur këta inventarë maten me vlerën e drejtë minus kostot për shitje, ata përjashtohen vetëm nga kërkesat e matjes të këtij Standardi.

Përkufizime

9. **Termt e mëposhtëm përdoren në këtë Standard me kuptimet e specifikuara:**

Kostoja aktuale e zëvendësimit është kostoja që njësi ekonomike do të pësonte për të blerë aktivin në datën e raportimit.

Inventarët janë aktive:

- (a) Në formën e materialeve ose furnizimeve që do të konsumohen në procesin e prodhimit;
- (b) Në formën e materialeve ose furnizimeve që do të konsumohen ose shpërndahen në dhënien e shërbimeve;
- (c) Të mbajtur për shitje ose shpërndarje në rrjedhën e zakonshme të operacioneve; ose
- (d) Në procesin e prodhimit për shitje ose shpërndarje.

Vlera e realizueshme neto është çmimi i vlerësuar i shitjes në rrjedhën e zakonshme të operacioneve, minus kostot e vlerësuara të përfundimit dhe kostot e vlerësuara të nevojshme për të bërë shitjen, shkëmbimin ose shpërndarjen.

Termt e përkufizuar në SNKSP-të e tjera përdoren në këtë Standard me të njëjtin kuptim si në ato Standarde, dhe riprodhohen në *Fjalorin e Termave të Përkufizuar* të botuar veç.

Vlera e Realizueshme Neto

10. Vlera e realizueshme neto i referohet shumës neto që një njësi ekonomike pret të realizojë nga shitja e inventarit në rrjedhën e zakonshme të operacioneve. Vlera

e drejtë pasqyron shumën për të cilën i njëjti inventar mund të shkëmbehet midis blerësve dhe shitësve të mirëinformuar dhe të gatshëm në treg. E para është një vlerë specifike për njësinë; kjo e fundit nuk është. Vlera e realizueshme neto për inventarët mund të mos jetë e barabartë me vlerën e drejtë minus kostot për të shitur.

Inventarët

11. Inventarët përfshijnë të mira të blera dhe të mbajtura për rishitje, përfshirë, për shembull, produkte të blerë nga një njësi ekonomike dhe të mbajtur për rishitje, ose tokë dhe prona të tjera të mbajtura për shitje. Inventarët përfshijnë gjithashtu produkte të përfunduar të prodhuar, ose punën në progres duke u prodhuar, nga njësia ekonomike.. Inventarët përfshijnë gjithashtu (a) materialet dhe furnizimet në pritje të përdorimit në procesin e prodhimit, dhe (b) mallrat e blerë ose të prodhuar nga një njësi ekonomike, të cilët janë për shpërndarje tek palët e tjera pa pagesë ose për një pagesë nominale, për shembull, libra edukative të prodhuar nga një autoritet shëndetësor për donacion në shkollë. Në shumë njësi të sektorit publik, inventarët do të lidhen me ofrimin e shërbimeve dhe jo me mallrat e blerë dhe të mbajtur për rishitje ose mallrat e prodhuar për shitje. Në rastin e një dhënësi të shërbimit, inventarët përfshijnë kostot e shërbimit, siç përshkruhet në paragrafin 28, për të cilat njësia ekonomike nuk i ka njohur ende të ardhurat përkatëse (udhëzimet për njohjen e të ardhurave mund të gjenden në SNKSP 9, *Të ardhurat nga Transaksionet e Këmbimit*.)
12. Inventarët në sektorin publik mund të përfshijnë:
- (a) Inventarët e ushtrisë;
 - (b) Dyqane të konsumit;
 - (c) Materialet e mirëmbajtjes;
 - (d) Pjesët e këmbimit për fabrikat dhe pajisjet, të ndryshme nga ato që trajtohen në standardet për Ndërtesa, Makineri, dhe Pajisje;
 - (e) Rezervat strategjike (për shembull rezervat e energjisë);
 - (f) Rezervat e monedhës së pa emetuar;
 - (g) Furnizimet e shërbimeve postare të mbajtura për shitje (për shembull, pulla);
 - (h) Punën në progres, duke përfshirë:
 - (i) Materialet e kurseve edukative/trajnuese; dhe
 - (ii) Shërbimet e klientit (për shembull, shërbimet e auditimit), ku ato shërbime shiten me çmime të pa influencuara si palë të lidhura; dhe
 - (i) Tokat/pronat e mbajtura për shitje.

13. Aty ku qeveria kontrollon të drejtat për të krijuar dhe emetuar aktive të ndryshme, përfshirë pullat postare dhe monedhën, këta artikuj të inventarit njihen si inventarë për qëllimet e këtij Standardi. Ata nuk raportohen me vlerën nominale, por maten në përputhje me paragrafin 15, domethënë me koston e printimit ose të prerjes së tyre.
14. Kur një qeveri mban rezerva strategjike të rezervave të ndryshme, të tilla si rezervat e energjisë (për shembull, nafta), për përdorim në raste urgjente ose situata të tjera (për shembull, fatkeqësi natyrore ose emergjenca të tjera të mbrojtjes civile), këto rezerva njihen si inventarë për qëllimet të këtij Standardi dhe trajtohen në përputhje me të.
- 14A. Inventarët ushtarakë përbëhen nga artikuj të një përdorimi, të tillë si municion, predha, raketa dhe bomba të dorëzuara nga armët ose sistemet e armëve. Megjithatë, disa lloje të raketave mund të kontabilizohen në përputhje me SNKSP 17, *Ndërtesa, Makineri, dhe Pajisje*, nëse plotësojnë kriteret për t'u klasifikuar në atë standard.

Matja e Inventarëve

15. **Inventarët do të maten me më të voglën midis koston dhe vlerës të realizueshme neto, përveç rasteve kur zbatohet paragrafi 16 ose paragrafi 17.**
16. **Aty ku inventarët merren përmes një transaksioni pa këmbim, kostoja e tyre do të matet me vlerën e tyre të drejtë në datën e marrjes.**
17. **Inventarët do të maten me më të voglën midis koston dhe koston aktuale të zëvendësimit, kur ata mbahen për:**
- (a) **Shpërndarje pa pagesë ose për një pagesë nominale; ose**
 - (b) **Konsum në procesin e prodhimit të mallrave që shpërndahen pa pagesë ose për një pagesë nominale.**

Kostoja e Inventarëve

18. **Kostoja e inventarëve do të përfshijë të gjitha kostot e blerjes, kostot e konvertimit, dhe kostot e tjera të shkaktuara për t'i sjellë inventarët në vendndodhjen dhe gjendjen e tyre aktuale.**

Kostot e Blerjes

19. Kostot e blerjes së inventarëve përfshijnë (a) çmimin e blerjes, (b) detyrimet e importit dhe taksat e tjera (të ndryshme nga ato të rikuperueshme më vonë nga njëësia ekonomike nga autoritetet tatimore), dhe (c) transportin, trajtimin, dhe kostot e tjera që i atribuohen drejtpërdrejt blerjes së mallrave të përfunduar, materialeve, dhe furnizimeve. Zbritjet tregtare, rabatet, dhe artikujt e tjerë të ngjashëm zbriten në përcaktimin e kostove të blerjes.

Kostot e Transformimit

20. Kostot e transformimit të punës në proces në inventarë të mallrave të përfunduar shkaktohen kryesisht në një mjedis prodhimi. Kostot e transformimit të inventarëve përfshijnë kostot që lidhen drejtpërdrejt me njësitë e prodhimit, siç është puna direkte. Ato gjithashtu përfshijnë një alokim sistematik të shpenzimeve të përgjithshme fikse dhe të ndryshueshme të prodhimit që shkaktohen në shndërrimin e materialeve në produkte të gatshme. Shpenzimet fikse të prodhimit janë ato kosto indirekte të prodhimit që mbeten relativisht konstante pavarësisht nga (a) vëllimi i prodhimit, të tilla si amortizimi dhe mirëmbajtja e ndërtesave dhe pajisjeve të fabrikës, dhe (b) kostoja e menaxhimit dhe administrimit të fabrikës. Shpenzimet e përgjithshme të ndryshueshme të prodhimit janë ato kosto indirekte të prodhimit që ndryshojnë drejtpërdrejt, ose pothuajse drejtpërdrejt, me vëllimin e prodhimit, siç janë materialet indirekte dhe puna indirekte.
21. Shpërndarja e shpenzimeve të përgjithshme fikse të prodhimit në kostot e konvertimit bazohet në kapacitetin normal të fabrikës/pajisjeve të prodhimit. Kapaciteti normal është prodhimi që pritet të arrihet mesatarisht në një numër periudhash ose sezonesh në rrethana normale, duke marrë parasysh humbjen e kapacitetit që rezulton nga mirëmbajtja e planifikuar. Niveli aktual i prodhimit mund të përdoret nëse përafrohet me kapacitetin normal. Shuma e shpenzimeve të përgjithshme fikse të shpërndara për secilën njësi prodhimi nuk rritet si pasojë e prodhimit të ulët ose fabrikës së papunë. Shpenzimet e përgjithshme të pashpërndara njihen si shpenzim në periudhën në të cilën ata ndodhin. Në periudha kur ka një prodhimit të pazakontë të lartë, shuma e shpenzimeve të përgjithshme fikse të shpërndara për secilën njësi të prodhimit zvogëlohen, që inventarët të mos maten përtej koston. Shpenzimet e përgjithshme të ndryshueshme të prodhimit shpërndahen për secilën njësi prodhimi në bazë të përdorimit aktual të pajisjeve të prodhimit.
22. Për shembull, shpërndarja e kostove, fikse dhe të ndryshueshme, të shkaktuara në zhvillimin e tokës së pazhvilluar që mbahet për shitje në pronat e tokës rezidenciale ose komerciale mund të përfshijë kostot që lidhen me peizazhin, kullimin, shtrimin e tubave për lidhjen e shërbimeve, etj.
23. Një proces prodhimi mund të rezultojë në prodhimin e më shumë se një produkti njëkohësisht. Ky është rasti, për shembull, kur prodhohen produkte të përbashkëta ose kur ka një produkt kryesor dhe një nënprodukt. Kur kostot e konvertimit të secilit produkt nuk janë të identifikueshme veç, ato shpërndahen midis produkteve në mënyrë racionale dhe të qëndrueshme. Shpërndarja mund të bazohet, për shembull, në vlerën relative të shitjeve të secilit produkt ose në fazën e procesit të prodhimit kur produktet bëhen të identifikueshëm veç, ose në përfundimin e prodhimit. Shumica e nënprodukteve, për nga natyra e tyre, janë jomaterialë. Në këtë rast, ata shpesh maten me vlerën e realizueshme neto dhe kjo vlerë zbritet nga kostoja e produktit kryesor. Si rezultat, vlera e mbartur e produktit kryesor nuk është materialisht e ndryshme nga kostoja e tij.

Kostot e Tjera

24. Kostot e tjera përfshihen në koston e inventarëve vetëm në masën që ato shkaktohen për t'i sjellë inventarët në vendndodhjen dhe gjendjen e tyre aktuale. Për shembull, mund të jetë e përshtatshme përfshirja e kostove të përgjithshme joproduhese ose kostove të projektimit të produkteve për klientë të veçantë në koston e inventarëve.
25. Shembuj të kostove të përjashtuar nga kostoja e inventarëve dhe të njohura si shpenzime në periudhën në të cilën ato janë shkaktuar janë:
- (a) Shuma të pazakonta të materialeve të shkuara dëm, punës, ose kosto të tjera prodhimi;
 - (b) Kostot e magazinimit, përveç nëse ato kosto janë të nevojshme në procesin e prodhimit para një faze të mëtejshme të prodhimit;
 - (c) Kostot administrative që nuk kontribuojnë në sjelljen e inventarëve në vendndodhjen dhe gjendjen e tyre aktuale; dhe
 - (d) Kostot e shitjes.
26. SNKSP 5, *Kostot e Huamarrjes*, identifikon rrethana të kufizuara ku kostot e huamarrjes përfshihen në koston e inventarëve.
27. Një njësi ekonomike mund të blejë inventarë me kushte shlyerjeje të shtyra. Kur marrëveshja përmban efektivisht një element financimi, ai element, për shembull një diferencë midis çmimit të blerjes për kushtet normale të kredisë dhe shumës së paguar, njihet si shpenzim interesi gjatë periudhës së financimit.

Kostoja e Inventarëve të një Ofruesi Shërbimesh

28. Për aq sa ofruesi i shërbimeve kanë inventarë (përveç atyre të përmendur në paragrafin 2(d)), ata i matin ato me kostot e prodhimit të tyre. Këto kosto konsistojnë kryesisht në punën dhe kostot e tjera të personelit të angazhuar drejtpërdrejt në dhënien e shërbimit, duke përfshirë personelin mbikëqyrës dhe shpenzimet e përgjithshme. Kostot e punës që nuk përfshihen në dhënien e shërbimit nuk përfshihen. Kostot e punës dhe të tjerat në lidhje me shitjet dhe personelin e përgjithshëm administrativ nuk përfshihen, por njihen si shpenzime në periudhën në të cilën ato shkaktohen. Kostoja e inventarëve të një dhënësi të shërbimit nuk përfshin marzhet e fitimit ose kostot e përgjithshme të paatribueshme të cilat shpesh përfshihen në çmimet e kërkuara nga dhënësit e shërbimeve.

Kostoja e Prodhimeve Bujqësore të Mbledhura nga Aktivet Biologjike

29. Në përputhje me SNKSP 27, inventarët që përfshijnë prodhimet bujqësore që një njësi ekonomike ka vjelë/korrur nga aktivet e saj biologjike do të maten me njohjen fillestare me vlerën e tyre të drejtë minus kostot për t'u shitur në momentin e vjeljes. Kjo është kostoja e inventarëve në atë datë për zbatimin e këtij Standardi.

Teknikat për Matjen e Kostos

30. Teknikat për matjen e kostos së inventarëve, siç është metoda e kostos standarde ose metoda e shitjes me pakicë, mund të përdoren për lehtësi nëse rezultatet përafrojnë koston. Kostot standarde marrin parasysh nivelet normale të materialeve dhe furnizimeve, punën, efikasitetin dhe shfrytëzimin e kapaciteteve. Ato rishikohen rregullisht dhe, nëse është e nevojshme, ndryshohen në dritën e kushteve aktuale.
31. Inventarët mund t'i transferohen njësisë ekonomike me anë të një transaksioni pa këmbim. Për shembull, një agjenci ndërkombëtare e ndihmës mund të dhurojë pajisje mjekësore për një spital publik pas një fatkeqësie natyrore. Në rrethana të tilla, kostoja e inventarit është vlera e tij e drejtë në datën në të cilën merret.

Formulat e Kostos

32. **Kostoja e inventarëve të artikujve që zakonisht nuk janë të këmbyeshëm, dhe të mirave ose shërbimeve të prodhuara dhe të ndara për projekte të veçanta, do të caktohet duke përdorur identifikimin specifik të kostove të tyre individuale.**
33. Identifikimi specifik i kostove nënkupton që kostot specifike i atribuohen artikujve të identifikuar të inventarit. Ky është një trajtim i përshtatshëm për artikujt që janë të ndarë për një projekt specifik, pavarësisht nëse janë blerë apo prodhuar. Sidoqoftë, identifikimi specifik i kostove është i papërshtatshëm kur ka një numër të madh të artikujve të inventarit që janë zakonisht të këmbyeshëm. Në rrethana të tilla, metoda e përzgjedhjes së atyre artikujve që mbeten në inventarë mund të përdoret për të marrë efekte të paracaktuara në sufiçitin ose defiçitin për periudhën.
34. **Kur zbaton paragrafin 33, një njësi ekonomike do të përdorë të njëjtën formulë kostoje për të gjithë inventarët që kanë natyrë dhe përdorim të ngjashëm me njësinë ekonomike. Për inventarët me natyrë ose përdorim të ndryshëm (për shembull, mallra të caktuara të përdorura në një segment dhe të njëjtin lloj mallrash të përdorur në një segment tjetër), formula të ndryshme kostoje mund të justifikohen. Një ndryshim në vendndodhjen gjeografike të inventarëve (dhe në rregullat përkatëse tatimore), në vetvete, nuk është i mjaftueshëm për të justifikuar përdorimin e formulave të ndryshme të kostos.**
35. **Kostoja e inventarëve, të ndryshëm nga ata të trajtuar në paragrafin 32, do të caktohet duke përdorur formulat e kostos hyrja-e-parë, dalja-e-parë (FIFO në anglisht – first in, first out) ose të mesatares së ponderuar. Një njësi ekonomike do të përdorë të njëjtën formulë kostoje për të gjithë inventarët që kanë një natyrë dhe përdorim të ngjashëm me njësinë ekonomike. Për inventarët me një natyrë ose përdorim të ndryshëm, formula të ndryshme të kostos mund të justifikohen.**

36. Për shembull, inventarët e përdorur në një segment mund të kenë një përdorim për njësinë ekonomike të ndryshme nga lloji i njëjtë i inventarëve të përdorur në një segment tjetër. Sidoqoftë, një ndryshim në vendndodhjen gjeografike të inventarëve, në vetvete, nuk është i mjaftueshëm për të justifikuar përdorimin e formulave të ndryshme të kostos.
37. Formula FIFO supozon se artikujt e inventarit që janë blerë më parë shiten më parë, dhe rrjedhimisht artikujt e mbetur në inventar në fund të periudhës janë ata të blerë ose prodhuar më së fundmi. Nën formulën e kostos mesatare të ponderuar, kostoja e secilit artikull përcaktohet nga mesatarja e ponderuar e kostos së artikujve të ngjashëm në fillim të një periudhe, dhe kostoja e artikujve të ngjashëm të blerë ose prodhuar gjatë periudhës. Mesatarja mund të llogaritet në baza periodike, ose kur merret çdo dërgesë shtesë, në varësi të rrethanave të njësisë ekonomike.

Vlera e Realizueshme Neto

38. Kostoja e inventarëve mund të mos jetë e rikuperueshme nëse ata inventarë janë dëmtuar, nëse janë vjetëruar plotësisht ose pjesërisht, ose nëse çmimet e tyre të shitjes kanë rënë. Kostoja e inventarëve gjithashtu mund të mos jetë e rikuperueshme nëse kostot e vlerësuara të përfundimit ose kostot e vlerësuara që do të shkaktohen për të bërë shitjen, shkëmbimin, ose shpërndarjen janë rritur. . Praktika e shkrimit të inventarëve nën koston në vlerën e realizueshme neto është në përputhje me pikëpamjen se aktivet nuk duhet të mbahen në më shumë se përfitimet e ardhshme ekonomike ose potencialin e shërbimit që pritet të realizohen nga shitja, shkëmbimi, shpërndarja, ose përdorimi i tyre.
39. Inventarët zakonisht regjistrohen në vlerën e realizueshme neto sipas bazës së artikujve njëri pas tjetrit. Në disa rrethana, megjithatë, mund të jetë e përshtatshme të gruposh artikuj të ngjashëm ose të shoqëruar. Ky mund të jetë rasti me artikujt e inventarit që kanë qëllime ose përdorime përfundimtare të ngjashme, dhe praktikisht nuk mund të vlerësohen veç nga artikujt e tjerë në atë linjë produkti. Nuk është e përshtatshme të regjistroni inventarë bazuar në një klasifikim të inventarit, për shembull, produktet e përfunduara, ose të gjithë inventarët në një operacion të veçantë ose segment gjeografik. Dhënësit e shërbimeve në përgjithësi akumulojnë kosto në lidhje me secilin shërbim për të cilin kërkohet një çmim i veçantë i shitjes. Prandaj, çdo shërbim i tillë trajtohet si një zë më vete.
40. Vlerësimet e vlerës së realizueshme neto gjithashtu marrin në konsideratë qëllimin për të cilin mbahet inventari. Për shembull, vlera e realizueshme neto e sasisë së inventarit të mbajtur për të përmbushur shitjet e firmave ose kontratat e shërbimeve bazohet në çmimin e kontratës. Nëse kontratat e shitjes janë për më pak se sasi të inventarit të mbajtura, vlera e realizueshme neto e teprcës bazohet në çmimet e përgjithshme të shitjes. Udhëzimet mbi trajtimin e provizioneve ose detyrimeve të kushtëzuara, të tilla si ato që rrjedhin nga kontratat e shitjeve të firmave që tejkalojnë sasi të inventarit të mbajtur, dhe

mbi kontratat e blerjes së firmave mund të gjenden në SNKSP 19, *Provizionet, Detyrimet e Kushtëzuara dhe Aktivet e Kushtëzuara*.

41. Materialet dhe furnizimet e tjera të mbajtura për përdorim në prodhimin e inventarëve nuk regjistrohen nën kosto nëse produktet e përfunduara në të cilat do të inkorporohen pritet të shiten, shkëmbehen, ose shpërndahen me ose mbi koston. Sidoqoftë, kur një rënie në çmimin e materialeve tregon se kostoja e produkteve të përfunduara tejkalon vlerën e realizueshme neto, materialet regjistrohen në vlerën e realizueshme neto. Në rrethana të tilla, kostoja e zëvendësimit të materialeve mund të jetë masa më e mirë e disponueshme e vlerës së tyre të realizueshme neto.
42. Një vlerësim i ri bëhet për vlerën e realizueshme neto në çdo periudhë pasuese. Kur rrethanat që shkaktuan që inventarët të regjistroheshin më parë nën koston nuk ekzistojnë më, ose kur ka evidencë të qartë të një rritjeje të vlerës së realizueshme neto për shkak të rrethanave të ndryshuara ekonomike, shuma e zbritjes përmbyset apo kthehet (d.m.th. kthimi kufizohet në shumën e zbritjes fillestare) në mënyrë që vlera e re e mbartur të jetë më e ulëta e koston dhe vlerës së rishikuar të realizueshme neto. Kjo ndodh, për shembull, kur një artikull i inventarit që mbahet me vlerën e realizueshme neto sepse çmimi i tij i shitjes ka rënë, është akoma në dispozicion në një periudhë pasuese dhe çmimi i tij i shitjes është rritur.

Shpërndarja e Produkteve pa Pagesë ose me një Pagesë të Caktuar

43. Një njësi e sektorit publik mund të mbajë inventarë, përfitimet e ardhshme ekonomike ose potenciali i shërbimit të të cilëve nuk lidhen drejtpërdrejt me aftësinë e tyre për të gjeneruar flukse hyrëse monetare neto. Këta lloje të inventarëve mund të lindin kur një qeveri ka vendosur të shpërndajë produkte të caktuar pa pagesë ose për një pagesë të përcaktuar. Në këta raste, përfitimet e ardhshme ekonomike ose potenciali i shërbimit të inventarit për qëllime të raportimit financiar reflektohet nga shuma që njësi ekonomike do të duhej të paguante për të marrë përfitimet ekonomike ose potencialin e shërbimit, nëse kjo ishte e nevojshme për të arritur objektivat e njësisë ekonomike. Aty ku përfitimet ekonomike ose potenciali i shërbimit nuk mund të merren në treg, do të duhet të bëhet një vlerësim i koston së zëvendësimit. Nëse qëllimi për të cilin mbahet inventari ndryshon, atëherë inventari vlerësohet duke përdorur dispozitat e paragrafit 15.

Njohja si një Shpenzim

44. **Kur inventarët shiten, shkëmbehen, ose shpërndahen, vlera e mbartur e këtyre inventarëve do të njihet si një shpenzim në periudhën në të cilën të ardhurat përkatëse njihen. Nëse nuk ka të ardhura të shoqëruara, shpenzimi njihet kur produktet shpërndahen ose shërbimi përkatës është kryer. Shuma e çdo zbritje të inventarëve dhe të gjitha humbjet e inventarëve do të njihen si shpenzim në periudhën kur ndodh zbritja ose humbja. Shuma e çdo anulimi apo kthimi të çdo zbritjeje të inventarëve do**

të njihet si një reduktim në shumën e inventarëve të njohur si shpenzim në periudhën në të cilën ndodh anulimi.

45. Për një ofrues të shërbimeve, pika kur inventarët njihen si shpenzime zakonisht ndodh kur shërbimet jepen, ose pas faturimit për shërbimet me pagesë.
46. Disa inventarë mund të alokohen në llogari të tjera të aktiveve, për shembull, inventari i përdorur si një përbërës i ndërtesave, makinerive, ose pajisjeve të vetë-ndërtuara. Inventarët e alokuar në një aktiv tjetër në këtë mënyrë njihen si shpenzim gjatë jetës së dobishme të atij aktivi.

Paraqitja e Informacioneve Shpjeguese

47. **Pasqyrat financiare do të paraqesin:**
- (a) **Politikat e kontabilitetit të adoptuara në matjen e inventarëve, përfshirë formulën e kostos të përdorur;**
 - (b) **Vlerën totale të mbartur e inventarëve dhe vlerën e mbartur në klasifikimet e përshtatshme për njësinë ekonomike;**
 - (c) **Vlerën e mbartur e inventarëve të mbajtur me vlerën e drejtë minus kostot për shitje;**
 - (d) **Shumën e inventarëve të njohur si shpenzim gjatë periudhës;**
 - (e) **Shumën e çdo zbritje të inventarëve të njohur si shpenzim në periudhën në përputhje me paragrafin 42;**
 - (f) **Shumën e çdo anulimi të çdo zbritjeje që njihet në pasqyrën e performancës financiare në periudhën në përputhje me paragrafin 42;**
 - (g) **Rrethanat ose ngjarjet që çuan në përmbysjen e një zbritjeje të inventarëve në përputhje me paragrafin 42; dhe**
 - (h) **Vlerën e mbartur të inventarëve të premtuar si garanci për detyrimet.**
48. Informacioni për vlerën e mbartur të mbajtur në klasifikime të ndryshme të inventarëve dhe shtrirjen e ndryshimeve në këto aktive është i dobishëm për përdoruesit e pasqyrave financiare. Klasifikimet e zakonshme të inventarëve janë mallrat, furnizimet e prodhimit, materialet, puna në progres, dhe produktet e përfunduara. Inventarët e një ofruesi të shërbimit mund të përshkruhen si punë në proces.
49. Shuma e inventarëve të njohur si shpenzim gjatë periudhës përbëhet nga (a) ato kosto të përfshira më parë në matjen e inventarit që tani është shitur, shkëmbyer, ose shpërndarë, dhe (b) shpenzimet e pashpërndara të prodhimit dhe shumat e pazakonta të kostove të prodhimit të inventarëve. Rrethanat e njësisë ekonomike mund të kërkojnë përfshirjen e kostove të tjera, siç janë kostot e shpërndarjes.

50. Disa njësi ekonomike adoptojnë një format për sufiçitin ose defiçit që rezulton në paraqitjen e shumave të ndryshme nga kostoja e inventarëve të njohur si shpenzim gjatë periudhës. Nën këtë format, një njësi ekonomike prezanton një analizë të shpenzimeve duke përdorur një klasifikim të bazuar në natyrën e shpenzimeve. Në këtë rast, njësia ekonomike paraqet kostot e njohura si shpenzim për (a) lëndët e para dhe materiale të konsumueshme, (b) kostot e punës dhe (c) kostot e tjera, së bashku me shumën e ndryshimit neto të inventarëve për periudhën.

Data Efektive

51. Një njësi ekonomike do të zbatojë këtë Standard për pasqyrat financiare vjetore që mbulojnë periudhat që fillojnë në ose pas 1 janarit, 2008. Zbatimi i mëparshëm inkurajohet. Nëse një njësi ekonomike zbaton këtë Standard për një periudhë që fillon para 1 janarit, 2008, ajo do të paraqesë informacion shpjegues për këtë fakt.
- 51A. SNKSP 27 ndryshoi paragrafin 29. Një njësi ekonomike do të zbatojë atë ndryshim për pasqyrat financiare vjetore që mbulojnë periudhat që fillojnë në ose pas 1 prillit, 2011. Nëse një njësi ekonomike zbaton SNKSP 27 për një periudhë që fillon para 1 prillit, 2011, ndryshimi do të zbatohet gjithashtu për atë periudhë të mëparshme.
- 51B. Paragrafi 52 u ndryshua me SNKSP 33, *Miratimi për Herë të Parë i Standardeve Ndërkombëtare të Kontabilitetit të Sektorit Publik (SNKSP) sipas të drejtave dhe detyrimeve të konstatuara* botuar në janar 2015. Një njësi ekonomike do të zbatojë atë ndryshim për pasqyrat financiare vjetore që mbulojnë periudhat që fillojnë në ose pas 1 janarit, 2017. Zbatimi i mëparshëm lejohet. Nëse një njësi ekonomike zbaton SNKSP 33 për një periudhë që fillon para 1 janarit, 2017, ndryshimi do të zbatohet gjithashtu për atë periudhë të mëparshme.
- 51C. Paragrafi 12 u ndryshua dhe paragrafi 14A u shtua nga *Përmirësimet e SNKSP-ve 2015*, botuara në prill 2016. Një njësi ekonomike do t'i zbatojë ato ndryshime për pasqyrat financiare vjetore që mbulojnë periudhat që fillojnë në ose pas 1 janarit, 2017. Zbatimi i mëparshëm inkurajohet. Nëse një njësi ekonomike zbaton ndryshimet për një periudhë që fillon para 1 janarit, 2017, ajo do të paraqesë informacion shpjegues për këtë fakt.
- 51D. Paragrafët 4 dhe 5 u fshinë nga *Zbatueshmëria e SNKSP-ve* botuar në prill 2016. Një njësi ekonomike do të zbatojë ato ndryshime për pasqyrat financiare vjetore që mbulojnë periudhat që fillojnë në ose pas 1 janarit, 2018. Zbatimi i mëparshëm inkurajohet. Nëse një njësi ekonomike zbaton ndryshimet për një periudhë që fillon para 1 janarit, 2018, ajo do të paraqesë informacion shpjegues për këtë fakt.
- 51E. Paragrafi 2 u ndryshua nga SNKSP 41, botuar në gusht 2018. Një njësi

ekonomike do të zbatojë këtë ndryshim për pasqyrat financiare vjetore që mbulojnë periudhat që fillojnë në ose pas 1 janarit, 2022. Zbatimi i mëparshëm inkurajohet. Nëse një njësi ekonomike zbaton ndryshimin për një periudhë që fillon para 1 janarit, 2022, ajo do të paraqesë informacion shpjegues për atë fakt dhe do të zbatojë SNKSP 41 në të njëjtën kohë.

52. Kur një njësi ekonomike adopton SNKSP-të sipas të drejtave dhe detyrimeve të konstatuara siç përcaktohet në SNKSP 33, *Miratimi për Herë të Parë i Standardeve Ndërkombëtare të Kontabilitetit të Sektorit Publik sipas të drejtave dhe detyrimeve të konstatuara (SNKSP-të)* për qëllime të raportimit financiar pas kësaj date efektive, ky Standard zbatohet për pasqyrat financiare vjetore të njësisë që mbulon periudhat që fillojnë në ose pas datës së adoptimit të SNKSP-ve.

Shfuqizimi i SNKSP 12 (2001)

53. Ky Standard zëvendëson SNKSP 12, *Inventarët*, të botuar në 2001.

SNKSP 13—KONTRATAT E QIRAVE

Shënime të Mirënjohjes

Ky Standard Ndërkombëtar i Kontabilitetit të Sektorit Publik (SNKSP) është hartuar kryesisht nga Standardi Ndërkombëtar i Kontabilitetit (SNK) 17 (Rishikuar 2003) *Kontratat e Qirave*, publikuar nga Bordi i Standardeve Ndërkombëtare të Kontabilitetit (BSNK). Ekstraktet nga SNK 17 riprodhohen në këtë publikim të Bordit të Standardeve Ndërkombëtare të Kontabilitetit të Sektorit Publik (BSNKSP) të Federatës Ndërkombëtare të Kontabilistëve (FNK) me lejen e Fondacionit të Standardeve Ndërkombëtare të Raportimit Financiar (SNRF).

Teksti i aprovuar i Standardeve Ndërkombëtare të Raportimit Financiar (SNRF) është ai i publikuar nga BSNK në gjuhën angleze, dhe kopjet mund të merren direkt nga IFRS Foundation, Costumer Service, Columbus Building, 7 Westferry Circus, Canary Wharf, London E14 4HD, United Kingdom.

E-mail: publications@ifrs.org

Internet: www.ifrs.org

Të drejtat e autorit për SNRF-të, SNK-të, Draftet e Paraqitura dhe publikime të tjera të BSNK-së i përkasin Fondacionit SNRF.

"SNRF", "SNK", "BSNK", "Fondacioni SNRF", "Standardet Ndërkombëtare të Kontabilitetit" dhe "Standardet Ndërkombëtare të Raportimit Financiar" janë marka tregtare të Fondacionit SNRF dhe nuk duhet të përdoren pa aprovimin e Fondacionit SNRF.

SNKSP 13—KONTRATAT E QIRAVE

Historia e SNKSP

Ky version përfshin ndryshimet që rezultojnë nga SNKSP-të e botuara deri në 31 janar, 2019.

SNKSP 13, *Kontratat e Qirave* u botua në dhjetor 2001.

Në dhjetor 2006 BSNKSP botoi një SNKSP 13 të rishikuar.

Që atëherë, SNKSP 13 është ndryshuar nga SNKSP-të e mëposhtme:

- *Zbatueshmëria e SNKSP-ve* (botuar në prill 2016)
- *Përmirësime të SNKSP-ve 2015* (botuar në prill 2016)
- *SNKSP 33, Miratimi për Herë të Parë i Standardeve Ndërkombëtare të Kontabilitetit të Sektorit Publik (IPSAS) sipas të drejtave dhe detyrimeve të konstatuara* (botuar në janar 2015)
- *SNKSP 32, Marrëveshjet e Koncesionit të Shërbimit: Grantdhënësi* (botuar në tetor 2011)
- *Përmirësime të SNKSP-ve 2011* (botuar në tetor 2011)
- *SNKSP 27, Bujqësia* (botuar në dhjetor 2009)
- *SNKSP 31, Aktivet Afatgjatë Jomateriale* (botuar në janar 2010)
- *Përmirësime të SNKSP-ve* (botuar në nëntor 2010)

Tabela e Paragrafëve të Ndryshuar në SNKSP 13

Paragrafi i Ndikuar	Si u Ndikua	Ndikuar Nga
Seksioni i parathënies	U Fshi	Përmirësime të SNKSP-ve Tetor 2011
2	U Ndryshua	SNKSP 27 Dhjetor 2009 Përmirësime të SNKSP-ve Prill 2016
3	U Fshi	Zbatueshmëria e

KONTRATAT E QIRAVE

Paragrafi i Ndikuar	Si u Ndikua	Ndikuar Nga
		SNKSP-ve Prill 2016
4	U Fshi	Zbatueshmëria e SNKSP-ve Prill 2016
19	U Fshi	Përmirësime të SNKSP-ve Nëntor 2010
20	U Fshi	Përmirësime të SNKSP-ve Nëntor 2010
20A	I Ri	Përmirësime të SNKSP-ve Nëntor 2010
21	U Ndryshua	Përmirësime të SNKSP-ve Prill 2016
25	U Ndryshua	SNKSP 32 Tetor 2011
26	U Ndryshua	SNKSP 32 Tetor 2011
27	U Ndryshua	SNKSP 32 Tetor 2011
36	U Ndryshua	SNKSP 31 Janar 2010
40	U Ndryshua	Përmirësime të SNKSP-ve Nëntor 2010
41	U Ndryshua	SNKSP 31 Janar 2010
44	U Ndryshua	Përmirësime të SNKSP-ve Nëntor 2010

KONTRATAT E QIRAVE

Paragrafi i Ndikuar	Si u Ndikua	Ndikuar Nga
66	U Ndryshua	SNKSP 31 Janar 2010
79	U Fshi	SNKSP 33 Janar 2015
80	U Fshi	SNKSP 33 Janar 2015
84A	I Ri	Përmirësime të SNKSP-ve Nëntor 2010
85A	I Ri	Përmirësime të SNKSP-ve Nëntor 2010
85B	I Ri	SNKSP 32 Tetor 2011
85C	I Ri	SNKSP 33 Janar 2015
85D	I Ri	Zbatueshmëria e SNKSP-ve Prill 2016
86	U Ndryshua	SNKSP 33 Janar 2015

SNKSP 13—KONTRATAT E QIRAVE

PËRMBAJTJA

	Paragrafi
Objektivi	1
Objekti	2–7
Përkufizime	8–11
Ndryshimet në Pagesat e Qirasë midis Momentit të Nënshkrimit të Kontratës e Qirasë dhe Fillimit të Afatit të Qirasë.....	9
Kontratat e Qirave me Opsion Blerjen.....	10
Norma Rritëse të Interesit të Huamarrjes.....	11
Klasifikimi i Kontratave të Qirasë	12–24
Kontratat e Qirave dhe Kontrata të Tjera.....	25–27
Qiratë në Pasqyrat Financiare të Qiramarrësve.....	28–44
Qiratë Financiare	28–41
Qiratë e Zakonshme	42–44
Qiratë në Pasqyrat Financiare të Qiradhënësve.....	45–69
Qiratë Financiare	45–61
Njohja Fillestare	50–61
Qiratë e Zakonshme	62–69
Transaksionet e Shitjes dhe Rimarrjes me Qira	70–78
Dispozitat Kalimtare	79–84
Data Efektive	85–86
Shfuqizimi i SNKSP 13 (2001).....	87

Standardi Ndërkombëtar i Kontabilitetit për Sektorin Publik 13, *Kontratat e Qirave* është përcaktuar në paragrafët 1–87. Të gjithë paragrafët kanë autoritet të barabartë. SNKSP 13 duhet të lexohet në kontekstin e objektivit të tij, Bazës për Konkluzione, *Parathënies së Standardeve Ndërkombëtare të Kontabilitetit të Sektorit Publik*, dhe *Kuadrit Konceptual për Raportimin Financiar me Qëllim të Përgjithshëm nga Njësitë e Sektorit Publik*. SNKSP 3, *Politikat Kontabël, Ndryshimet në Vlerësimet Kontabël dhe Gabimet*, jep një bazë për zgjedhjen dhe zbatimin e politikave kontabël në mungesë të udhëzimeve të qarta.

Objektivi

1. Objektivi i këtij Standardi është të përshkruajë, për qiramarrësit dhe qiradhënësit, politikat dhe paraqitjet e informacioneve të duhura të kontabilitetit që do të zbatohen në lidhje me kontratat e qirave financiare dhe operuese.

Objekti

2. Një njësi ekonomike që përgatit dhe paraqet pasqyrat financiare sipas kontabilitetit të të drejtave dhe detyrimeve të konstatuara do të zbatojë këtë Standard në kontabilizimin e të gjitha kontratave të qirave të ndryshme nga:

- (a) Kontratat e qirave për zbulimin dhe përdorimin e rezervave minerale, naftë, gaz natyror, dhe burime të ngjashme jo të rigjenerueshme; dhe
- (b) Marrëveshjet e licencimit për zëra të tillë si filmat, regjistrimet në video, shfaqjet, dorëshkrimet, patentat, dhe të drejtat e autorit.

Megjithatë, ky Standard nuk do të zbatohet si bazë e matjes për:

- (a) Pronat e mbajtura nga qiramarrësit që trajtohen si pronë për investim (shih SNKSP 16, *Aktivet Afatgjatë Materiale të Investuara*);
- (b) Aktivet Afatgjatë Materiale të Investuara të dhëna nga qiradhënësit me qira të zakonshme (shih SNKSP 16);
- (c) Aktivet biologjike brenda fushëveprimit të SNKSP 27, *Bujqësia* të mbajtura nga qiramarrësit me qira financiare; ose
- (d) Aktivet biologjike brenda fushëveprimit të SNKSP 27 të dhëna nga qiradhënësit me qira të zakonshme.

3. [Fshirë]

4. [Fshirë]

5. Ky Standard zbatohet për marrëveshjet që transferojnë të drejtën e përdorimit të aktiveve, edhe pse mund të kërkohen shërbime të konsiderueshme nga qiradhënësi në lidhje me përdorimin ose mirëmbajtjen e këtyre aktiveve. Ky Standard nuk zbatohet për marrëveshjet që janë kontrata për shërbime që nuk transferojnë të drejtën e përdorimit të aktiveve nga njëra palë kontraktuese në tjetrën. Njësitë e sektorit publik mund të hyjnë në marrëdhënie komplekse për dhënien e shërbimeve, të cilat mund ose nuk mund të përfshijnë qira të aktiveve. Këto çështje diskutohen në paragrafët 25–27.

6. Ky Standard nuk zbatohet për (a) marrëveshjet e qirasë për të eksploruar ose përdorur burimet natyrore të tilla si nafta, gazi, druri, metalet, dhe të drejtat e

tjera minerale, dhe (b) marrëveshjet e licencimit për zëra të tillë si filma, regjistrime në video, shfaqje, dorëshkrime, patenta, dhe të drejta të autorit. Kjo ndodh sepse këto lloj marrëveshjesh kanë potencialin të ngrënë çështje komplekse të kontabilitetit që duhet të adresohen veç.

7. Ky Standard nuk zbatohet për aktivet afatgjatë materiale të investuara. Aktivet Afatgjatë Materiale të Investuara maten nga qiradhënësit dhe qiramarrësit në përputhje me provizionet e SNKSP 16.

Përkufizime

8. **Termet e mëposhtëm përdoren në këtë Standard me kuptimet e specifikuara:**

Fillimi i kohëzgjatjes së qirasë është data nga e cila qiramarrësi ka të drejtë të ushtrojë të drejtën për të përdorur aktivin e dhënë me qira. Ajo është data e njohjes fillestare të qirasë (d.m.th., njohja e aktiveve, detyrimeve, të ardhurave, ose shpenzimeve që rezultojnë nga qiraja, sipas rastit).

Qiraja e kushtëzuar është ajo pjesë e pagesave të qirasë që nuk është fikse në vlerë, por bazohet në shumën e ardhshme të një faktori që ndryshon me kalimin e kohës (p.sh., përqindja e shitjeve të ardhshme, shuma e përdorimit në të ardhmen, indekset e çmimit të ardhshëm, normat e ardhshme të interesit të tregut).

Jeta ekonomike është ose:

- (a) Periudha gjatë së cilës një aktiv pritet të japë përfitime ekonomike ose potencial shërbimi për një ose më shumë përdorues; ose
- (b) Numri i njësive të prodhimit ose njësive të ngjashme që pritet të merren nga aktivi nga një ose më shumë përdorues.

Një **qira financiare** është një qira që transferon në mënyrë të konsiderueshme të gjitha rreziqet dhe përfitimet që lidhen me pronësinë e një aktivi. Titulli i pronësisë mundet ose nuk mund të transferohet përfundimisht.

Investimet bruto në qira janë tërësia e:

- (a) Pagesave minimale të qirasë të arkëtueshme nga qiradhënësi sipas një qiraje financiare; dhe
- (b) Çdo vlerë e mbetur e paguarantuar që i konstatohet qiradhënësit.

Vlera e mbetur e garantuar është:

- (a) Për një qiramarrës, ajo pjesë e vlerës së mbetur që garantohet nga qiramarrësi ose nga një palë e lidhur me qiramarrësin (shuma e garancisë është shuma maksimale që, në çdo rast, mund të bëhet e pagueshme); dhe

- (b) Për një qiradhënës, ajo pjesë e vlerës së mbetur që garantohej nga qiramarrësi, ose nga një palë e tretë që nuk ka lidhje me qiradhënësin, dhe që është financiarisht e aftë të përmbushë detyrimet sipas garancisë.

Fillimi i qirasë është data më hershme midis marrëveshjes së qirasë dhe datës së angazhimit nga palët në dispozitat kryesore të qirasë. Në këtë datë:

- (a) Një qira klasifikohet si qira e zakonshme ose qira financiare; dhe
- (b) Në rastin e një qiraje financiare, përcaktohen shumat që do të njihen në fillimin e afatit të qirasë.

Kostot fillestare direkte janë kosto shtesë që i atribuohen drejtpërdrejt negociatave të një qiraje, me përjashtim të kostove të tilla të shkaktuara nga qiradhënësit prodhues ose tregtarë.

Norma e interesit e nënkuptuar në qira është norma e skontimit që në fillimin e qirasë, e cila bën që vlera aktuale e përmbledhur e:

- (a) Pagesave minimale të qirasë; dhe
- (b) Vlerës së mbetur të pagarrantuar

të jetë e barabartë me shumën e (i) vlerës së drejtë të aktivitetit të dhënë me qira, dhe (ii) çdo kosto fillestare direkte të qiradhënësit.

Një **kontratë qiraje (apo qira)** është një marrëveshje ku qiradhënësi i përcjell qiramarrësit, në këmbim të një pagese ose një seri pagesash, të drejtën për të përdorur një aktiv për një periudhë të rënë dakord.

Afati i qirasë është periudha e paanullueshme për të cilën qiramarrësi ka pranuar të marrë me qira aktivin, së bashku me mundësinë e rinovimit për të cilin qiramarrësi ka opsionin të vazhdojë të marrë me qira aktivin, me ose pa pagesë të mëtejshme, kur në fillim të qirasë është e sigurt në mënyrë të arsyeshme që qiramarrësi do të ushtrojë këtë mundësi.

Norma rritëse e interesit të huamarrjes së qiramarrësit është norma e interesit që qiramarrësi do të duhej të paguajë për një qira të ngjashme ose, nëse kjo nuk është e përcaktueshme, norma që në fillim të qirasë, qiramarrësi do të paguante për të marrë hua me një kohëzgjatje të ngjashme dhe me një garanci të ngjashme, për të blerë aktivin.

Pagesat minimale të qirasë janë pagesat gjatë afatit të qirasë që qiramarrësit i kërkohet, ose mund t'i kërkohet të bëjë, duke përjashtuar qiranë e kushtëzuar, kostot për shërbimet dhe, kur është e përshtatshme, taksat që duhet të paguhet dhe t'i rimbursohen qiradhënësit, së bashku me:

- (a) Për një qiramarrës, çdo shumë të garantuar nga qiramarrësi ose nga një palë e lidhur me qiramarrësin; ose

- (b) Për një qiradhënës, çdo vlerë e mbetur e garantuar për qiradhënësin nga:
- (i) Qiramarrësi;
 - (ii) Një palë e lidhur me qiramarrësin; ose
 - (iii) Një palë e tretë e pavarur e palidhur me qiradhënësin që është financiarisht e aftë të përmbushë detyrimet sipas garancisë.

Megjithatë, nëse qiramarrësi ka një mundësi për të blerë aktivin me një çmim që pritet të jetë mjaftueshëm më i ulët se vlera e drejtë në datën kur kjo mundësi mund të ushtrohet për të qenë i sigurt në mënyrë të arsyeshme në fillim të qirasë, se mundësia do të ushtrohet, pagesat minimale të qirasë përfshijnë pagesat minimale të pagueshme gjatë kohëzgjatjes së qirasë deri në datën e pritshme të ushtrimit të këtij opsioni të blerjes dhe pagesën e kërkuar për ta ushtruar atë.

Investimi neto në qira është investimi bruto në qira i skontuar me normën e interesit të nënkuptuar në qira.

Një **qira e paanullueshme** është një qira që mund të anulohet vetëm:

- (a) Me shfaqjen e ndonjë ngjarjeje ose rrethane të largët që është e mundshme por nuk mund të parashikohet me siguri;
- (b) Me lejen e qiradhënësit;
- (c) Nëse qiramarrësi hyn në një qira të re për të njëjtin ose një aktiv ekuivalent me të njëjtin qiradhënës; ose
- (d) Me pagesën nga qiramarrësi të një shume të tillë shtesë që, në fillim të qirasë që vazhdimi i qirasë të jetë mjaftueshëm i sigurt.

Një **qira e zakonshme** është një qira e ndryshme nga një qira financiare.

Të ardhurat e pafituara financiare janë diferenca midis:

- (a) Investimit bruto në qira; dhe
- (b) Investimit neto në qira.

Vlera e mbetur e paguarantuar është ajo pjesë e vlerës së mbetur të aktivitetit të dhënë me qira, realizimi i të cilit nga qiradhënësi nuk është i siguruar ose garantohet vetëm nga një palë e lidhur me qiradhënësin.

Jeta e dobishme është periudha e mbetur e vlerësuar, nga fillimi i kohëzgjatjes së qirasë, pa kufizim nga kohëzgjatja e qirasë, mbi të cilin përfitimet ekonomike ose potenciali i shërbimit të personifikuar nga aktivi pritet të konsumohen nga njësia ekonomike.

Termet e përkufizuar në SNKSP-të e tjera përdoren në këtë Standard me të njëjtin kuptim si në ato Standarde, dhe riprodhohen në *Fjalorin e Termave të Përkufizuar* të publikuar veçmas.

Ndryshimet në Pagesat e Qirasë midis datës së Nënshkrimit të Kontratës së Qirasë dhe Fillimit të Kohëzgjatjes së Qirasë

9. Një marrëveshje qiraje ose një angazhim mund të përfshijë një provizion për të rregulluar pagesat e qirasë (a) për ndryshimet në koston e ndërtimit ose marrjes së pronës me qira, ose (b) për ndryshimet në ndonjë masë tjetër të koston ose vlerës, siç janë nivelet e përgjithshme të çmimeve, ose në kostot e qiradhënësit për financimin e qirasë, gjatë periudhës midis hyrjes në kontratën e qirasë dhe fillimit të afatit të qirasë. Nëse është kështu, efekti i çdo ndryshimi të tillë do të konsiderohet të ketë ndodhur në hyrjen në kontratën e qirasë për qëllimet e këtij Standardi.

Kontratat e Qirave me Mundësi Blerje

10. Përkufizimi i një qiraje përfshin kontrata për marrjen me qira të një aktivi që përmbajnë një provizion që i jep qiramarrësit një mundësi për të fituar titullin (dokumentin e pronësisë) e aktivitet me përmbushjen e kushteve të dakorduara. Këto kontrata ndonjëherë njihen si kontrata të qirave me opsion blerjen.

Norma e Rritur e Interesit të Huamarrjes

11. Aty ku një njësi ekonomike ka huamarrje të garantuara nga qeveria përcaktimi i normës shtesë (rritëse) të interesit të huamarrjes së qiramarrësit pasqyron ekzistencën e çdo garancie qeveritare dhe çdo tarife të shoqëruar me to. Kjo normalisht do të çojë në përdorimin e një norme rritëse interesi më të ulët huamarrjeje.

Klasifikimi i Kontratave të Qirave

12. Klasifikimi i qirave sipas këtij Standardi bazohet në masën në të cilën rreziqet dhe përfitimet që shoqërojnë pronësinë e një aktivi të dhënë me qira qëndrojnë tek qiradhënësi ose qiramarrësi. Rreziqet përfshijnë mundësitë e humbjeve nga kapaciteti i papërdorur, vjetërsia teknologjike, ose ndryshimet në vlerë për shkak të ndryshimit të kushteve ekonomike. Shpërblimet mund të përfaqësohen nga pritja e potencialit të shërbimit ose operacionit fitimprurës gjatë jetës ekonomike të aktivitet, dhe fitimi nga rritja në vlerë ose realizimi i një vlere të mbetur.
13. **Një qira klasifikohet si një qira financiare nëse transferon në mënyrë të konsiderueshme të gjitha rreziqet dhe përfitimet që lidhen me pronësinë. Një qira klasifikohet si një qira e zakonshme nëse nuk transferon në thelb të gjitha rreziqet dhe përfitimet që lidhen me pronësinë.**
14. Për shkak se transaksioni midis një qiradhënësi dhe një qiramarrësi bazohet në një marrëveshje qiraje midis tyre, është e përshtatshme të përdoren përkufizime të njëjta. Aplikimi i këtyre përkufizimeve në rrethanat e ndryshme të qiradhënësit dhe qiramarrësit mund të rezultojë që e njëjta qira të klasifikohet ndryshe nga njëri-tjetri. Për shembull, ky mund të jetë rasti nëse qiradhënësi përfiton nga një garanci e vlerës së mbetur të dhënë nga një palë që nuk ka lidhje me qiramarrësin.

15. Nëse një qira është një qira financiare apo një qira e zakonshme varet nga thelbi i transaksionit dhe jo nga forma e kontratës. Edhe pse këta më poshtë janë shembuj të situatave që individualisht ose në kombinim normalisht do të çonin në klasifikimin e një qiraje financiare, një qira nuk ka nevojë të plotësojë të gjitha këto kritere në mënyrë që të klasifikohet si një qira financiare:
- (a) Qiraja transferon pronësinë e aktivitetit tek qiramarrësi në fund të kohëzgjatjes së qirasë;
 - (b) Qiramarrësi ka opsionin e blerjes së aktivitetit me një çmim që pritet të jetë në mënyrë të konsiderueshme më i ulët se sa vlera e vërtetë e aktivitetit në momentin kur ky opsion bëhet i mundshëm dhe është e qartë që në fillim të marrëveshjes që ky opsion do të ushtrohet;
 - (c) Afati i qirasë përbën pjesën më të madhe të jetës ekonomike të aktivitetit, edhe nëse titulli (dokumenti i pronësisë) nuk transferohet;
 - (d) Në fillim të marrëveshjes së qirasë, vlera aktuale e pagesave minimale të qirasë përbën në mënyrë të konsiderueshme të gjithë vlerën e drejtë të aktivitetit të dhënë me qira;
 - (e) Aktivitetet e marra me qira janë të një natyre të tillë të veçantë sa që vetëm qiramarrësi mund t'i përdorë ata pa modifikime të mëdha; dhe
 - (f) Aktivitetet e marra me qira nuk mund të zëvendësohen lehtë nga një aktivitet tjetër.
16. Tregues të tjerë që individualisht ose në kombinim gjithashtu mund të çojnë në një qira të klasifikuar si një qira financiare janë:
- (a) Nëse qiramarrësi mund të anulohet qiranë, humbjet e qiradhënësit të lidhura me anulimin përballohen nga qiramarrësi;
 - (b) Fitimet ose humbjet nga luhatja në vlerën e drejtë të shumës së mbetur i llogariten qiramarrësit (për shembull në formën e një zbritje qiraje që janë të barabarta me pothuaj të ardhurat e shitjes në fund të qirasë); dhe
 - (c) Qiramarrësi ka aftësinë për të vazhduar qiranë për një periudhë dytësore me një qira që është shumë më e ulët se qiraja e tregut.
17. Shembujt dhe treguesit në paragrafët 15 dhe 16 nuk janë gjithmonë përfundimtarë. Nëse nga karakteristikat e tjera është e qartë se qiraja nuk transferon në thelb të gjitha rreziqet dhe përfitimet që lidhen me pronësinë, qiraja klasifikohet si një qira e zakonshme. Për shembull, ky mund të jetë rasti (a) nëse pronësia e aktivitetit transferohet në fund të qirasë për një pagesë të ndryshueshme të barabartë me vlerën e tij të drejtë atëherë, ose (b) nëse ka qira të kushtëzuara si rezultat i të cilave qiramarrësi nuk i ka në thelb të gjitha rreziqet dhe përfitimet e mundshme.
18. Klasifikimi i qirasë bëhet në fillim të marrëveshjes së qirasë. Nëse në një kohë të

mëvonshme qiramarrësi dhe qiradhënësi bien dakord që të ndryshojnë kushtet e marrëveshjes së qirasë, pa e rinovuar, në një mënyrë të tillë që do të rezultonte në një klasifikim të ndryshëm të marrëveshjes së qirasë sipas kriteve të paragrafëve 12-17, nëse termat e ndryshuar kanë qenë pjesë e marrëveshjes që në fillim të qirasë, atëherë marrëveshja e rishikuar do të konsiderohet si një marrëveshje e re gjatë gjithë afatit të qirasë. Sidoqoftë, ndryshimet në vlerësimet (për shembull, ndryshimet në vlerësimet e jetës ekonomike ose vlerës së mbetur të pronës me qira) ose ndryshimet në rrethana (për shembull, mospagimi nga qiramarrësi), nuk shkaktojnë një klasifikim të ri të qirasë për qëllime të kontabilitetit.

19. [Fshirë]

20. [Fshirë]

20A. Kur një qira përfshin elemente të tokës dhe ndërtesave, një njësi ekonomike vlerëson klasifikimin e secilit element si një qira financiare ose të zakonshme veç e veç, në përputhje me paragrafët 12-18. Në përcaktimin nëse elementi i tokës është një qira e zakonshme apo financiare, një konsideratë e rëndësishme është se toka normalisht ka një jetë ekonomike të pacaktuar.

21. Kurdo që është e nevojshme për të klasifikuar dhe kontabilizuar një qira të tokës dhe ndërtesave, pagesat minimale të qirasë (përfshirë çdo pagesë paraprake në fillim të qerasë) alokohen midis elementeve të tokës dhe ndërtesave në proporcion me vlerat e drejta relative të interesave të qirasë në elementin e tokës dhe elementin e ndërtesave të qirasë në fillim të marrëveshjes së qirasë. Nëse pagesat e qirasë nuk mund të alokohen në mënyrë të besueshme midis këtyre dy elementeve, e gjithë qiraja klasifikohet si një qira financiare, përveç nëse është e qartë se të dy elementët janë qira e zakonshme, në të cilin rast e gjithë qiraja klasifikohet si një qira e zakonshme.

22. Për një qira të tokës dhe ndërtesave në të cilat shuma që fillimisht do të njihej për elementin e tokës, në përputhje me paragrafin 28, është jomateriale, toka dhe ndërtesat mund të trajtohen si një njësi e vetme me qëllim të klasifikimit të qirasë dhe të klasifikohen si një qira financiare ose e zakonshme në përputhje me paragrafët 12-18. Në një rast të tillë, jeta ekonomike e ndërtesave konsiderohet si jeta ekonomike e të gjithë aktivitetit të dhënë me qira.

23. Matja e veçantë e elementeve të tokës dhe ndërtesave nuk kërkohet kur interesi i qiramarrësit për tokën dhe ndërtesat klasifikohet si një pronë investimi në përputhje me SNKSP 16 dhe adoptohet modeli i vlerës së drejtë. Llogaritjet e detajuara kërkohen për këtë vlerësim vetëm nëse klasifikimi i njërit ose i të dy elementeve është ndryshe i pasigurt.

24. Në përputhje me SNKSP 16, është e mundur që një qiramarrës të klasifikojë një interes të pronës të mbajtur nën një qira të zakonshme si një investim në pasuri të paluajtshme. Nëse ndodh, atëherë investimi në pasuri të paluajtshme llogaritet si të ishte një qira financiare dhe, për më tepër për regjistrimin e këtij aktivitet

është përdorur modeli i vlerës së drejtë. Qiramarrësi duhet të vazhdojë të konsiderojë qiranë si qira financiare, edhe në qoftë se ndonjë ngjarje e mëvonshme do të ndryshojë natyrën e pronësisë mbi pronën e qiramarrësit e cila do të mund të bënte që aktivi i marrë me qira të mos konsiderohej si një aktiv afatgjatë material i investuar. Ky do të jetë rasti, për shembull, nëse qiramarrësi:

- (a) Zë pronën, e cila më pas transferohet në pronën e zënë nga pronari me një kosto të konsideruar të barabartë me vlerën e saj të drejtë në datën e ndryshimit të përdorimit; ose
- (b) Jep me nënqira që transferon në thelb të gjitha rreziqet dhe përfitimet që lidhen me pronësinë e interesit tek një palë e tretë e palidhur. Një nënqira e tillë kontabilizohet nga qiramarrësi si një qira financiare për palën e tretë, edhe pse mund të kontabilizohet si një qira e zakonshme nga pala e tretë.

Kontratat e Qirasë dhe Kontratat e Tjera

- 25. Një kontratë mund të përbëhet vetëm nga një marrëveshje për dhënien me qira të një aktivi. Sidoqoftë, një kontratë qiraje mund të jetë gjithashtu një element në një grup më të gjerë marrëveshjesh me njësitë e sektorit privat për të ndërtuar, zotëruar, operuar dhe/ose transferuar aktive. Njësitë e sektorit publik shpesh hyjnë në marrëveshje të tilla, veçanërisht në lidhje me aktivet fizike me jetë të gjatë dhe aktivet e infrastrukturës. Marrëveshjet e tjera mund të përfshijnë një njësi të sektorit publik që merr me qira infrastrukturën nga sektori privat. Njësia ekonomike përcakton nëse aranzhimi është një aranzhim i koncesionit të shërbimit, siç përcaktohet në SNKSP 32, *Marrëveshjet Koncesionare të Shërbimit: Grantdhënësi*.
- 26. Kur një marrëveshje nuk i plotëson kushtet për njohjen e një aktivi koncesioni të shërbimit në përputhje me SNKSP 32 dhe marrëveshja përmban një qira të zakonshme të identifikueshme ose një qira financiare siç përcaktohet në këtë Standard, provizionet e këtij Standardi zbatohen në kontabilizimin e komponentit të marrëveshjes së qirasë.
- 27. Njësitë e sektorit publik gjithashtu mund të hyjnë në një sërë marrëveshjesh për dhënien e të mirave dhe/ose shërbimeve, të cilat përfshijnë domosdoshmërisht përdorimin e aktiveve të dedikuara. Në disa nga këto marrëveshje, mund të mos jetë e qartë nëse ka lindur një marrëveshje koncesioni shërbimi siç përcaktohet në SNKSP 32 ose një qira, siç përcaktohet nga ky Standard. Në këta raste, ushtrohet gjykimi profesional dhe nëse ka lindur një qira, zbatohet ky standard; nëse një qira nuk ka lindur, njësitë ekonomike i kontabilizojnë ato marrëveshje duke zbatuar provizionet e SNKSP-ve të tjera përkatëse, ose në mungesë të tyre, standarde të tjera përkatëse ndërkombëtare dhe/ose kombëtare të kontabilitetit.

Qiratë në Pasqyrat Financiare të Qiramarrësve

Qiratë Financiare

28. **Në fillimin e afatit të qirasë, qiramarrësit do të njohin aktivet e marra nën qiratë financiare si aktive, dhe detyrimet e shoqëruara me qiranë si detyrime në pasqyrat e tyre të pozicionit financiar. Aktivet dhe detyrimet do të njihen me shuma të barabarta me vlerën e drejtë të pronës me qira ose, nëse është më e ulët, vlerën aktuale të pagesave minimale të qirasë, secila e përcaktuar në fillim të qirasë. Norma e skontimit që do të përdoret në llogaritjen e vlerës aktuale të pagesave minimale të qirasë është norma e interesit e nënkuptuar në qira, nëse kjo është praktike të përcaktohet; nëse jo, do të përdoret norma rritëse e huamarrjes së qiramarrësit.**
29. Transaksionet dhe ngjarjet e tjera kontabilizohen dhe prezantohen në përputhje me thelbin e tyre dhe realitetin financiar, dhe jo thjesht me formën ligjore. Megjithëse forma ligjore e një marrëveshjeje qiraje është se qiramarrësi nuk mund të marrë asnjë titull ligjor për aktivin e marrë me qira, në rastin e qirave financiare, thelbi dhe realiteti financiar janë se qiramarrësi merr përfitimet ekonomike ose potencialin e shërbimit të përdorimit të aktivit me qira për pjesën më të madhe të jetës së tij ekonomike në këmbim të hyrjes në një obligim për të paguar për atë të drejtë një shumë që përafrohet, në fillim të qirasë, me vlerën e drejtë të aktivit dhe pagesës financiare të shoqëruar.
30. Nëse transaksionet e tilla të qirasë nuk pasqyrohen në pasqyrat financiare të qiramarrësit, aktivet dhe detyrimet e një njësie ekonomike janë nënvlerësuar, duke shtrembëruar kështu raportet financiare. Prandaj, është e përshtatshme që një qira financiare të njihet në pasqyrat financiare të qiramarrësit si një aktiv dhe si një detyrim për të paguar shumat e ardhshme të qirasë. Në fillim të afatit të qirasë, aktivi dhe detyrimi për pagesat e ardhshme të qirasë njihen në pasqyrat financiare me të njëjtat shuma, me përjashtim të çdo kostoje fillestare direkte të qiramarrësit që i shtohet shumës së njohur si aktiv.
31. Nuk është e përshtatshme që detyrimet për aktivet e marra me qira që të paraqiten në pasqyrat financiare si një pakësim i vlerës së aktivit të marrë me qira.
32. Nëse, për prezantimin e detyrimeve në faqen kryesore të pasqyrës së pozicionit financiar, bëhet një dallim midis detyrimeve afatshkurtër dhe atyre afatgjatë, i njëjti dallim bëhet edhe për detyrimet e qirasë.
33. Kostot fillestare direkte shpesh shkaktohen në lidhje me aktivitetet specifike të marrjes me qira, të tilla si negocimi dhe sigurimi i aranzhimeve të qirasë. Kostot e identifikuar si të lidhura drejtpërdrejt me aktivitetet e kryera nga qiramarrësi për një qira financiare i shtohen shumës së njohur si një aktiv.
34. **Pagesat minimale të qirasë duhet të jenë të përpjesëtuara midis shpenzimeve për interesa dhe pakësimit të detyrimit të papaguar.**

Shpenzimet financiare (interesat) duhet të shpërndahen për çdo periudhë gjatë afatit të qirasë në mënyrë që të japin një normë interesi periodike dhe konstante mbi pjesën e mbetur të detyrimit. Qiratë e kushtëzuara do të ngarkohen si shpenzime në periudhën në të cilën ato janë kryer.

35. Në praktikë, në alokimin e pagesës financiare për periudhat gjatë kohëzgjatjes së qirasë, një qiramarrës mund të përdorë një formë përafrimi për të thjeshtuar llogaritjen.
36. **Një qira financiare krijon një shpenzim amortizimi për aktivet e amortizueshme si dhe një shpenzim financiar për secilën periudhë kontabël. Politika e amortizimit për aktivet e amortizueshme me qira do të jetë në përputhje me atë për aktivet e amortizueshme që janë në pronësi, dhe amortizimi i njohur do të llogaritet në përputhje me SNKSP 17, *Ndërtesa, Makineri, dhe Pajisje*, dhe SNKSP 31, *Aktivitet Afatgjatë Jomateriale*, sipas rastit. Nëse nuk ka siguri të arsyeshme se qiramarrësi do të marrë pronësinë deri në fund të afatit të qirasë, aktivi do të amortizohet plotësisht përgjatë afatit më të shkurtër midis afatit të qirasë ose jetës së tij të dobishme.**
37. Shuma e amortizueshme e një aktivi të marrë me qira shpërndahet për secilën periudhë kontabël gjatë periudhës së përdorimit të pritur në baza sistematike në përputhje me politikën e amortizimit që qiramarrësi adopton për aktivet e amortizueshme që zotërohen. Nëse ka siguri të arsyeshme që qiramarrësi do të marrë pronësinë deri në fund të kohëzgjatjes së qirasë, periudha e përdorimit të pritur është jeta e dobishme e aktivitetit; përndryshe aktivi zhvlerësohet gjatë afatit më të shkurtër midis afatit të qirasë ose jetës së tij të dobishme.
38. Shuma e shpenzimit të amortizimit për aktivin dhe shpenzimet e financës për periudhën rrallë herë janë të njëjta me pagesat e qirasë që paguhet për periudhën, dhe për këtë arsye është e papërshtatshme thjesht të njihen pagesat e qirasë të pagueshme si shpenzim. Prandaj, vlera e aktivitetit dhe detyrimet e lidhura me të, vështrirë se janë të barabarta në vlerë pas fillimit të afatit të qirasë.
39. Për të përcaktuar nëse një aktiv i dhënë me qira është zhvlerësuar, një njësi ekonomike zbaton testet përkatëse të zhvlerësimit në SNKSP 21, *Zhvlerësimi i Aktiveve që nuk Gjenerojnë Mjete Monetare*, dhe SNKSP 26, *Zhvlerësimi i Aktiveve që Gjenerojnë Mjete Monetare*.
40. **Qiramarrësit duhet të paraqesin informacione shpjeguese për qiratë financiare si më poshtë:**
- (a) **Për secilën klasë të aktiveve, vlerën e mbartur neto në datën e raportimit;**
 - (b) **Një rakordim (përputhje) mes totalit të pagesave të ardhshme minimale të qirasë në datën e raportimit, dhe vlerës së tyre aktuale;**
 - (c) **Për më tepër, një njësi ekonomike do të paraqesë informacion për**

totalin e pagesave të ardhshme minimale të qirasë në datën e raportimit, dhe vlerën e tyre aktuale, për secilën nga periudhat e mëposhtme:

- (i) Jo më vonë se një vit;
 - (ii) Më vonë se një vit dhe jo më vonë se pesë vjet; dhe
 - (iii) Më vonë se pesë vjet;
- (d) **Qiratë e kushtëzuara të njohura si shpenzim në periudhën;**
- (e) **Totalin e pagesave minimale të nënqirave të ardhshme që pritet të merren nën nënqira jo të anulueshme në datën e raportimit; dhe**
- (f) **Një përshkrim të përgjithshëm të marrëveshjeve të qirasë të rëndësishme të qiramarrësit duke përfshirë, por pa u kufizuar në, sa vijon:**
- (i) **Bazën mbi të cilën përcaktohet qiraja e pagueshme e kushtëzuar;**
 - (ii) **Ekzistencën dhe kushtet e mundësive të rinovimit ose blerjes dhe klauzolave të përshkallëzimit; dhe**
 - (iii) **Kufizimet e imponuara nga marrëveshjet e qirasë, të tilla si ato që lidhen me kthimin e sfiçitit, kthimin e kontributeve të kapitalit, dividendët ose shpërndarjet e ngjashme, borxhin shtesë dhe marrjen me qira të mëtejshme.**

41. Për më tepër, kërkesat për dhënien e informacioneve shpjeguese në përputhje me SNKSP 16, SNKSP 17, SNKSP 21, *Zhvlerësimi i Aktiveve që nuk Gjenerojnë Mjete Monetare*, SNKSP 26, *Zhvlerësimi i Aktiveve që Gjenerojnë Mjete Monetare*, dhe SNKSP 31, që janë adoptuar nga njësia ekonomike janë zbatuar për shumat e aktiveve të marra me qira sipas qirave financiare që kontabilizohen nga qiramarrësi si blerje të aktiveve.

Qiratë e zakonshme

42. **Pagesat e qirasë nën një qira të zakonshme do të njihen si shpenzime përgjatë afatit të qirasë, përveç rasteve kur një bazë sistematike tjetër është përfaqësuese e modelit kohor të përfitimit të përdoruesit.**
43. Për qiratë e zakonshme, pagesat e qirasë (duke përfshirë kostot për shërbime të tilla si sigurimi dhe mirëmbajtja) njihen si shpenzime në baza lineare, përveç nëse një bazë tjetër sistematike është përfaqësuese e modelit kohor të përfitimit të përdoruesit, edhe nëse pagesat nuk janë mbi atë bazë.
44. **Qiramarrësit duhet të paraqesin informacione shpjeguese sa vijon për qiratë e zakonshme:**
- (a) **Totalin e pagesave minimale të ardhshme të qirasë nën qira operuese**

të paanulueshme për secilën nga periudhat e mëposhtme:

- (i) Jo më vonë se një vit;
 - (ii) Më vonë se një vit dhe jo më vonë se pesë vjet; dhe
 - (iii) Më vonë se pesë vjet;
- (b) Totalin e pagesave minimale të nënqirave të ardhshme që pritet të merren për nënqiratë e paanulueshme në datën e raportimit;
- (c) Pagesat e qirasë dhe nënqirave të njohura si shpenzime në periudhë, me shuma të veçanta për pagesat minimale të qirasë, qiratë e kushtëzuara, dhe pagesat e nënqirave; dhe
- (d) Një përshkrim të përgjithshëm të marrëveshjeve të rëndësishme të qirasë së qiramarrësit duke përfshirë, por pa u kufizuar në, sa vijon:
- (i) Bazën mbi të cilën përcaktohen pagesat e kushtëzuara të qirasë;
 - (ii) Ekzistenca dhe kushtet e opsioneve të rinovimit ose blerjes dhe klauzolave të përshkallëzimit; dhe
 - (iii) Kufizimet e imponuara nga marrëveshjet e qirasë, të tilla si ato që lidhen me kthimin e sfiçitit, kthimin e kontributeve të kapitalit, dividendët ose shpërndarjet e ngjashme, borxhin shtesë dhe marrjen me qira të mëtejshme.

Qiratë në Pasqyrat Financiare të Qiradhënësve

Qiratë Financiare

45. Ky Standard përshkruan trajtimin e të ardhurave financiare të fituara në një qira financiare. Termi "qiradhënës prodhues ose tregtar" përdoret në këtë Standard për t'iu referuar të gjitha njësive të sektorit publik që prodhojnë ose tregtojnë aktive dhe gjithashtu veprojnë si qiradhënës të atyre aktiveve, pavarësisht nga shkalla e aktiviteteve të tyre të qiradhënies, tregtimit dhe prodhimit. Në lidhje me një njësi ekonomike që është qiradhënëse prodhuese ose tregtare, Standardi përshkruan gjithashtu trajtimin e fitimeve ose humbjeve që vijnë nga transferimi i aktiveve.
46. Njësitë e sektorit publik mund të hyjnë në qira financiare si qiradhënës në rrethana të ndryshme. Disa njësi të sektorit publik mund të tregtojnë aktive në baza të rregullta. Për shembull, qeveritë mund të krijojnë njësi me qëllim të veçantë që janë përgjegjëse për prokurimin qendror të aktiveve dhe furnizimeve për të gjitha njësitë e tjera. Centralizimi i funksionit të blerjes mund të japë mundësi më të madhe për të marrë zbritje tregtare ose kushte të tjera të favorshme. Në disa juridiksione, një njësi qendrore blerëse mund të blejë zëra në emër të njësive të tjera, me të gjitha transaksionet që kryhen në emër të njësive

të tjera. Në juridiksione të tjera, një njësi qendrore blerëse mund të blejë zëra në emrin e vet, dhe funksionet e saj mund të përfshijnë:

- (a) Prokurimin (marrjen) e aktiveve dhe furnizimeve;
- (b) Transferimin e aktiveve përmes shitjes ose qirasë financiare; dhe/ose
- (c) Menaxhimin e një portofoli të aktiveve, të tilla si një flotë automjesh, për përdorim nga njësitë e tjera, dhe vënia e atyre aktiveve në dispozicion për qira afatshkurtër ose afatgjatë ose blerje.

47. Njësitë e tjera të sektorit publik mund të hyjnë në transaksione qiraje në një shkallë më të kufizuar dhe në intervale më të rralla. Në veçanti, në disa juridiksione njësitë e sektorit publik që kanë zotëruar dhe operuar tradicionalisht aktivet e infrastrukturës si rrugët, digat dhe impiantet e trajtimit të ujit nuk po marrin më automatikisht pronësinë e plotë dhe përgjegjësinë operacionale për këto aktive. Njësitë e sektorit publik mund të transferojnë aktivet ekzistuese të infrastrukturës tek njësitë e sektorit privat me anë të shitjes ose me qira financiare. Për më tepër, njësitë e sektorit publik mund të ndërtojnë aktive të reja fizike dhe infrastrukturore me jetë të gjatë në partneritet me njësitë e sektorit privat, me synimin që njësitë e sektorit privat të marrë përgjegjësinë për aktivet me anë të blerjes së plotë ose me qira financiare pasi të jenë përfunduar. Në disa raste, marrëveshja parashikon një periudhë kontrolli nga sektori privat para kthimit të titullit dhe kontrollit të aktivitetit për në sektorin publik - për shembull, një qeveri lokale mund të ndërtojë një spital dhe t'i japë me qira objektin një kompanie të sektorit privat për një periudhë njëzet-vjeçare, pas së cilës kohë objekti kthehet në kontrollin publik.

48. **Qiradhënësit do të njohin pagesat e qirasë të arkëtueshme sipas një qiraje financiare si aktive në pasqyrat e tyre të pozicionit financiar. Ata do t'i paraqesin këto aktive si të arkëtueshme në një shumë të barabartë me investimin neto në qira.**

49. Në një qira financiare, në thelb të gjitha rreziqet dhe përfitimet që shoqërojnë pronësinë ligjore transferohen nga qiradhënësi, dhe kështu pagesa e qirasë e arkëtueshme trajtohet nga qiradhënësi si ripagim i principali dhe të ardhura financiare për të rimbursuar dhe shpërblyer qiradhënësin për investimet dhe shërbimet e tij.

Njohja Fillestare

50. Kostot fillestare direkte shpesh shkaktohen nga qiradhënësit dhe përfshijnë shumën të tilla si komisionet, tarifat ligjore, dhe kostot e brendshme që janë shpenzime shtesë dhe i atribuohen drejtpërdrejt negociatave dhe aranzhimit të një qiraje. Ato përjashtojnë shpenzimet e përgjithshme, si ato të shkaktuara nga një ekip shitjesh dhe marketingu. Për qira financiare të ndryshme nga ato që përfshijnë qiradhënësit prodhues ose tregtarë, kostot fillestare direkte përfshihen në matjen fillestare të qirasë financiare të arkëtueshme dhe zvogëlojnë shumën e

të ardhurave të njohura gjatë kohëzgjatjes së qirasë. Norma e interesit e nënkuptuar në qira përcaktohet në atë mënyrë që kostot fillestare direkte të përfshihen automatikisht në qiranë financiare të arkëtueshme; nuk ka nevojë t'i shtoni ato veç e veç. Kostot që hasen nga qiradhënësit prodhues ose tregtarë në lidhje me negocimin dhe aranzhimin e një qiraje përjashtohen nga përkufizimi i kostove fillestare direkte. Si rezultat, ato përjashtohen nga investimi neto në qira dhe njihen si shpenzim kur fitimi ose humbja nga shitja njihet, e cila për një qira financiare është normalisht në fillimin e kohëzgjatjes së qirasë.

51. **Njohja e të ardhurave financiare do të bazohet në një model që pasqyron një normë konstante periodike të kthimit të investimit neto të qiradhënësit në qiranë financiare.**
52. Një qiradhënës synon të shpërndajë të ardhurat financiare gjatë kohëzgjatjes së qirasë në baza sistematike dhe racionale. Kjo shpërndarje i të ardhurave bazohet në një model që pasqyron një kthim konstant periodik të investimit neto të qiradhënësit në qiranë financiare. Pagesat e qirasë që lidhen me periudhën kontabël, duke përjashtuar kostot për shërbimet, bëhen kundrejt investimit bruto në qira për të reduktuar si principalin ashtu edhe të ardhurat financiare të përealizuara.
53. Vlerat e mbetura të pa garantuara të përdorura në llogaritjen e investimit bruto të qiradhënësit në një qira rishikohen rregullisht. Nëse ka pasur një reduktim të vlerës së mbetur të pagantuar, shpërndarja e të ardhurave gjatë afatit të qirasë rishikohet, dhe çdo zvogëlim në lidhje me shumatat e grumbulluara tashmë njihet menjëherë.
54. **Qiradhënësit prodhues ose tregtarë do të njohin fitimet ose humbjet nga shitja e aktiveve në periudhë, në përputhje me politikën e ndjekur nga njësia ekonomike për shitjet e plota.**
55. **Nëse janë kuotuar norma artificialisht të ulëta të interesit, çdo fitim ose humbje nga shitja e aktiveve do të kufizohet në atë masë sikur të ishin zbatuar norma interesi të tregut. Kostot e shkaktuara nga qiramarrësit prodhues ose tregtarë në lidhje me negocimin dhe nënshkrimin e një qiraje do të njihen si shpenzime kur fitimi ose humbja njihet.**
56. Njësitë e sektorit publik që prodhojnë ose tregtojnë aktive mund t'u ofrojnë blerësve potencialë zgjedhjen e blerjes ose marrjes me qira të një aktivi. Një qira financiare e një aktivi nga një qiradhënës prodhues ose tregtar krijon dy lloje të ardhurash:
 - (a) Fitimi ose humbja ekuivalente me fitimin ose humbjen që rezulton nga një shitje e plotë e aktivit që jepet me qira, me çmime normale të shitjes, duke reflektuar çdo vëllim ose zbritje tregtare të mundshme; dhe
 - (b) Të ardhurat financiare përgjatë afatit të qirasë.
57. Të ardhurat nga shitjet të njohura në fillimin e afatit të qirasë nga një qiradhënës

prodhues ose tregtar janë vlera e drejtë e aktivitetit ose, kur është më e ulët, vlera aktuale e pagesave minimale të qirasë që llogaritet nga qiradhënësi, të llogaritura me një normë tregtare të interesit. Kostoja e shitjes së një aktivi të njohur në fillimin e kohëzgjatjes së qirasë është kostoja, ose vlera e mbartur nëse është e ndryshme, e pronës me qira, minus vlerën aktuale të vlerës së mbetur të paguarantuar. Diferenca midis të ardhurave nga shitja dhe kostonë së shitjes është fitimi ose humbja në shitje që njihet në përputhje me politikën e njësishë ekonomike për shitjet e plota.

58. Qiradhënësit prodhues ose tregtarë ndonjëherë mund t'u ofrojnë klientëve norma më të ulëta të interesit sesa normat e tyre normale të huadhënies. Përdorimi i një norme të tillë do të rezultonte në njohjen e një pjese të tepërt të të ardhurave totale nga transaksioni në kohën e shitjes. Nëse kuotohen norma artificialisht të ulëta të interesit, të ardhurat e njohura si fitim ose humbje nga shitja kufizohen në atë masë sikur të ishin zbatuar norma normale të huadhënies të njësishë ekonomike për atë lloj transaksioni.
59. Kostot fillestare direkte njihen si shpenzime në fillimin e kohëzgjatjes së qirasë sepse ato lidhen kryesisht me fitimin ose humbjen e prodhuesit ose tregtarit në shitje.

60. **Qiradhënësit duhet të paraqesin informacione shpjeguese sa vijon për qiratë financiare:**

- (a) **Një raportim midis investimit total bruto në qira në datën e raportimit, dhe vlerës aktuale të pagesave minimale të qirasë të arkëtueshme në datën e raportimit. Përveç kësaj, një njësi ekonomike duhet të paraqesë informacion për investimin bruto në qira dhe vlerën aktuale të pagesave minimale të qirasë të arkëtueshme në datën e raportimit, për secilën nga periudhat e mëposhtme:**
- (i) **Jo më vonë se një vit;**
 - (ii) **Më vonë se një vit dhe jo më vonë se pesë vjet; dhe**
 - (iii) **Më vonë se pesë vjet;**
- (b) **Të ardhurat financiare të pafituara;**
- (c) **Vlerat e mbetura të paguarantuara që grumbullohen në dobi të qiradhënësit;**
- (d) **Shumën e akumuluar për pagesat minimale të paarkëtuara të qirasë të arkëtueshme;**
- (e) **Qiratë e kushtëzuara të njohura në pasqyrën e performancës financiare; dhe**
- (f) **Një përshkrim të përgjithshëm të marrëveshjeve të qirasë materiale të qiradhënësit.**

61. Si një tregues i rritjes së aktiviteve të qiradhënies, është shpesh e dobishme të paraqitet edhe investimi bruto minus të ardhurat e parealizuara në biznesin e ri të shtuara gjatë periudhës së kontabilitetit, pas zbritjes së shumave përkatëse për qira të anuluar.

Qiratë e Zakonshme

62. **Qiradhënësit do të prezantojnë aktivet që i nënshtrohen qirave të zakonshme në pasqyrat e tyre të pozicionit financiar sipas natyrës së aktivitetit.**
63. **Të ardhurat e qirave nga qiratë e zakonshme do të njihen si të ardhura në baza lineare gjatë kohëzgjatjes së qirasë, përveç rasteve kur një bazë sistematike tjetër është më përfaqësuese e modelit të kohës në të cilën përfitimet që vijnë nga aktivi i dhënë me qira zvogëlohen.**
64. Kostot, përfshirë zhvlerësimin apo amortizimin, të shkaktuara në fitimin e të ardhurave nga qiraja, njihen si shpenzime. Të ardhurat nga qiraja (duke përjashtuar shumat e marra për shërbimet e ofruara, të tilla si sigurimi dhe mirëmbajtja) njihen si të ardhura në baza lineare gjatë kohëzgjatjes së qirasë, edhe nëse shumat nuk janë në një bazë të tillë, përveç rasteve kur një bazë sistematike tjetër është më përfaqësuese e modelit kohor në të cilin përfitimi i përdorimit që vjen nga aktivi i dhënë me qira zvogëlohet.
65. **Kostot fillestare direkte të shkaktuara nga qiradhënësit në negocimin dhe nënshkrimin e një qiraje të zakonshme i shtohen vlerës së mbartur të aktivitetit të dhënë me qira dhe njihen si një shpenzim gjatë kohëzgjatjes së qirasë në të njëjtën bazë me të ardhurat nga qiraja.**
66. **Politika e amortizimit për aktivet e amortizueshme të dhëna me qira do të jetë e njëjtë me politikën normale të amortizimit të qiradhënësit për aktive të ngjashme, dhe amortizimi do të llogaritet në përputhje me SNKSP 17 ose SNKSP 31, siç është e përshtatshme.**
67. Për të përcaktuar nëse një aktiv i dhënë me qira është zhvlerësuar, një njësi ekonomike zbaton testet përkatëse të zhvlerësimit në standardet ndërkombëtare dhe/ose kombëtare të kontabilitetit.
68. Një qiradhënës prodhues ose tregtar nuk njihet ndonjë fitim nga shitja me nënshkrimin e një qiraje të zakonshme sepse nuk është ekuivalentja e një shitjeje.
69. **Qiradhënësit duhet të paraqesin informacione shpjeguese sa vijon për qiratë e zakonshme:**
- (a) **Pagesat e ardhshme minimale të qirasë së zakonshme të paanulueshme të grupuara dhe për secilën nga periudhat e mëposhtme:**
- (i) **Jo më vonë se një vit;**

- (ii) Më vonë se një vit dhe jo më vonë se pesë vjet; dhe
- (iii) Më vonë se pesë vjet;
- (b) Qiratë totale të kushtëzuara të njohura në pasqyrën e performancës financiare në periudhë; dhe
- (c) Një përshkrim të përgjithshëm të aranzhimeve të qirasë së qiradhënësit.

Transaksionet e Shitjes dhe Rimarrjes me Qira

70. Transaksioni i shitjes dhe rimarrjes me qira përfshin shitjen e një aktivi dhe marrjen me qira të të njëjtit aktiv. Pagesa e qirasë dhe çmimi i shitjes janë zakonisht të ndërvarura, sepse ato negociohen si një paketë. Trajtimi kontabël i një transaksioni të shitjes dhe marrjes mbrapsht me qira varet nga lloji i qirasë së përfshirë.
71. Nëse një transaksion shitjeje dhe rimarrje me qira rezulton në një qira financiare, çdo tepriçë e të ardhurave nga shitja mbi vlerën e mbartur nuk do të njihet menjëherë si e ardhur nga një shitës-qiramarrës. Në vend të kësaj, ajo do të shtyhet dhe amortizohet gjatë kohëzgjatjes së qirasë.
72. Nëse rimarrja me qira është një qira financiare, transaksioni është një mjet ku qiradhënësi i siguron financimin qiramarrësit, me aktivin si garanci. Për këtë arsye, nuk është e përshtatshme të konsiderohet një tepriçë e të ardhurave nga shitja mbi vlerën e mbartur si e ardhur. Një tepriçë e tillë shtyhet dhe amortizohet gjatë kohëzgjatjes së qirasë.
73. Nëse një transaksion shitjeje dhe rimarrje me qira rezulton në një qira të zakonshme dhe është e qartë se transaksioni është krijuar me vlerën e drejtë, çdo fitim ose humbje do të njihet menjëherë. Nëse çmimi i shitjes është nën vlerën e drejtë, çdo fitim ose humbje do të njihet menjëherë, përveç se, nëse humbja kompensohet nga pagesat e ardhshme të qirasë nën çmimin e tregut, ajo do të shtyhet dhe amortizohet në proporcion me pagesat e qirasë gjatë periudhës për të cilat aktivi pritet të përdoret. Nëse çmimi i shitjes është mbi vlerën e drejtë, teprica mbi vlerën e drejtë do të shtyhet dhe amortizohet gjatë periudhës për të cilën pritet të përdoret aktivi.
74. Nëse rimarrja me qira është një qira e zakonshme dhe pagesat e qirasë dhe çmimi i shitjes janë me vlerën e drejtë, në fakt ka pasur një transaksion normal të shitjes dhe çdo fitim ose humbje njihet menjëherë.
75. Për qiratë e zakonshme, nëse vlera e drejtë në kohën e një transaksioni shitjeje dhe rimarrja me qira është më e vogël se vlera e mbartur e aktivit, një humbje e barabartë me shumën e diferencës midis vlerës së mbartur dhe vlerës së drejtë do të njihet menjëherë.

76. Për qiratë financiare, asnjë rregullim i tillë nuk është i nevojshëm përveç nëse (a) ka pasur një zhvlerësim në vlerë dhe (b) ky zhvlerësim kërkohet të njihet nga çdo standard kontabël ndërkombëtar dhe/ose kombëtar mbi zhvlerësimin që është adoptuar nga njësia ekonomike.
77. Kërkesat e paraqitjes së informacionit për qiramarrësit dhe qiradhënësit zbatohen njësoj për transaksionet e shitjes dhe rimarrjes me qira. Kërkesa për përshkrimi i marrëveshjeve të rëndësishme të qerasë kërkon që të shtjellohen dispozitat e veçanta ose të pazakonta të marrëveshjes ose kushteve të transaksioneve të shitjes dhe rimarrjes me qira.
78. Transaksionet e shitjes dhe rimarrjes me qira mund të kërkohet të paraqiten veç në përputhje me SNKSP 1.

Dispozita Kalimtare

79. [Fshirë]
80. [Fshirë]
81. **Duke iu nënshtuar paragrafit 83, zbatimi retrospektiv i këtij Standardi nga njësitë ekonomike që kanë adoptuar tashmë kontabilitetin sipas të drejtave dhe detyrimeve të konstatuara dhe që synojnë të jenë në përputhje me SNKSP-të, kur ato janë botuar, inkurajohet, por nuk është i detyruar. Nëse Standardi nuk zbatohet në mënyrë retrospektive, teprica e çdo qiraje financiare ekzistuese konsiderohet të jetë përcaktuar siç duhet nga qiradhënësi dhe do të kontabilizohet më pas në përputhje me provizionet e këtij Standardi.**
82. Njësitë ekonomike që kanë adoptuar tashmë kontabilitetin sipas të drejtave dhe detyrimeve të konstatuara, dhe që synojnë të jenë në përputhje me SNKSP kur ato janë botuar, mund të kenë qira financiare ekzistuese që janë njohur si aktive dhe detyrime në pasqyrën e pozicionit financiar. Inkurajohet zbatimi retrospektiv i këtij Standardi për qira financiare ekzistuese. Aplikimi retrospektiv mund të çojë në rideklarimin e aktiveve dhe detyrimeve të tilla. Aktivitet dhe detyrimet e tilla kërkohen të rideklarohen vetëm nëse Standardi zbatohet në mënyrë retrospektive.
83. **Një njësi ekonomike që ka zbatuar më parë SNKSP 13 (2001) do të zbatojë ndryshimet e bëra nga ky Standard në mënyrë retrospektive për të gjitha qiratë që ka njohur në përputhje me atë Standard ose, nëse SNKSP 13 (2001) nuk është zbatuar në mënyrë retrospektive, për të gjitha qiratë në të cilat ka hyrë që kur zbatoi për herë të parë atë Standard dhe ka njohur në përputhje me atë Standard.**
84. Dispozitat kalimtare në SNKSP 13 (2001) u japin njësive ekonomike një periudhë deri në pesë vjet për të njohur të gjitha qiratë nga data e zbatimit të tij të parë. Njësitë që kanë zbatuar më parë IPSAS 13 (2001) mund të vazhdojnë të

përfitojnë nga kjo periudhë kalimtare pesëvjeçare nga data e zbatimit të parë të SNKSP 13 (2001).

- 84A. Një njësi ekonomike që ka zbatuar më parë SNKSP 13 (2006) do të rivlerësojë klasifikimin e elementeve të tokës të qirave që janë ende në fuqi në datën që adopton ndryshimet e referuara në paragrafin 85A në bazë të informacionit ekzistues në fillimin e atyre qirave. Ajo do të njohë një qira të sapo klasifikuar si një qira financiare në mënyrë retrospektive në përputhje me SNKSP 3, *Politikat Kontabël, Ndryshimet në Vlerësimet Kontabël dhe Gabimet*. Megjithatë, nëse një njësi ekonomike nuk ka informacionin e nevojshëm për të zbatuar ndryshimet në mënyrë retrospektive, ajo do të:
- (a) Zbatojë ndryshimet në ato qira në bazë të fakteve dhe rrethanave ekzistuese në datën kur adopton ndryshimet; dhe
 - (b) Njohë aktivin dhe detyrimin në lidhje me një qira toke të sapo klasifikuar si një qira financiare me vlerat e tyre të drejta në atë datë; çdo ndryshim midis atyre vlerave të drejta njihet në suffiçitin ose deficiçitin e akumuluar.

Data Efektive

85. Një njësi ekonomike do të zbatojë këtë Standard për pasqyrat financiare vjetore që mbulojnë periudhat që fillojnë në ose pas 1 janarit, 2008. Zbatimi i mëparshëm inkurajohet. Nëse një njësi ekonomike zbaton këtë Standard për një periudhë që fillon para 1 janarit, 2008, ajo do të paraqesë informacion shpjgues për këtë fakt.
- 85A. Paragrafët 19 dhe 20 u fshinë, dhe paragrafët 20A dhe 84A u shtuan nga *Përmirësimet e SNKSP-ve* të botuara në nëntor 2010. Një njësi ekonomike do të zbatojë ato ndryshime për pasqyrat financiare vjetore që mbulojnë periudhat që fillojnë në ose pas 1 janarit, 2012. Zbatimi i mëparshëm inkurajohet. Nëse një njësi ekonomike zbaton ndryshimet për një periudhë që fillon para 1 janarit, 2012, ajo do të paraqesë informacion shpjgues për këtë fakt.
- 85B. Paragrafët 25, 26 dhe 27 u ndryshuan nga SNKSP 32, *Marrëveshjet e Koncesionare të Shërbimit: Grantdhënësi* i botuar në Tetor 2011. Një njësi ekonomike do t'i zbatojë ato ndryshime për pasqyrat financiare vjetore që mbulojnë periudhat që fillojnë në ose pas 1 janarit, 2014. Zbatimi i mëparshëm inkurajohet. Nëse një njësi ekonomike zbaton ndryshimet për një periudhë që fillon para 1 janarit, 2014, ajo do të paraqesë informacion shpjgues për atë fakt dhe në të njëjtën kohë të zbatojë SNKSP 32, ndryshimet në paragrafët 6 dhe 42A të SNKSP 5, ndryshimet në paragrafët 5, 7 dhe 107C të SNKSP 17, ndryshimet në paragrafët 2 dhe 125A të SNKSP 29 dhe ndryshimet në paragrafët 6 dhe 132A të SNKSP 31.
- 85C. Paragrafët 79, 80 dhe 86 u ndryshuan nga SNKSP 33, *Miratimi për Herë të*

Parë i Standardeve Ndërkombëtare të Kontabilitetit të Sektorit Publik (SNKSP) sipas të drejtave dhe detyrimeve të konstatuara botuar në janar 2015. Një njësi ekonomike do të zbatojë ato ndryshime për pasqyrat financiare vjetore që mbulojnë periudhat që fillojnë në ose pas 1 janarit, 2017. Zbatimi i mëparshëm lejohet. Nëse një njësi ekonomike zbaton SNKSP 33 për një periudhë që fillon para 1 janarit, 2017, ndryshimet do të zbatohen gjithashtu për atë periudhë të mëparshme.

- 85D. **Paragrafët 3 dhe 4 u fshinë nga *Zbatueshmëria e SNKSP-ve* botuar në prill 2016. Një njësi ekonomike do të zbatojë ato ndryshime për pasqyrat financiare vjetore që mbulojnë periudhat që fillojnë në ose pas 1 janarit, 2018. Zbatimi i mëparshëm inkurajohet. Nëse një njësi ekonomike zbaton ndryshimet për një periudhë që fillon para 1 janarit, 2018, ajo do të paraqesë informacion shpjegues për këtë fakt.**
86. Kur një njësi ekonomike adopton SNKSP-të sipas kontabilitetit të të drejtave dhe detyrimeve të konstatuara siç përcaktohet në SNKSP 33, *Miratimi për Herë të Parë i Standardeve Ndërkombëtare të Kontabilitetit të Sektorit Publik sipas të drejtave dhe detyrimeve të konstatuara (SNKSP-të)* për qëllime të raportimit financiar pas kësaj date efektive, ky Standard zbatohet për pasqyrat financiare vjetore të njësisë që mbulojnë periudhat që fillojnë në ose pas datës së adoptimit të SNKSP-ve.

Shfuqizimi i SNKSP 13 (2001)

87. Ky Standard zëvendëson SNKSP 13, *Kontratat e Qirave*, botuar në 2001.

SNKSP 14—NGJARJET PAS DATËS SË RAPORTIMIT

Shënime të Mirënjohjes

Ky Standard Ndërkombëtar i Kontabilitetit për Sektorin Publik (SNKSP) është hartuar kryesisht nga Standardi Ndërkombëtar i Kontabilitetit (SNK) 10 (Rishikuar 2003), *Ngjarjet Pas datës së Bilancit*, të publikuar nga Bordi i Standardeve Ndërkombëtare të Kontabilitetit (BSNK). Ekstraktet nga SNK 10 riprodhohen në këtë publikim të Bordit të Standardeve Ndërkombëtare të Kontabilitetit të Sektorit Publik (BSNKSP) të Federatës Ndërkombëtare të Kontabilistëve (FNK) me lejen e Fondacionit të Standardeve Ndërkombëtare të Raportimit Financiar (SNRF).

Teksti i aprovuar i Standardeve Ndërkombëtare të Raportimit Financiar (SNRF) është ai i botuar nga BSNK në gjuhën angleze dhe kopjet mund të merren direkt nga IFRS Foundation, Customer Service, Columbus Building, 7 Westferry Circus, Canary Wharf, London E14 4HD, United Kingdom.

E-mail: publications@ifrs.org

Internet: www.ifrs.org

Të drejtat e autorit për SNRF-të, SNK-të, Draftet e Paraqitura dhe publikime të tjera të BSNK-së i përkasin Fondacionit SNRF.

"SNRF", "SNK", "BSNK", "Fondacioni SNRF", "Standardet Ndërkombëtare të Kontabilitetit" dhe "Standardet Ndërkombëtare të Raportimit Financiar" janë marka tregtare të Fondacionit SNRF dhe nuk duhet të përdoren pa aprovimin e Fondacionit SNRF.

SNKSP 14—NGJARJET PAS DATËS SË RAPORTIMIT

Historia e SNKSP

Ky version përfshin ndryshimet që rezultojnë nga SNKSP-të e botuara deri në 31 janar, 2019.

SNKSP 14, *Ngjarjet pas Datës së Raportimit* u botua në dhjetor 2001.

Në dhjetor 2006 BSKSP botoi një SNKSP 14 të rishikuar.

Që atëherë, SNKSP 14 është ndryshuar nga SNKSP-të e mëposhtme:

- SNKSP 41, Instrumentet Financiare (botuar në gusht 2018)
- SNKSP 40, Kombinimet e Sektorit Publik (botuar në janar 2017)
- Zbatueshmëria e SNKSP-ve (botuar në prill 2016)
- Përmirësime të SNKSP-ve 2015 (botuar në prill 2016)
- SNKSP 33, Miratimi për Herë të Parë i Standardeve Ndërkombëtare të Kontabilitetit të Sektorit Publik (SNKSP) sipas të drejtave dhe detyrimeve të konstatuara (botuar në janar 2015)
- Përmirësime të SNKSP-ve 2011 (botuar në tetor 2011)
- Përmirësime të SNKSP-ve (botuar në janar 2010)

Tabela e Paragrafëve të Ndryshuar në SNKSP 14

Paragrafi i Ndikuar	Si u Ndikua	Ndikuar Nga
Seksioni i Parathënies	U Fshi	Përmirësime të SNKSP-ve Tetor 2011
3	U Fshi	Zbatueshmëria e SNKSP-ve Prill 2016
4	U Fshi	Zbatueshmëria e SNKSP-ve Prill 2016
11	U Ndryshua	SNKSP 41 Gusht 2018
15	U Ndryshua	Zbatueshmëria e

NGJARJET PAS DATËS SË RAPORTIMIT

Paragrafi i Ndikuar	Si u Ndikua	Ndikuar Nga
		SNKSP-ve Prill 2016
16	U Ndryshua	Përmirësime të SNKSP-ve Janar 2010
21	U Ndryshua	Zbatueshmëria e SNKSP-ve Prill 2016
31	U Ndryshua	Përmirësime të SNKSP-ve Prill 2016 SNKSP 40 Janar 2017
32A	I Ri	Përmirësime të SNKSP-ve Janar 2010
32B	I Ri	SNKSP 33 Janar 2015
32C	I Ri	Përmirësime të SNKSP-ve Prill 2016
32D	I Ri	Zbatueshmëria e SNKSP-ve Prill 2016
32E	I Ri	SNKSP 40 Janar 2017
32F	I Ri	SNKSP 41 Gusht 2018
33	U Ndryshua	SNKSP 33 Janar 2015

SNKSP 14—NGJARJET PAS DATËS SË RAPORTIMIT

PËRMBAJTJA

	Paragrafi
Objektivi	1
Objekti	2–4
Përkufizime	5
Autorizimi i Pasqyrave Financiare për Botim.....	6–8
Njohja dhe Matja	9–16
Ngjarje pas Datës së Raportimit që Kërkojnë Rregullim.....	10–11
Ngjarje pas Datës së Raportimit që nuk Kërkojnë Rregullim.....	12–13
Dividendët dhe Shpërndarjet e Ngjashme.....	14–16
Vijimësia.....	17–25
Ristrukturimi.....	25
Dhënia e Informacioneve Shpjegues.....	26–31
Shtjellimi i Datës së Autorizimit për Publikim.....	26–27
Përditësimi i Informacioneve të Paraqitura për Kushtet në Datën e Raportimit.....	28–29
Paraqitja e Ngjarjeve pas Datës së Raportimit që nuk Kërkojnë Rregullim	30–31
Data Efektive	32–33
Shfuqizimi i SNKSP 14 (2001).....	34

Standardi Ndërkombëtar i Kontabilitetit për Sektorin Publik 14, *Ngjarjet Pas Datës së Raportimit*, është përcaktuar në paragrafët 1–34. Të gjithë paragrafët kanë autoritet të barabartë. SNKSP 14 duhet të lexohet në kontekstin e objektivit të tij, Bazës për Konkluzione, *Parathënies së Standardeve Ndërkombëtare të Kontabilitetit të Sektorit Publik*, dhe *Kuadrit Konceptual për Raportimin Financiar me Qëllim të Përgjithshëm nga Njësitë e Sektorit Publik*. SNKSP 3, *Politikat Kontabël, Ndryshimet në Vlerësimet Kontabël dhe Gabimet*, jep një bazë për zgjedhjen dhe zbatimin e politikave kontabël në mungesë të udhëzimeve të qarta.

Objektivi

1. Objektivi i këtij Standardi është të përshkruajë:
 - (a) Kur një njësi ekonomike duhet të rregullojë pasqyrat e saj financiare për ngjarjet pas datës së raportimit; dhe
 - (b) Informacionet që një njësi ekonomike duhet të paraqesë në lidhje me datën kur pasqyrat financiare janë autorizuar për publikim, dhe për ngjarjet pas datës së raportimit.

Standardi gjithashtu kërkon që një njësi ekonomike nuk duhet të përgatisë pasqyra financiare sipas parimit të vijimësisë nëse ngjarjet pas datës së raportimit tregojnë se konsideratat mbi vijimësinë nuk janë të përshtatshme.

Objekti

2. Një njësi ekonomike që përgatit dhe paraqet pasqyrat financiare sipas kontabilitetit të të drejtave dhe detyrimeve të konstatuara duhet të zbatojë këtë Standard dhe të japë informacione shpjeguese për ngjarjet pas datës së raportimit.
3. [Fshirë]
4. [Fshirë]

Përkufizime

5. **Termi i mëposhtëm përdoret në këtë Standard me kuptimin e specifikuar:**

Ngjarjet pas datës së raportimit janë ato ngjarje, të favorshme dhe të pafavorshme, që ndodhin midis datës së raportimit dhe datës kur pasqyrat financiare janë autorizuar për publikim. Dy lloje të ngjarjeve mund të identifikohen:

 - (a) Ato që japin evidencë të kushteve që kanë ekzistuar në datën e raportimit (ngjarje që kërkojnë rregullim pas datës së raportimit); dhe
 - (b) Ato që janë tregues të kushteve që u krijuan pas datës së raportimit (ngjarje që nuk kërkojnë rregullim pas datës së raportimit).

Termet e përkufizuar në SNKSP-të e tjera përdoren në këtë Standard me të njëjtin kuptim si në ato Standarde, dhe riprodhohen në *Fjalorin e Termave të Përkufizuar* të publikuar veçmas.

Autorizimi i Pasqyrave Financiare për Botim

6. Për të përcaktuar se cilat ngjarje plotësojnë përkufizimin e ngjarjeve pas datës së raportimit, është e nevojshme të identifikohen si data e raportimit ashtu edhe

data në të cilën pasqyrat financiare janë autorizuar për publikim. Data e raportimit është dita e fundit e periudhës raportuese me të cilën lidhen pasqyrat financiare. Data e autorizimit për publikim është data në të cilën pasqyrat financiare kanë marrë aprovimin nga individit ose organi me autoritetin për të finalizuar ato pasqyra për publikim. Opinioni i auditimit jepet mbi ato pasqyra financiare të finalizuara. Ngjarjet pas datës së raportimit janë të gjitha ngjarjet, të favorshme dhe të pafavorshme, që ndodhin midis datës së raportimit dhe datës kur pasqyrat financiare janë autorizuar për publikim, edhe nëse ato ngjarje ndodhin pas (a) publikimit të një njoftimi të sufiçitit ose defiçitit, (b) autorizimit të pasqyrave financiare të një njësie të kontrolluar, ose (c) publikimit të informacioneve të tjera të zgjedhura të lidhura me pasqyrat financiare.

7. Procesi i përfshirë në përgatitjen dhe autorizimin e pasqyrave financiare për publikim mund të ndryshojë për lloje të ndryshme të njësive brenda dhe nëpër juridiksione. Mund të varet nga natyra e njësisë ekonomike, struktura e organit drejtues, kërkesat ligjore në lidhje me atë njësi ekonomike dhe procedurat e ndjekura në përgatitjen dhe finalizimin e pasqyrave financiare. Përgjegjësia për autorizimin e pasqyrave financiare të agjencive qeveritare individuale mund të jetë me kreun e agjencisë qendrore të financave (ose zyrtarin e lartë financiar/zyrtarin kontabël, siç është kontrolluesi ose kontabilisti i përgjithshëm). Përgjegjësia për autorizimin e pasqyrave financiare të konsoliduara të qeverisë në tërësi mund të mbetet së bashku me kreun e agjencisë qendrore të financave (ose zyrtarin e lartë të financave, si kontrolluesi ose kontabilisti i përgjithshëm) dhe ministrin e financave (ose ekuivalentin).
8. Në disa raste, si hapi i fundit në procesin e autorizimit, një njësi ekonomike i kërkohet të dorëzojë pasqyrat e saj financiare në një organ tjetër (për shembull, një organ legjislativ siç është Parlamenti ose një këshill lokal). Ky organ mund të ketë fuqinë të kërkojë ndryshime në pasqyrat financiare të audituara. Në raste të tjera, dorëzimi i deklaratave tek organi tjetër mund të jetë thjesht një çështje protokollit ose procesi, dhe se organi tjetër mund të mos ketë fuqinë të kërkojë ndryshime në deklaratat. Data e autorizimit për publikimin e pasqyrave financiare do të përcaktohet në kontekstin e juridiksionit të veçantë.

Njohja dhe Matja

9. Në periudhën midis datës së raportimit dhe datës së autorizimit për publikim, zyrtarët e zgjedhur të qeverisë mund të bëjnë të njohur objektivat e qeverisë në lidhje me çështje të caktuara. Nëse këto objektiva të njoftuara të qeverisë do të kërkonin apo jo njohjen si ngjarje rregulluese do të varet nga (a) nëse ata japin më shumë informacion për kushtet ekzistuese në datën e raportimit dhe (b) nëse ka evidencë të mjaftueshme që ata mund dhe do të përmbushen. Në shumicën e rasteve, njoftimi i objektivave të qeverisë nuk do të çojë në njohjen e ngjarjeve rregulluese. Në vend të kësaj, ata në përgjithësi do të kualifikoheshin për paraqitje si ngjarje që nuk kërkojnë rregullim.

Ngjarjet që Kërkojnë Rregullim pas Datës së Raportimit

10. **Një njësi ekonomike do të rregullojë shumat e njohura në pasqyrat e saj financiare për të pasqyruar ngjarjet rregulluese pas datës së raportimit.**
11. Më poshtë janë shembuj të ngjarjeve rregulluese pas datës së raportimit që kërkojnë nga një njësi ekonomike të rregullojë shumat e njohura në pasqyrat e saj financiare, ose të njohë zërat që nuk ishin njohur më parë:
 - (a) Zgjidhja e një çështjeje gjyqësore pas datës së raportimit që konfirmon se njësi ekonomike kishte një detyrim aktual në datën e raportimit. Njësi ekonomike rregullon çdo provizion të njohur më parë në lidhje me këtë çështje gjyqësore në përputhje me SNKSP 19, *Provizionet, Detyrimet e Kushtëzuara dhe Aktivet e Kushtëzuara*, ose njeh një provizion të ri. Njësi ekonomike nuk paraqet thjesht një detyrim të kushtëzuar sepse zgjidhja jep evidencë shtesë që do të konsiderohej në përputhje me paragrafin 24 në SNKSP 19.
 - (b) Marrja e informacionit pas datës së raportimit që tregon se një aktiv ishte zhvlerësuar në datën e raportimit, ose shuma e një humbje nga zhvlerësimi e njohur më parë për atë aktiv duhet të rregullohet. Për shembull:
 - (i) Falimentimi i një debitori që ndodh pas datës së raportimit zakonisht konfirmon që debitori duhet të ishte zhvlerësuar në fund të periudhës raportuese; dhe
 - (ii) Shitja e inventarëve pas datës së raportimit mund të japë evidencë për vlerën e tyre të realizueshme neto në datën e raportimit;
 - (c) Përcaktimi pas datës së raportimit të kostos së aktiveve të blera, ose të ardhurave nga aktivet e shitura, para datës së raportimit;
 - (d) Përcaktimi pas datës së raportimit të shumës së të ardhurave të mbledhura gjatë periudhës raportuese për t'u ndarë me një qeveri tjetër sipas një marrëveshjeje për ndarjen e të ardhurave në fuqi gjatë periudhës raportuese;
 - (e) Përcaktimi pas datës së raportimit të pagesave të bonusit të performancës që do t'i jepen stafit nëse njësi ekonomike kishte një detyrim aktual ligjor ose konstruktiv në datën e raportimit për të bërë pagesa të tilla si rezultat i ngjarjeve para asaj date; dhe
 - (f) Zbulimi i mashtrimit ose gabimeve që tregojnë se pasqyrat financiare ishin të pasakta.

Ngjarjet që nuk Kërkojnë Rregullim pas Datës së Raportimit

12. **Një njësi ekonomike nuk do të rregullojë shumat e njohura në pasqyrat e saj financiare për të pasqyruar ngjarjet që nuk kërkojnë rregullim pas datës së raportimit.**
13. Më poshtë janë shembuj të ngjarjeve që nuk kërkojnë rregullim pas datës së raportimit:
 - (a) Kur një njësi ekonomike ka adoptuar një politikë të rivlerësimit të rregullt të pronës me vlerën e drejtë, një rënie në vlerën e drejtë të pronës midis datës së raportimit dhe datës kur pasqyrat financiare janë autorizuar për publikim. Rënia e vlerës së drejtë normalisht nuk lidhet me gjendjen e pronës në datën e raportimit, por pasqyron rrethanat që kanë lindur në periudhën pasuese. Prandaj, pavarësisht nga politika e saj e rivlerësimit të rregullt, një njësi ekonomike nuk do të rregullojë shumat e njohura në pasqyrat e saj financiare për pronat. Në mënyrë të ngjashme, njësi ekonomike nuk përditëson shumat e paraqitura për pronën në datën e raportimit, edhe pse mund të ketë nevojë të japë informacion shpjegues shtesë sipas paragrafit 29; dhe
 - (b) Kur një njësi ekonomike e ngarkuar me operimin e programeve të veçanta të shërbimit të komunitetit vendos pas datës së raportimit, por para se të autorizohen pasqyrat financiare, të japë/shpërndajë përfitime shtesë drejtpërdrejt ose tërthorazi për pjesëmarrësit në ato programe. Njësi ekonomike nuk do të rregullojë shpenzimet e njohura në pasqyrat e saj financiare në periudhën aktuale të raportimit, edhe pse përfitimet shtesë mund të plotësojnë kushtet për paraqitjen e informacioneve si ngjarje që nuk kërkojnë rregullim sipas paragrafit 29.

Dividendët dhe Shpërndarjet e Ngjashme

14. **Nëse një njësi ekonomike deklaron dividend ose shpërndarje të ngjashme pas datës së raportimit, njësi ekonomike nuk do t'i njohë ato shpërndarje si një detyrim në datën e raportimit.**
15. Dividendët mund të lindin në sektorin publik kur, për shembull, një njësi e sektorit publik kontrollon dhe konsolidon pasqyrat financiare të një njësie tregtare të sektorit publik, e cila ka interesa të jashtëm pronësie, të cilës i paguan dividendë. Për më tepër, disa njësi të sektorit publik adoptojnë një udhëzues të menaxhimit financiar, për shembull modelet "blerës ofrues", që kërkojnë që ata të paguajnë shpërndarjen e të ardhurave tek njësi e tyre kontrolluese, siç është qeveria qendrore.
16. Nëse dividendët ose shpërndarjet e ngjashme për pronarët deklarohen (p.sh., dividendët ose shpërndarjet e ngjashme janë të autorizuar në mënyrë të përshtatshme dhe nuk janë më në vendimmarrjen e njësisë ekonomike) pas datës së raportimit, por para se pasqyrat financiare të autorizohen për publikim,

dividendët ose shpërndarjet e ngjashme nuk njihen si detyrim në datën e raportimit sepse nuk ekziston asnjë obligim në atë kohë. Dividendët e tillë ose shpërndarjet e ngjashme paraqiten në shënimet në përputhje me SNKSP 1. Dividendët dhe shpërndarjet e ngjashme nuk përfshijnë një kthim të kapitalit.

Vijmësia

17. Përcaktimi nëse vijmësia është supozuar në mënyrë të përshtatshme duhet të konsiderohet nga secila njësi ekonomike. Megjithatë, vlerësimi i vijmësisë ka gjasa të ketë më shumë lidhje për njësitë individuale sesa për një qeveri në tërësi. Për shembull, një agjenci qeveritare individuale mund të mos jetë e vazhdueshme sepse qeveria në të cilën bën pjesë ka vendosur të transferojë të gjitha aktivitetet e saj në një agjenci tjetër qeveritare. Megjithatë, ky ristrukturim nuk ka ndikim në vlerësimin e vijmësisë për vetë qeverinë.
18. **Një njësi ekonomike nuk do të përgatisë pasqyrat e saj financiare në bazë të parimit të vijmësisë nëse ata që janë përgjegjës për përgatitjen e pasqyrave financiare ose organi drejtues përcaktojnë pas datës së raportimit ose (a) se ka një synim për të likuiduar njësinë ose për të ndërprerë funksionimin, ose (b) se nuk ka alternativë realiste përveçse ta bëjë këtë.**
19. Në vlerësimin nëse supozimi i vijmësisë është i përshtatshëm për një njësi individuale, ata që janë përgjegjës për përgatitjen e pasqyrave financiare dhe/ose organin drejtues, duhet të marrin parasysh një sërë faktorësh. Këta faktorë do të përfshijnë performancën aktuale dhe të pritshme të njësisë ekonomike, çdo ristrukturim të paralajmëruar dhe potencial të njërive apo pjesëve organizative, gjasat e vazhimit të financimit nga qeveria dhe, nëse është e nevojshme, burime të mundshme të financimit zëvendësuese.
20. Në rastin e njërive ekonomike, veprimtaritë e të cilëve financohen në mënyrë të konsiderueshme nga buxheti, çështjet e vijmësisë në përgjithësi lindin vetëm nëse qeveria shpall synimin e saj për të ndaluar financimin e njësisë.
21. Disa njërive të sektorit publik mund t'u kërkohej të vetëfinancohen plotësisht ose në mënyrë të konsiderueshme dhe të rikuperojnë koston e të mirave dhe shërbimeve nga përdoruesit. Për çdo njësi të tillë, përkeqësimi i rezultateve të funksionimit dhe pozicionit financiar pas datës së raportimit mund të tregojnë një nevojë për të konsideruar nëse supozimi i vijmësisë është ende i përshtatshëm.
22. Nëse supozimi i vijmësisë nuk është më i përshtatshëm, ky Standard kërkon që një njësi ekonomike ta pasqyrojë këtë në pasqyrat e saj financiare. Ndikimi i një ndryshimi të tillë do të varet nga rrethanat e veçanta të njësisë ekonomike, për shembull, nëse operacionet do të transferohen tek një njësi tjetër qeveritare, shiten ose likuidohen. Kërkohej gjykim për të përcaktuar nëse kërkohej një ndryshim në vlerën e mbartur të aktiveve dhe detyrimeve.
23. Kur supozimi i vijmësisë nuk është më i përshtatshëm, është gjithashtu e

nevojshme të merret parasysh nëse ndryshimi i rrethanave çon në krijimin e detyrimeve shtesë ose prek klauzola në kontratat e huave që cilat çojnë në riklasifikimin e huave të caktuara si detyrime aktuale.

24. SNKSP 1 kërkon dhënien e informacioneve shpjeguese nëse:

- (a) Pasqyrat financiare nuk janë përgatitur mbi bazën e vijimësisë. SNKSP 1 kërkon që kur pasqyrat financiare nuk janë përgatitur në bazë të vijimësisë, kjo duhet të paraqitet, së bashku me bazën mbi të cilën janë përgatitur pasqyrat financiare dhe arsyen pse njësia ekonomike nuk konsiderohet të jetë e vijueshme apo e vazhdueshme; ose
- (b) Ata që janë përgjegjës për përgatitjen e pasqyrave financiare janë të vetëdijshëm për pasiguritë materiale që lidhen me ngjarjet ose kushtet që mund të hedhin dyshime të konsiderueshme mbi aftësinë e njësisë ekonomike për të vazhduar operimet. Ngjarjet ose kushtet që kërkojnë paraqitje mund të lindin pas datës së raportimit. SNKSP 1 kërkon që pasiguritë e tilla të paraqiten.

Ristrukturimi

25. Kur një restrukturim i njoftuar pas datës së raportimit plotëson përkufizimin e një ngjarjeje që nuk kërkonjë rregullim, paraqitja e informacioneve shpjeguese të duhura bëhen në përputhje me këtë Standard. Udhëzimet për njohjen e zhvlerësimeve që shoqërohen me restrukturimin gjenden në SNKSP 19. Thjesht për shkak se një restrukturim përfshin nxjerrjen jashtë përdorimit të një përbërësi të një njësie ekonomike, kjo në vetvete nuk vë në dyshim aftësinë e njësisë ekonomike për të vazhduar. Sidoqoftë, kur një restrukturim i njoftuar pas datës së raportimit nënkupton që një njësi ekonomike nuk konsiderohet më në vijimësi, natyra dhe shuma e aktiveve dhe detyrimeve të njohura mund të ndryshojnë.

Dhënia e Informacioneve Shpjeguese

Informacioni për Datën e Autorizimit për Publikim

26. **Një njësi ekonomike duhet të japë informacion për datën kur pasqyrat financiare janë autorizuar për publikim dhe kush e dha atë autorizim. Nëse një organ tjetër ka fuqinë të ndryshojë pasqyrat financiare pas botimit, njësia ekonomike do të paraqesë informacion shpjegues për këtë fakt.**
27. Është e rëndësishme që përdoruesit të dinë se kur pasqyrat financiare janë autorizuar për publikim, pasi pasqyrat financiare nuk pasqyrojnë ngjarjet pas kësaj date. Është gjithashtu e rëndësishme që përdoruesit të dinë për rrethanat e rralla në të cilat çdo person ose organizatë ka autoritetin të ndryshojë pasqyrat financiare pas publikimit. Shembuj të individëve ose organeve që mund të kenë fuqinë për të ndryshuar pasqyrat financiare pas publikimit janë Ministrat, qeveria në të cilën bën pjesë njësia, Parlamenti, ose një organ i zgjedhur

përfaqësuesish. Nëse bëhen ndryshime, pasqyrat financiare të ndryshuara janë një grup i ri i pasqyrave financiare.

Përditësimi i Informacioneve të Paraqitura për Kushtet në Datën e Raportimit

28. **Nëse një njësi ekonomike merr informacion pas datës së raportimit, por përpara se pasqyrat financiare të autorizohen për publikim, për kushtet që ekzistojnë në datën e raportimit, njësi ekonomike do të përditësojë informacionet e paraqitura që lidhen me këto kushte në dritën e informacionit të ri.**
29. Në disa raste, një njësi ekonomike duhet të përditësojë informacionet e paraqitura në pasqyrat e saj financiare për të pasqyruar informacionin e marrë pas datës së raportimit, por para se pasqyrat financiare të autorizohen për publikim, edhe kur informacioni nuk ndikon në shumat që njësi ekonomike njihet në pasqyrat e saj financiare. Një shembull i nevojës për të përditësuar informacionet e paraqitura është kur evidenca bëhet e disponueshme pas datës së raportimit për një detyrim të kushtëzuar që ekzistonte në datën e raportimit. Përveç të shqyrtuarit nëse duhet të njohë tani një provizion, një njësi ekonomike përditëson informacionin e saj të paraqitur për detyrimet e kushtëzuara në dritën e fakteve të evidentuara.

Paraqitja e Ngjarjeve që nuk kërkojnë Rregullim pas Datës së Raportimit

30. **Nëse ngjarjet që nuk kërkojnë rregullim pas datës së raportimit janë materiale, mungesa e dhënies së informacionit shpjegues mund të influencojë në vendimet ekonomike të përdoruesve që marrin në bazë të pasqyrave financiare. Në përputhje me rrethanat, një njësi ekonomike duhet të paraqesë informacion e mëposhtëm për secilën kategori materiale të ngjarjeve që nuk kërkojnë rregullim pas datës së raportimit:**
- (a) **Natyren e ngjarjes; dhe**
 - (b) **Një vlerësim të efektit të saj financiar, ose një deklaratë se një vlerësim i tillë nuk mund të bëhet.**
31. Më poshtë janë disa shembuj të ngjarjeve që nuk kërkojnë rregullim pas datës së raportimit që në përgjithësi do të rezultojnë në nevojën e dhënies së informacioneve shpjeguese:
- (a) Një rënie jashtëzakonisht e madhe në vlerën e pronës së mbartur me vlerën e drejtë, ku ajo rënie nuk ka lidhje me gjendjen e pronës në datën e raportimit, por është për shkak të rrethanave që kanë lindur pas datës së raportimit;
 - (b) Njësi ekonomike vendos pas datës së raportimit, për të dhënë/shpërndarë përfitime të konsiderueshme shtesë drejtpërdrejt ose tërthorazi në të ardhmen për pjesëmarrësit në programet e shërbimeve të komunitetit që ajo operon, dhe ato përfitime shtesë kanë një ndikim të madh në njësinë ekonomike;

- (c) Një kombinim i madh i sektorit publik (SNKSP 40, *Kombinimet e Sektorit Publik* kërkon dhënie informacionesh shpjeguese specifike në raste të tilla), një nxjerrje jashtë përdorimit apo shitje të një njësie të madhe të kontrolluar ose transferim i të gjitha ose kryesisht të gjitha aktiviteteve të ndërmarra aktualisht nga një njësi ekonomike tek një i jashtëm pas datës së raportimit;
- (d) Njoftimi i një plani për ndërprerjen e një operacioni ose programi kryesor, shitja e aktiveve, ose shlyerja e detyrimeve që i atribuohen një operacioni të ndërprerë ose një programi kryesor, ose hyrja në një marrëveshje detyruese për të shitur aktive të tilla ose shlyer detyrime të tilla si;
- (e) Blerjet dhe shitjet kryesore të aktiveve;
- (f) Shkatërrimi i një ndërtese të madhe nga një zjarr pas datës së raportimit;
- (g) Njoftimi, ose fillimi i zbatimit të një ristrukturimi të madh (shih SNKSP 19);
- (h) Hyrja në fuqi e legjislacionit për faljen e huave të dhëna njësive ose individëve si pjesë e një programi;
- (i) Ndryshime anormalisht të mëdha pas datës së raportimit në çmimet e aktiveve ose kurset e këmbimit në monedhë të huaj;
- (j) Në rastin e njësive ekonomike që janë përgjegjëse për tatimin mbi të ardhurat ose ekuivalentët e tatimit mbi të ardhurat, ndryshimet në normat tatimore ose ligjet tatimore të miratuara ose të njoftuara pas datës së raportimit që kanë një efekt të rëndësishëm në aktivet dhe detyrimet tatimore aktuale dhe të shtyra (udhëzime për kontabilitetin e tatimeve mbi të ardhurat mund të gjendet në standardin përkatës ndërkombëtar ose kombëtar të kontabilitetit që trajton tatimet mbi të ardhurat);
- (k) Hyrja në angazhime të rëndësishme ose detyrime të kushtëzuara, për shembull, duke dhënë garanci të rëndësishme pas datës së raportimit; dhe
- (l) Fillimi i proceseve gjyqësore të mëdha që vijnë vetëm nga ngjarjet që kanë ndodhur pas datës së raportimit.

Data Efektive

32. **Një njësi ekonomike do të zbatojë këtë Standard për pasqyrat financiare vjetore që mbulojnë periudhat që fillojnë në ose pas 1 janarit, 2008. Zbatimi i mëparshëm inkurajohet. Nëse një njësi ekonomike zbaton këtë Standard për një periudhë që fillon para 1 janarit, 2008, ajo do të paraqesë informacion shpjegues për këtë fakt.**
- 32A. **Paragrafi 16 u ndryshua nga *Përmirësimet e SNKSP-ve* që u publikua në janar 2010. Një njësi ekonomike do të zbatojë atë ndryshim për pasqyrat financiare vjetore që mbulojnë periudhat që fillojnë në ose pas 1 janarit, 2011. Zbatimi i mëparshëm inkurajohet.**

- 32B. Paragrafi 33 u ndryshua nga SNKSP 33, *Miratimi për Herë të Parë i Standardeve Ndërkombëtare të Kontabilitetit të Sektorit Publik (SNKSP) sipas të drejtave dhe detyrimeve të konstatuara* botuar në janar 2015. Një njësi ekonomike do të zbatojë atë ndryshim për pasqyrat financiare vjetore që mbulojnë periudhat që fillojnë në ose pas 1 janarit, 2017. Zbatimi i mëparshëm lejohet. Nëse një njësi ekonomike zbaton SNKSP 33 për një periudhë që fillon para 1 janarit, 2017, ndryshimi do të zbatohet gjithashtu për atë periudhë të mëparshme.
- 32C. Paragrafi 31 u ndryshua nga *Përmirësimet e SNKSP-ve 2015*, të botuara në prill 2016. Një njësi ekonomike do të zbatojë atë ndryshim për pasqyrat financiare vjetore që mbulojnë periudhat që fillojnë në ose pas 1 janarit, 2017. Zbatimi i mëparshëm inkurajohet. Nëse një njësi ekonomike zbaton ndryshimin për një periudhë që fillon para 1 janarit, 2017, ajo do të paraqesë informacion shpjegues për këtë fakt.
- 32D. Paragrafët 3 dhe 4 u fshinë dhe paragrafët 15 dhe 21 u ndryshuan nga *Zbatueshmëria e SNKSP-ve* botuar në prill 2016. Një njësi ekonomike do t'i zbatojë ato ndryshime për pasqyrat financiare vjetore që mbulojnë periudhat që fillojnë në ose pas 1 janarit, 2018. Zbatimi i mëparshëm inkurajohet. Nëse një njësi ekonomike zbaton ndryshimet për një periudhë që fillon para 1 janarit, 2018, ajo do të paraqesë informacion shpjegues për këtë fakt.
- 32E. Paragrafi 31 u ndryshua nga SNKSP 40 *Kombinimet e Sektorit Publik*, botuar në janar 2017. Një njësi ekonomike do të zbatojë këtë ndryshim për pasqyrat financiare vjetore që mbulojnë periudhat që fillojnë në ose pas 1 janarit, 2019. Zbatimi i mëparshëm inkurajohet. Nëse një njësi ekonomike zbaton ndryshimin për një periudhë që fillon para 1 janarit, 2019, ajo do të paraqesë informacion shpjegues për atë fakt dhe do të zbatojë SNKSP 40 në të njëjtën kohë.
- 32F. Paragrafi 11 u ndryshua me SNKSP 41, *Instrumentet Financiare* botuar në gusht 2018. Një njësi ekonomike do të zbatojë këtë ndryshim për pasqyrat financiare vjetore që mbulojnë periudhat që fillojnë në ose pas 1 janarit, 2022. Zbatimi i mëparshëm inkurajohet. Nëse një njësi ekonomike zbaton ndryshimin për një periudhë që fillon para 1 janarit, 2022, ajo do të të paraqesë informacion shpjegues për atë fakt dhe të zbatojë SNKSP 41 në të njëjtën kohë.
33. Kur një njësi ekonomike zbaton SNKSP-të e kontabilitetit të të drejtave dhe detyrimeve të konstatuara siç përcaktohet në SNKSP 33, *Miratimi për Herë të Parë i Standardeve Ndërkombëtare të Kontabilitetit të Sektorit Publik (SNKSP) sipas të drejtave dhe detyrimeve të konstatuara* për qëllime të raportimit financiar pas kësaj date efektive, ky Standard zbatohet për pasqyrat financiare vjetore të njësisë që mbulojnë periudhat që fillojnë në ose pas datës së adoptimit të SNKSP-ve.

Shfuqizimi SNKSP 14 (2001)

34. Standard zëvendëson SNKSP 14, *Ngjarjet pas Datës së Raportimit*, botuar në 2001.

Standardi Ndërkombëtar i Kontabilitetit për Sektorin Publik (SNKSP) 15, *Instrumentet Financiare: Informacionet Shpjeguese dhe Paraqitja* është zëvendësuar nga SNKSP 28, *Instrumentet Financiare: Paraqitja*; SNKSP 29, *Instrumentet Financiare: Njohja dhe Matja*; dhe SNKSP 30, *Instrumentet Financiare: Dhënia e Informacioneve Shpjeguese*. Këto Standarde zbatohen për pasqyrat financiare vjetore që mbulojnë periudhat që fillojnë në ose pas 1 janarit, 2013. Si rezultat, SNKSP 15 nuk është më i zbatueshëm dhe është shfuqizuar.

SNKSP 16—AKTIVE AFATGJATË MATERIALE PRONA TË INVESTUARA

Shënime të Mirënjohjes

Ky Standard Ndërkombëtar i Kontabilitetit për Sektorin Publik (SNKSP) është hartuar kryesisht nga Standardi Ndërkombëtar i Kontabilitetit (SNK) 40 (Rishikuar 2003), *Aktive Afatgjatë Materiale Prona të Investuara*, publikuar nga Bordi i Standardeve Ndërkombëtare të Kontabilitetit (BSNK). Ekstraktet nga SNK 40 riprodhohen në këtë publikim të Bordit të Standardeve Ndërkombëtare të Kontabilitetit të Sektorit Publik (BSNKSP) të Federatës Ndërkombëtare të Kontabilistëve (FNK) me lejen e Fondacionit të Standardeve Ndërkombëtare të Raportimit Financiar (SNRF).

Teksti i aprovuar i Standardeve Ndërkombëtare të Raportimit Financiar (SNRF) është ai i publikuar nga BSNK në gjuhën angleze dhe kopjet mund të merren direkt nga IFRS Foundation, Customer Service, Columbus Building, 7 Westferry Circus, Canary Wharf, London E14 4HD, United Kingdom.

E-mail: publications@ifrs.org

Internet: www.ifrs.org

Të drejtat e autorit për SNRF-të, SNK-të, Draftet e Paraqitura dhe publikime të tjera të BSNK-së i përkasin Fondacionit SNRF.

"SNRF", "SNK", "BSNK", "Fondacioni SNRF", "Standardet Ndërkombëtare të Kontabilitetit" dhe "Standardet Ndërkombëtare të Raportimit Financiar" janë marka tregtare të Fondacionit SNRF dhe nuk duhet të përdoren pa aprovimin e Fondacionit SNRF.

SNKSP 16—AKTIVE AFATGJATË MATERIALE PRONA TË INVESTUARA

Historia e SNKSP

Ky version përfshin ndryshimet që rezultojnë nga SNKSP-të e botuara deri në 31 janar, 2019.

SNKSP 16, *Aktive Afatgjatë Materiale Prona të Investuara* është botuar në dhjetor 2001.

Në dhjetor 2006 BSNKSP botoi një SNKSP 16 të rishikuar.

Që atëherë, SNKSP 16 është ndryshuar nga SNKSP-të e mëposhtme:

- *Përmirësime të SNKSP-ve 2018 (botuar në tetor 2018)*
- *SNKSP 40, Kombinimet e Sektorit Publik (botuar në janar 2017)*
- *Zbatueshmëria e SNKSP-ve (botuar në prill 2016)*
- *Përmirësime të SNKSP-ve 2015 (botuar në prill 2016)*
- *SNKSP 33, Miratimi për Herë të Parë i Standardeve Ndërkombëtare të Kontabilitetit të Sektorit Publik (IPSAS) sipas të Drejtave dhe Detyrimeve të Konstatuara (botuar në janar 2015)*
- *Përmirësime të SNKSP-ve 2011 (botuar në tetor 2011)*
- *Përmirësime të SNKSP-ve (botuar në janar 2010)*
- *SNKSP 27, Bujqësia (botuar në dhjetor 2009)*

Tabela e Paragrafëve të Ndryshuar në SNKSP 16

Paragrafi i Ndikuar	Si u Ndikua	Ndikuar Nga
Seksioni i Parathënies	U fshi	Përmirësime të SNKSP-ve Tetor 2011
3	U fshi	Zbatueshmëria e SNKSP-ve Prill 2016
4	U fshi	Zbatueshmëria e SNKSP-ve Prill 2016

AKTIVE AFATGJATË MATERIALE, PRONA TË INVESTUARA

Paragrafi i Ndikuar	Si u Ndikua	Ndikuar Nga
6	U Ndryshua	SNKSP 27 Dhjetor 2009 Përmirësime të SNKSP-ve Prill 2016
Titulli para paragrafit 8	U fshi	Përmirësime të SNKSP-ve Tetor 2018
Titulli para paragrafit 9	U fshi	Përmirësime të SNKSP-ve Tetor 2018
9	U Ndryshua	Zbatueshmëria e SNKSP-ve Prill 2016
12	U Ndryshua	Përmirësime të SNKSP-ve Janar 2010
13	U Ndryshua	Përmirësime të SNKSP-ve Janar 2010
18A	I Ri	SNKSP 40 Janar 2017
20	U Ndryshua	Përmirësime të SNKSP-ve Prill 2016
29	U fshi	Përmirësime të SNKSP-ve Janar 2010
40	U Ndryshua	Përmirësime të SNKSP-ve Janar 2010 Përmirësime të SNKSP-ve Prill 2016

AKTIVE AFATGJATË MATERIALE, PRONA TË INVESTUARA

Paragrafi i Ndikuar	Si u Ndikua	Ndikuar Nga
57	U Ndryshua	Përmirësime të SNKSP-ve Janar 2010
59	U Ndryshua	Përmirësime të SNKSP-ve Janar 2010
62	U Ndryshua	Përmirësime të SNKSP-ve Janar 2010
62A	I Ri	Përmirësime të SNKSP-ve Janar 2010
62B	I Ri	Përmirësime të SNKSP-ve Janar 2010
63	U Ndryshua	Përmirësime të SNKSP-ve Janar 2010
66	U Ndryshua	Përmirësime të SNKSP-ve Janar 2010 Përmirësime të SNKSP-ve Tetor 2018
68	U Ndryshua	Përmirësime të SNKSP-ve Tetor 2018
76	U Ndryshua	Përmirësime të SNKSP-ve Tetor 2018
87	U Ndryshua	SNKSP 40 Janar 2017
90	U Ndryshua	SNKSP 40 Janar 2017

AKTIVE AFATGJATË MATERIALE, PRONA TË INVESTUARA

Paragrafi i Ndikuar	Si u Ndikua	Ndikuar Nga
91	U fshi	SNKSP 33 Janar 2015
92	U fshi	SNKSP 33 Janar 2015
93	U fshi	SNKSP 33 Janar 2015
94	U fshi	SNKSP 33 Janar 2015
95	U fshi	SNKSP 33 Janar 2015
96	U fshi	SNKSP 33 Janar 2015
97	U Ndryshua	Përmirësime të SNKSP-ve Tetor 2018
98	U fshi	SNKSP 33 Janar 2015
99	U fshi	SNKSP 33 Janar 2015
Titulli para paragrafit 100A	I Ri	Përmirësime të SNKSP-ve Tetor 2018
100A	I Ri	Përmirësime të SNKSP-ve Tetor 2018
100B	I Ri	Përmirësime të SNKSP-ve Tetor 2018
100C	I Ri	Përmirësime të SNKSP-ve Tetor 2018
101A	I Ri	Përmirësime të SNKSP-ve Janar 2010

AKTIVE AFATGJATË MATERIALE, PRONA TË INVESTUARA

Paragrafi i Ndikuar	Si u Ndikua	Ndikuar Nga
101B	I Ri	SNKSP 33 Janar 2015
101C	I Ri	Përmirësime të SNKSP-ve Prill 2016
101D	I Ri	Zbatueshmëria e SNKSP-ve Prill 2016
101E	I Ri	SNKSP 40 Janar 2017
101F	I Ri	Përmirësime të SNKSP-ve Tetor 2018
101G	I Ri	Përmirësime të SNKSP-ve Tetor 2018
102	U Ndryshua	SNKSP 33 Janar 2015
Pemë Vendimmarrjeje Ilustruese	U Ndryshua	Përmirësime të SNKSP-ve Janar 2010

Dhjetor 2006

**SNKSP 16—AKTIVE AFATGJATË MATERIALE PRONA TË
INVESTUARA**

PËRMBAJTJA

	Paragrafi
Objektivi	1
Objekti	2–6
Përkufizime	7–19
Interesi i Pronës i Mbajtur nga Një Qiramarrës në një Qira të Zakonshme.....	8
Aktive Afatgjatë Materiale Prona të Investuara.....	9–19
Njohja	20–25
Matja në Momentin e Njohjes.....	26–38
Matja pas Njohjes	39–65
Politika e Kontabilitetit.....	39–41
Modeli i Vlerës së Drejtë.....	42–64
Pamundësia për të Përcaktuar Vlerën e Drejtë në Mënyrë të Besueshme	62–64
Modeli i Kostos	65
Transfertat.....	66–76
Shitjet.....	77–84
Dhënia e Informacioneve Shpjeguese.....	85–90
Modeli i Vlerës së Drejte dhe Modeli i Kostos.....	85–90
Modeli i Vlerës së Drejtë.....	87–89
Modeli i Kostos	90
Dispozita Kalimtare	91–100
Miratimi Fillestar i Kontabilitetit Atë të Drejtave dhe Detyrimeve të Konstatuara	91–93
Modeli i Vlerës së Drejtë.....	94–97
Modeli i Kostos	98–100
Data Efektive	101–102
Shfuqizimi i SNKSP 16 (2001).....	103

Standardi Ndërkombëtar i Kontabilitetit për Sektorin Publik 16, *Aktive Afatgjatë Materiale Prona të Investuara*, përcaktohet në paragrafët 1–103. Të gjithë paragrafët kanë autoritet të barabartë. SNKSP 16 duhet të lexohet në kontekstin e objektivit të tij, Bazës për Konkluzione, *Parathënies së Standardeve Ndërkombëtare të Kontabilitetit të Sektorit Publik dhe Kuadrit Konceptual për Raportimin Financiar me Qëllim të Përgjithshëm nga Njësitë e Sektorit Publik*. SNKSP 3, *Politikat Kontabël, Ndryshimet në Vlerësimet Kontabël dhe Gabimet* jep një bazë për zgjedhjen dhe zbatimin e politikave kontabël në mungesë të udhëzimeve të qarta.

Objektivi

1. Objektivi i këtij Standardi është të përshkruajë trajtimin kontabël për pronat e investuara dhe kërkesat për paraqitjen e informacioneve apo dhënien e informacioneve shpjeguese.

Objekti

2. **Një njësi ekonomike që përgatit dhe prezanton pasqyrat financiare sipas kontabilitetit të të drejtave dhe detyrimeve të konstatuara do të zbatojë këtë Standard në kontabilitetin për pronat e investuara.**
3. [Fshirë]
4. [Fshirë]
5. Ky Standard zbatohet për kontabilizimin e aktiveve afatgjatë materiale prona të investuara, përfshirë (a) matjen në pasqyrat financiare të qiramarrësit të interesave të pronës së investuar të mbajtura nën një qira të kontabilizuar si një qira financiare, dhe (b) matjen në pasqyrat financiare të një qiradhënësi të pronës së investuar të dhënë për një qiramarrës nën një qira të zakonshme. Ky Standard nuk trajton çështjet e mbuluara në SNKSP 13, *Kontratat e Qirasë*, duke përfshirë:
 - (a) Klasifikimin e qirave si qira financiare ose qira e zakonshme;
 - (b) Njohjen e të ardhurave të qirasë nga pronat e investuara (shih gjithashtu SNKSP 9, *Të ardhurat nga Transaksionet e Këmbimit*);
 - (c) Matjen në pasqyrat financiare të qiramarrësit të interesave të pronës të mbajtur në një qira të kontabilizuar si një qira e zakonshme;
 - (d) Matjen në pasqyrat financiare të një qiradhënësi të investimit të tij neto në një qira financiare;
 - (e) Kontabilitetin për transaksionet e shitjes dhe rimarrjes me qira; dhe
 - (f) Paraqitjen e informacioneve për qiratë financiare dhe qiratë operuese.
6. Ky Standard nuk zbatohet për:
 - (a) Aktivet biologjike që lidhen me aktivitetin bujqësor (shih SNKSP 27, *Bujqësia* dhe SNKSP 17, *Ndërtesa, Makineri, dhe Pajisje*); dhe
 - (b) Të drejtat për mineralet dhe rezervat minerale si nafta, gazi natyror, dhe burime të ngjashëm jo ripërtëritëse.

Përkufizime

7. **Termt e mëposhtëm përdoren në këtë Standard me kuptimet e specifikuar:**

Vlera e mbartur (për qëllimet e këtij Standardi) është vlera në të cilën një aktiv njihet në pasqyrën e pozicionit financiar.

Kostoja është shuma e mjeteve monetare ose ekuivalentët e tyre të paguar ose vlera e drejtë e shumës tjetër të dhënë për të blerë një aktiv në kohën e blerjes ose ndërtimit të tij.

Pronë e Investuar është një pronë (tokë ose një ndërtesë - ose pjesë e një ndërtese - ose të dyja) që mbahet për të fituar qira ose për rritjen e vlerës së kapitalit të investuar, ose të dyja, në vend të:

- (a) Përdorimit në prodhimin ose furnizimin e të mirave ose shërbimeve, ose për qëllime administrative; ose
- (b) Shitjes në rrjedhën e zakonshme të operacioneve.

Prona e përdorur nga pronari është pronë e mbajtur (nga pronari ose nga qiramarrësi nën një qira financiare) për përdorim në prodhimin ose furnizimin e të mirave ose shërbimeve, ose për qëllime administrative.

Termat e përkufizuar në SNKSP-të e tjera përdoren në këtë Standard me të njëjtin kuptim si në ato Standarde, dhe riprodhohen në *Fjalorin e Termave të Përkufizuar* të publikuar veçmas.

Klasifikimi i një Aktivi Afatgjatë Material si Pronë e Investuar ose Pronë e Okupuar nga Pronari

8. Një interes mbi pronën që mbahet nga një qiramarrës në një qira të zakonshme mund të klasifikohet dhe kontabilizohet si pronë e investuar nëse, dhe vetëm nëse, (a) prona përndryshe do të përmbushte përkufizimin e një prone të investuar dhe (b) qiramarrësi përdor modelin e vlerës së drejtë të përcaktuar në paragrafët 42–64 për aktivin e njohur. Kjo alternativë e klasifikimit zbatohet rast pas rasti për çdo pronë. Megjithatë, pasi të zgjidhet kjo alternativë e klasifikimit për një interes të tillë prone të mbajtur nën një qira të zakonshme, të gjitha pronat e klasifikuara si prona investimi do të kontabilizohen duke përdorur modelin e vlerës së drejtë. Kur zgjidhet kjo alternativë e klasifikimit, çdo interes i klasifikuar kështu përfshihet në informacionet e paraqitura të kërkuara nga paragrafët 85–89.
9. Ekzistojnë një numër rrethanash në të cilat njësitë e sektorit publik mund të mbajnë prona për të fituar qira dhe për rritjen në vlerë të kapitalit të investuar. Për shembull, një njësi e sektorit publik mund të krijohet për të menaxhuar portofolin e pronave të një qeverie në baza tregtare. Në këtë rast, prona e mbajtur nga njësia ekonomike, e ndryshme nga prona e mbajtur për rishitje në rrjedhën e zakonshme të operimeve, plotëson përkufizimin e një prone të investuar. Njësitë e tjera të sektorit publik gjithashtu mund të mbajnë prona për qira ose rritje në vlerë të kapitalit, dhe të përdorin paratë e gjeneruara për të financuar aktivitetet e tyre të tjera (ofrimin e shërbimeve). Për shembull, një universitet ose qeveri lokale mund të zotërojë një ndërtesë me qëllim dhënien

me qira ndaj palëve të jashtme në baza tregtare për të gjeneruar fonde, në vend që të prodhojë ose furnizojë të mira dhe shërbime. Kjo pronë gjithashtu do të plotësojë përkufizimin e pronës së investuar.

10. Prona e investuar mbahet për të fituar qira ose për rritjen në vlerë të kapitalit, ose të dyja. Prandaj, prona e investuar gjeneron flukse monetare kryesisht në mënyrë të pavarur nga aktivet e tjera të mbajtura nga një njësi ekonomike. Kjo dallon pronën e investuar nga toka ose ndërtesa të tjera të kontrolluara nga njësitë e sektorit publik, përfshirë pronën e përdorur nga pronarët. Prodhimi ose furnizimi i të mirave ose shërbimeve (ose përdorimi i pronës për qëllime administrative) gjithashtu mund të gjenerojë flukse monetare. Për shembull, njësitë e sektorit publik mund të përdorin një ndërtesë për të ofruar mallra dhe shërbime për përfituesit në këmbim të rikuperimit të plotë ose të pjesshëm të kostos. Sidoqoftë, ndërtesa mbahet për të lehtësuar prodhimin e të mirave dhe shërbimeve, dhe flukset monetare i atribuohen jo vetëm ndërtesës, por edhe aktiveve të tjera të përdorura në procesin e prodhimit ose furnizimit. SNKSP 17, *Ndërtesa, Makineri, dhe Pajisje*, zbatohet për pronën e përdorur nga pronari.
11. Në disa juridiksione të sektorit publik, ekzistojnë aranzhime të caktuara administrative të tilla që një njësi ekonomike të kontrollojë një aktiv që mund të zotërohet ligjërisht nga një njësi tjetër. Për shembull, një departament qeveritar mund të kontrollojë dhe të kontabilizojë për ndërtesa të caktuara që janë në pronësi ligjore të Shtetit. Në rrethana të tilla, referencat ndaj pronës së përdorur nga pronari nënkupton pronën e përdorur nga njësi ekonomike që njeh pronën në pasqyrat e saj financiare.
12. Më poshtë jepen shembuj të aktiveve afatgjatë materiale të investuara:
 - (a) Toka e mbajtur për rritjen afatgjatë në vlerë të kapitalit dhe jo për shitje afatshkurtër në rrjedhën e zakonshme të operacioneve. Për shembull, toka e mbajtur nga një spital për rritjen në vlerë të kapitalit që mund të shitet në një kohë më të përshtatshme në të ardhmen.
 - (b) Toka e mbajtur për një përdorim të ardhshëm të pacaktuar aktualisht. (Nëse një njësi ekonomike nuk ka përcaktuar se do ta përdorë tokën si pronë të përdorur nga pronari, përfshirë përdorimin për të dhënë shërbime të tilla si ato të dhëna nga parqet kombëtare për brezat e tanishëm dhe të ardhshëm, ose për shitje afatshkurtra në rrjedhën e zakonshme të operacioneve, toka konsiderohet e mbajtur për rritjen në vlerë të kapitalit).
 - (c) Një ndërtesë në pronësi të njësisë ekonomike (ose e mbajtur nga njësi ekonomike me një qira financiare) dhe e dhënë me qira nën një ose më shumë qira e zakonshme në baza tregtare. Për shembull, një universitet mund të zotërojë një ndërtesë që e jep me qira në baza tregtare ndaj palëve të jashtme.
 - (d) Një ndërtesë që është e lirë, por që konsiderohet të jepet me qira nën një ose më shumë qira e zakonshme në baza tregtare për palët e jashtme.

- (e) Prona që po ndërtohet ose zhvillohet për përdorim në të ardhmen si pronë e investuar.
13. Më poshtë jepen shembuj të zërave që nuk janë prona të investuara dhe për këtë arsye janë jashtë objektivit të këtij Standardi:
- (a) Prona e mbajtur për shitje në rrjedhën e zakonshme të operacioneve ose në procesin e ndërtimit ose zhvillimit për një shitje të tillë (shih SNKSP 12, *Inventarët*). Për shembull, një qeveri komunale mund të plotësojë në mënyrë rutinë të ardhurat duke blerë dhe shitur prona, rast ky në të cilin prona e mbajtur ekskluzivisht me qëllim të shitjes së mëvonshme në të ardhmen e afërt ose për zhvillim për rishitje klasifikohet si inventar. Një departament strehimi mund të shesë në mënyrë rutinë një pjesë të stokut të tij të banimit në rrjedhën e zakonshme të operacioneve të tij si rezultat i ndryshimit të demografisë, në të cilin rast çdo stok strehimi i mbajtur për shitje klasifikohet si inventar.
- (b) Prona po ndërtohet ose zhvillohet në emër të palëve të treta. Për shembull, një departament shërbimi në zotërim të një prone mund të hyjë në kontrata ndërtimi me njësi të jashtme për qeverinë e tij (shih SNKSP 11, *Kontratat e Ndërtimit*).
- (c) Prona e përdorur nga pronari (shiko SNKSP 17), duke përfshirë (ndër të tjera) pronën e mbajtur për përdorim në të ardhmen si pronë e përdorur nga pronari, pronën e mbajtur për zhvillim të ardhshëm dhe përdorim të mëvonshëm si pronë të përdorur nga pronari, pronë e përdorur nga punonjësit siç është strehimi për personelin e ushtrisë (pavarësisht nëse punonjësit paguajnë apo jo qiranë me normat e tregut) dhe pronën e përdorur nga pronarët në pritje të shitjes.
- (d) [Fshirë]
- (e) Prona që i jepet me qira një njësie tjetër ekonomike nën një qira financiare.
- (f) Prona e mbajtur për të dhënë një shërbim social dhe e cila gjithashtu gjeneron flukse hyrëse monetare. Për shembull, një departament strehimi mund të ketë një stok të madh strehimi të përdorur për të dhënë strehim për familjet me të ardhura të ulëta me qira nën vlerën e tregut. Në këtë situatë, prona mbahet për të dhënë shërbime strehimi dhe jo për qira ose rritje në vlerë të kapitalit dhe të ardhurat nga qiraja të gjeneruara shoqërojnë rastësisht qëllimet për të cilat prona mbahet. Një pronë e tillë nuk konsiderohet një "pronë e investuar" dhe duhet të trajtohet në përputhje me SNKSP 17.
- (g) Prona e mbajtur për qëllime strategjike e cila do të kontabilizohet në përputhje me SNKSP 17.
14. Në shumë juridiksione, njësitë e sektorit publik do të kenë prona më shumë për

të përmbushur objektivat e dhënies së shërbimeve sesa për të fituar qira ose për rritjen në vlerë të kapitalit. Në situata të tilla, prona nuk do të plotësojë përkufizimin e pronës së investuar. Sidoqoftë, ky Standard është i zbatueshëm kur një njësi e sektorit publik mban prona për të fituar qira ose për rritjen në vlerë të kapitalit. Në disa raste, njësitë e sektorit publik mbajnë disa prona që përfshijnë (a) një pjesë që mbahet për të fituar qira ose për rritjen në vlerë të kapitalit dhe jo për të ofruar shërbime, dhe (b) një pjesë tjetër që mbahet për përdorim në prodhimin ose furnizimin e të mirave ose shërbimeve ose për qëllime administrative. Për shembull, një spital ose një universitet mund të zotërojë një ndërtesë, një pjesë e së cilës përdoret për qëllime administrative, dhe një pjesë e së cilës jepet me qira si apartamente në baza tregtare. Nëse këto pjesë mund të shiten në mënyrë të veçantë (ose të jepen me qira në mënyrë të veçantë sipas një qiraje financiare), njësia ekonomike i trajton ato në mënyrë të veçantë. Nëse pjesët nuk mund të shiten në mënyrë të veçantë, aktivi është aktiv afatgjatë material i investuar vetëm nëse një pjesë e parëndësishme mbahet për t'u përdorur për prodhimin ose furnizimin e mallrave, apo kryerjen e shërbimeve, ose për qëllime administrative.

15. Në disa raste, një njësi ekonomike i'u ofron shërbime ndihmëse banorëve të një pasurie që ajo zotëron. Njësia ekonomike e trajton një pasuri të tillë si aktiv afatgjatë material të investuar nëse shërbimet janë të parëndësishme për marrëveshjen në tërësi. Një shembull është kur një agjenci qeveritare (a) zotëron një ndërtesë zyre që mbahet ekskluzivisht për qëllime qiraje dhe jepet me qira në baza tregtare, dhe (b) gjithashtu jep shërbime sigurie dhe mirëmbajtjeje për qiramarrësit që zotërojnë ndërtesën.
16. Në raste të tjera, shërbimet e ofruara janë të konsiderueshme. Për shembull, një qeveri mund të zotërojë një hotel ose hostel që menaxhon përmes agjencisë së saj të përgjithshme të menaxhimit të pronës. Shërbimet e dhëna për klientët janë të rëndësishëm për aranzhimin në tërësi. Prandaj, një hotel ose hostel i menaxhuar nga pronari është pronë në përdorim nga pronari, dhe jo pronë e investuar.
17. Mund të jetë e vështirë të përcaktohet nëse shërbimet ndihmëse janë aq domethënëse sa që një pronë nuk kualifikohet si pronë e investuar. Për shembull, një qeveri ose agjenci qeveritare që është pronare e një hoteli mund të transferojë disa përgjegjësi tek palët e treta sipas një kontrate menaxhimi. Kushtet e kontratave të tilla të menaxhimit ndryshojnë shumë. Në njërën anë të spektrit, pozicioni i qeverisë ose agjencisë qeveritare, në thelb, mund të jetë ai i një investuesi pasiv. Në anën tjetër të spektrit, qeveria ose agjencia qeveritare thjesht mund të kenë funksione të përditshme të transferuara jashtë, duke ruajtur ekspozimin e konsiderueshëm ndaj ndryshimeve në flukset monetare të gjeneruara nga aktiviteti i hotelit.
18. Gjykimi është i nevojshëm për të përcaktuar nëse një pronë kualifikohet si pronë e investuar. Një njësi ekonomike zhvillon kritere në mënyrë që të mund ta

ushtrrojë atë gjykim në mënyrë të qëndrueshme në përputhje me përkufizimin e pronave të investimit dhe me udhëzimet përkatëse në paragrafët 9–17. Paragrafi 86(c) kërkon që një njësi ekonomike të paraqesë informacion shpjegues për këto kritere kur klasifikimi është i vështirë.

- 18A. Gjykimi është gjithashtu i nevojshëm për të përcaktuar nëse blerja e pronës së investuar është blerja e një aktivi ose një grupi aktivesh ose një kombinimi të sektorit publik brenda fushëveprimit të SNKSP 40, *Kombinimet e Sektorit Publik*. Referenca duhet t'i bëhet SNKSP 40 për të përcaktuar nëse është një kombinim i sektorit publik. Diskutimi në paragrafët 9-18 të këtij Standardi lidhet me faktin nëse prona është pronë e përdorur nga pronari apo pronë e investuar dhe jo për të përcaktuar nëse blerja e pronës është një kombinim i sektorit publik ose jo siç përcaktohet në SNKSP 40. Përcaktimi nëse një transaksion specifik plotëson përkufizimin e një kombinimi të sektorit publik siç përcaktohet në SNKSP 40 dhe përfshin një pronë të investuar të përcaktuar në këtë Standard kërkon zbatimin e veçantë të të dy Standardeve.
19. Në disa raste, një njësi ekonomike zotëron pronë që është dhënë me qira dhe përdorur nga njësia e saj kontrolluese ose një njësi tjetër e kontrolluar. Prona nuk kualifikohet si pronë e investuar në pasqyrat financiare të konsoliduara, sepse prona është e përdorur nga pronari nga perspektiva e njësisë ekonomike. Megjithatë, nga perspektiva e njësisë ekonomike që e zotëron, prona është pronë e investuar nëse plotëson përkufizimin në paragrafin 7. Prandaj, qiradhënësi e trajton pronën si pronë e investuar në pasqyrat e tij financiare individuale. Kjo situatë mund të lindë kur një qeveri krijon një njësi ekonomike që menaxhon prona (njësi e menaxhimit) për të menaxhuar ndërtesat e zyrave qeveritare. Ndërtesat më pas u jepen me qira njësisë të tjera qeveritare në baza tregtare. Në pasqyrat financiare të njësisë menaxhuese të pronës, prona do të kontabilizohet si pronë e investuar. Megjithatë, në pasqyrat financiare të konsoliduara të qeverisë, prona do të kontabilizohet si ndërtesa, makineri, dhe pajisje në përputhje me SNKSP 17.

Njohja

20. **Prona e investuar do të njihet si një aktiv kur dhe vetëm kur:**
- (a) **Ka gjasa që përfitimet e ardhshme ekonomike ose potenciali i shërbimit që shoqërohen me pronën e investuar do të kalojnë tek njësia ekonomike; dhe**
 - (b) **Kostoja ose vlera e drejtë e pronës së investuar mund të matet me besueshmëri.**
21. Në përcaktimin nëse një element plotëson kriterin e parë për njohje, një njësi ekonomike duhet të vlerësojë shkallën e sigurisë që shoqëron fluksin e përfitimeve të ardhshme ekonomike ose potencialit të shërbimit në bazë të evidencës së disponueshme në kohën e njohjes fillestare. Ekzistenca e një

sigurie të mjaftueshme se përfitimet e ardhshme ekonomike ose potenciali i shërbimit do të kalojnë tek njësitë ekonomike kërkon një siguri që njësitë ekonomike do të marrë shpërblimet që i bashkëngjiten aktivitetit dhe do të ndërmarrë rreziqet e shoqëruara me të. Kjo siguri është zakonisht e disponueshme vetëm kur rreziqet dhe përfitimet i kanë kaluar njësisë ekonomike. Para se të ndodhë kjo, transaksioni për të blerë aktivin zakonisht mund të anulohet pa penalitete të konsiderueshme dhe, për rrjedhojë, aktivi nuk njihet.

22. Kriteri i dytë për njohjen zakonisht plotësohet me lehtësi sepse transaksioni i këmbimit që evidenton blerjen e aktivitetit identifikon koston e tij. Siç përcaktohet në paragrafin 27 të këtij Standardi, në rrethana të caktuara një pronë e investuar mund të merret pa asnjë kosto ose për një kosto nominale. Në raste të tilla, kostoja e pronës është vlera e drejtë e pronës së investuar në datën e përfitimit.
23. Një njësi ekonomike vlerëson sipas këtij parimi të njohjes të gjitha kostot e saj të investimit në pronë në kohën kur ato ndodhin. Këto kosto përfshijnë kostot e krijuara fillimisht për të blerë një pronë të investuar, dhe kostot e krijuara më pas për të shtuar, zëvendësuar një pjesë ose shërbimin ndaj një prone.
24. Sipas parimit të njohjes në paragrafin 20, një njësi ekonomike nuk njihet në vlerën e mbartur të një prone të investuar kostot e shërbimit të përditshëm të një prone të tillë. Në vend të kësaj, këto kosto njihen në sufitin ose deficitin kur ato ndodhin. Kostot e shërbimit të përditshëm janë kryesisht kostot e punës dhe të materialeve të konsumit, dhe mund të përfshijnë koston e pjesëve të vogla të këmbimit. Qëllimi i këtyre shpenzimeve shpesh përshkruhet si për riparimet dhe mirëmbajtjen e pronës.
25. Pjesë të pronës së investuar mund të jenë marrë përmes zëvendësimit. Për shembull, muret e brendshme mund të jenë zëvendësime të mureve origjinale. Sipas parimit të njohjes, një njësi ekonomike njihet në vlerën e mbartur të një prone të investuar kostot e zëvendësimit të një pjese të një prone të investuar ekzistuese në kohën kur kjo kosto lind nëse plotësohen kriteret e njohjes. Vlera e mbartur e atyre pjesëve që zëvendësohen çregjistrohet në përputhje me kriteret e çregjistrimit të këtij Standardi.

Matja në Momentin e Njohjes

26. **Prona e investuar do të matet fillimisht me koston e saj (kostot e transaksionit do të përfshihen në këtë matje fillestare).**
27. **Kur një pronë e investuar merret përmes një transaksioni pa këmbim, kostoja e saj do të matet me vlerën e saj të drejtë në datën e blerjes.**
28. Kostoja e një prone të investuar të blerë përfshin çmimin e saj të blerjes dhe çdo shpenzim fondesh që i atribuohet drejtpërdrejt. Shpenzimet që i atribuohen drejtpërdrejt përfshijnë, për shembull, tarifatat profesionale për shërbimet juridike, taksat e transferimit të pronës, dhe kostot e tjera të transaksionit.

29. [Fshirë]
30. Kostoja e pronës së investuar nuk mund të rritet me:
- (a) Kostot e fillimit të aktivitetit ose ndryshe start-up, përveç nëse ato janë të nevojshme për ta sjellë pronën në gjendjen e nevojshme që ajo të mund të funksionojë në mënyrën e synuar nga drejtuesit;
 - (b) Humbjet nga operimi të shkaktuara para se prona e investimit të arrijë nivelin e planifikuar të përdorimit; ose
 - (c) Sasitë anormale të materialit të çuar dëm, punës ose burimeve të tjera të përdorura në ndërtimin ose zhvillimin e pronës.
31. Nëse pagesa për pronën e investuar shtyhet, kostoja e saj është ekuivalenti i çmimit në para. Diferenca midis kësaj shume dhe pagesave totale njihet si shpenzim interesi gjatë periudhës së kredisë.
32. Një pronë e investuar mund të merret përmes një transaksioni pa këmbim. Për shembull, një qeveri kombëtare mund të transferojë pa pagesë një ndërtesë zyre shtesë në një njësi të qeverisjes vendore, e cila më pas e lëshon atë me qira në treg. Një pronë e investuar gjithashtu mund të merret përmes një transaksioni pa këmbim me anë të ushtrimit të kompetencave të sekuestrimit. Në këto rrethana, kostoja e pronës është vlera e saj e drejtë në datën kur është marrë.
33. Kur një njësi ekonomike nje fillimisht pronën e saj të investuar me vlerën e drejtë në përputhje me paragrafin 27, vlera e drejtë është kostoja e pronës. Njësia ekonomike do të vendosë, pas njohjes fillestare, të adoptojë ose modelin e vlerës së drejtë (paragrafët 42-64) ose modelin e kostos (paragrafi 65).
34. **Kostoja fillestare e një interesi mbi pronën e mbajtur nën një kontratë qiraje dhe e klasifikuar si një pronë e investuar do të jetë siç është përshkruar për një qira financiare sipas paragrafit 28 të SNKSP 13, domethënë, aktivi do të njihet në vlerën më të ulët të vlerës së drejtë të pronës dhe vlerës aktuale të pagesave minimale të qirasë. Një shumë ekuivalente do të njihet si detyrim në përputhje me të njëjtin paragraf.**
35. Çdo prim i paguar për qiranë trajtohet si pjesë e pagesave minimale të qirasë për këtë qëllim, dhe prandaj përfshihet në koston e aktivit, por përjashtohet nga detyrimi. Nëse interesi nga aktivi afatgjatë material i mbajtur sipas një qiraje klasifikohet si aktiv afatgjatë material i investuar, zëri i trajtuar me vlerën e drejtë është ky interes dhe jo aktivi bazë. Udhëzimet për përcaktimin e vlerës së drejtë të interesit të pronës për modelin e vlerës së drejtë përcaktohen në paragrafët 42–61. Ky udhëzim është gjithashtu i duhuri për përcaktimin e vlerës së drejtë kur kjo vlerë përdoret si kosto për qëllimet e njohjes fillestare.
36. Një ose më shumë prona investimi mund të blihen në këmbim të një aktivi ose aktiveve jomonetare, ose një kombinim të aktiveve monetare dhe jomonetare. Diskutimi i mëposhtëm i referohet një këmbimi të një aktivi jomonetar me një

tjetër, por gjithashtu zbatohet për të gjitha këmbimet e përshkruara në fjalinë e mëparshme. Kostoja e një prone të tillë investimi matet me vlerën e drejtë, përveç nëse (a) transaksionit të këmbimit i mungon thelbi tregtar ose (b) vlera e drejtë e, as aktivitetit të marrë, dhe as aktivitetit të dhënë nuk mund të matet me besueshmëri. Aktiviteti i marrë matet në këtë mënyrë edhe nëse një njësi ekonomike nuk mund të çregjistrojë menjëherë aktivitetin e dhënë apo nga i cili është hequr dorë. Nëse aktiviteti i marrë nuk matet me vlerën e drejtë, kostoja e tij matet me vlerën e mbartur të aktivitetit të marrë apo nga i cili është hequr dorë.

37. Një njësi ekonomike përcakton nëse një transaksion këmbimi ka përmbajtje tregtar duke marrë parasysh shkallën në të cilën flukset e saj të ardhshme të mjeteve monetare ose potenciali i shërbimit pritet që të ndryshojë si rezultat i transaksionit. Një transaksion këmbimi ka përmbajtje tregtare nëse:

- (a) Konfigurimi (rreziku, koha, dhe shuma) i flukseve monetare ose potencialit të shërbimit të aktivitetit të marrë ndryshon nga konfigurimi i flukseve monetare ose potencialit të shërbimit të aktivitetit të transferuar; ose
- (b) Vlera specifike e njësisë ekonomike e pjesës së operacioneve të njësisë ekonomike të ndikuara nga transaksioni ndryshon si rezultat i shkëmbimit; dhe
- (c) Diferenca në (a) ose (b) është e rëndësishme në raport me vlerën e drejtë të aktiveve të shkëmbyera.

Me qëllim të përcaktimit nëse një transaksion këmbimi ka përmbajtje tregtare, vlera specifike e njësisë ekonomike e pjesës së operacioneve të njësisë ekonomike të ndikuara nga transaksioni do të pasqyrojë flukset e mjeteve monetare pas taksës, nëse zbatohet taksë. Rezultati i këtyre analizave mund të jetë i qartë pa pasur nevojë që një njësi ekonomike të bëjë llogaritjet e detajuara.

38. Vlera e drejtë e një aktiviteti për të cilin nuk ekzistojnë transaksione të krahasueshme të tregut është e matshme në mënyrë të besueshme nëse (a) ndryshueshmëria në gamën apo intervalin e vlerësimeve të arsyeshme të vlerës së drejtë nuk është domethënëse për atë aktivitet ose (b) mundësitë e vlerësimeve të ndryshme brenda intervalit mund të vlerësohen dhe përdoren në mënyrë të arsyeshme në vlerësimin e vlerës së drejtë. Nëse njësi ekonomike është në gjendje të përcaktojë me besueshmëri vlerën e drejtë të aktivitetit të marrë ose aktivitetit të dhënë (apo nga i cili është hequr dorë), atëherë vlera e drejtë e aktivitetit të dhënë përdoret për të matur koston, përveç nëse vlera e drejtë e aktivitetit të marrë është më qartësisht e evidente.

Matja pas Njohjes

Politika e Kontabilitetit

39. **Me përjashtimin e vënë në dukje në paragrafin 43, një njësi ekonomike do të zgjedhë si politikën e saj kontabël ose modelin e vlerës së drejtë në**

paragrafët 42–64, ose modelin e kostos në paragrafin 65, dhe do ta zbatojë atë politikë për të gjithë pronat e saj të investuara.

40. SNKSP 3, *Politikat Kontabël, Ndryshimet në Vlerësimet Kontabël dhe Gabimet* thotë se një ndryshim vullnetar në politikën kontabël do të bëhet vetëm nëse ndryshimi rezulton që pasqyrat financiare të japin informacion që është përfaqësues i drejtë e besnik dhe më i përshtatshëm për efektet e transaksioneve, ngjarjeve të tjera ose kushteve në pozicionin financiar të njësisë ekonomike, performancën financiare ose flukset e saj monetare. Ka shumë pak gjasa që një ndryshim nga modeli i vlerës së drejtë në modelin e kostos të rezultojë në një paraqitje më të përshtatshme.
41. Ky Standard kërkon që të gjitha njësitë ekonomike të përcaktojnë vlerën e drejtë të pronave të investuara, me qëllim matjen (nëse njësia ekonomike përdor modelin e vlerës së drejtë) ose paraqitjen e informacioneve shpjeguese (nëse përdor modelin e kostos). Një njësi ekonomike inkurajohet, por nuk kërkohet të përcaktojë vlerën e drejtë të pronës së investuar në bazë të një vlerësimi nga një vlerësues i pavarur i cili ka një kualifikim profesional të njohur, të përshtatshëm dhe ka përvojë të kohëve të fundit në lidhje me vendndodhjen dhe kategorinë e pronës së investuar që vlerësohet.

Modeli i Vlerës së Drejtë

42. **Pas njohjes fillestare, një njësi ekonomike që zgjedh modelin e vlerës së drejtë do të matë të gjithë pronat e saj të investuara me vlerën e drejtë, me përjashtim të rasteve të përshkruara në paragrafin 62.**
43. **Kur një pronë e mbajtur nga një qiramarrës me një qira të zakonshme klasifikohet si një pronë e investuar sipas paragrafit 8, paragrafi 39 nuk është me zgjedhje dhe modeli i vlerës së drejtë do të zbatohet.**
44. **Një fitim ose humbje që vjen nga një ndryshim në vlerën e drejtë të pronës së investuar do të njihet në sufiçit ose defiçit për periudhën në të cilën ai krijohet.**
45. Vlera e drejtë e pronës së investuar është çmimi me të cilin prona mund të shkëmbehet midis palëve të mirë-informuara dhe të gatshme në një transaksion të pa influencuar (shih paragrafin 7). Vlera e drejtë përjashton në mënyrë specifike një çmim të mbivlerësuar ose të nënvlerësuar nga kushte ose rrethana të veçanta të tilla si financimi i pazakontë, marrëveshjet e shitjes dhe rimarrjes me qira, konsideratat speciale ose koncesionet e dhëna nga kushdo që lidhet me shitjen.
46. Një njësi ekonomike përcakton vlerën e drejtë pa asnjë zbritje për kostot e transaksionit që mund të pësojë në shitje ose transferime të tjera të pronësisë.
47. **Vlera e drejtë e pronës së investuar do të pasqyrojë kushtet e tregut në datën e raportimit.**

48. Vlera e drejtë është specifike për kohën në një datë të dhënë. Për shkak se kushtet e tregut mund të ndryshojnë, shumat e raportuar si vlerë e drejtë mund të jetë e pasaktë ose e papërshtatshme nëse vlerësohet në një kohë tjetër. Paraqitja e vlerës së drejtë supozon gjithashtu shkëmbimin dhe përfundimin e njëkohshëm të kontratës për shitje pa ndonjë ndryshim në çmim që mund të bëhet në një transaksion të pa influencuar midis palëve të mirë-informuara dhe me vullnet, nëse shkëmbimi dhe përfundimi nuk janë të njëkohshëm.
49. Vlera e drejtë e pronës së investuar pasqyron ndër të tjera, të ardhurat nga qiraja nga kontratat e qirave aktuale dhe supozimet e arsyeshme dhe të mbështetura që përfaqësojnë atë që palët e mirë-informuara, të gatshme do të supozonin për të ardhurat nga qiraja nga kontrata e ardhshme të qirave në dritën e kushteve aktuale. Ajo gjithashtu pasqyron, në një bazë të ngjashme, çdo fluks dalës monetar (përfshirë pagesat e qirasë dhe flukset e tjerë dalës) që mund të priten në lidhje me pronën. Disa nga ato flukse dalëse pasqyrohen në detyrim, ndërsa të tjerat lidhen me flukset dalëse që nuk njihen në pasqyrat financiare deri në një datë të mëvonshme (p.sh. pagesa periodike siç janë qiratë e kushtëzuara).
50. Paragrafi 34 specifikon bazën për njohjen fillestare të kostos së një interesi në një pronë të dhënë me qira. Paragrafi 42 kërkon që interesi në pronën e dhënë me qira të rimatet, nëse është e nevojshme, në vlerën e drejtë. Për një qira të negociuar me normat e tregut, vlera e drejtë e interesit në aktivin afatgjatë material të dhënë me qira, neto nga të gjitha pagesat e pritshme të qirasë (përfshirë ato që kanë të bëjnë me detyrimet e njihen), duhet të jetë zero. Kjo vlerë e drejtë nuk ndryshon pavarësisht nëse për qëllime kontabël, një aktiv i dhënë me qira dhe detyrimi njihen me vlerën e drejtë ose me vlerën aktuale të pagesave minimale të qirasë, në përputhje me paragrafin 28 të SNKSP 13. Pra, kur aktiv i dhënë me qira, i matur me kosto në përputhje me paragrafin 34, rimatet me vlerën e drejtë në përputhje me paragrafin 42, nuk duhet të ketë fitim ose humbje neto fillestare, përveç rastit kur vlera e drejtë matet në kohë të ndryshme. Kjo mund të ndodhë kur një zgjedhje për të zbatuar modelin e vlerës së drejtë bëhet pas njohjes fillestare.
51. Përkufizimi i vlerës së drejtë i referohet "palëve të mirë-informuara dhe të gatshme". Në këtë kontekst, "i/e mirë-informuar" do të thotë që, si blerësi i gatshëm ashtu edhe shitësi i gatshëm janë të informuar në mënyrë të arsyeshme për natyrën dhe karakteristikat e pronës së investuar, përdorimet e saj aktuale dhe ato të mundshme, dhe kushtet e tregut në datën e raportimit. Një blerës i gatshëm është i motivuar, por jo i detyruar, të blejë. Ky blerës nuk është shumë i etur dhe as i vendosur të blejë me çdo çmim. Blerësi i supozuar nuk do të paguante një çmim më të lartë sesa do të kërkonte një treg që përfshin blerës dhe shitës të mirë informuar e të gatshëm.
52. Një shitës i gatshëm nuk është as një shitës tepër i etur dhe as i detyruar, i gatshëm për të shitur me çdo çmim, as një i gatshëm për të pranuar një çmim që nuk konsiderohet i arsyeshëm në kushtet aktuale të tregut. Shitësi i gatshëm

është i motivuar për të shitur pronën e investuar me kushtet e tregut për çmimin më të mirë të arritshëm. Rrethanat faktike të zotëruesit aktual të pronës së investuar nuk janë pjesë e kësaj konsiderate sepse shitësi i gatshëm është një pronar hipotetik (p.sh., një shitës i gatshëm nuk do të marrë parasysh rrethanat e veçanta tatimore të zotëruesit aktual të pronës së investuar).

53. Përkufizimi i vlerës së drejtë i referohet një transaksioni nga palë të pa ndikuara (transaksion i pa influencuar). Një transaksion i pa influencuar është ai midis palëve që nuk kanë një marrëdhënie të veçantë ose speciale që i bën çmimet e transaksioneve jo të veçanta për kushtet e tregut. Transaksioni supozohet të jetë midis palëve të palidhura, secila duke vepruar në mënyrë të pavarur.
54. Evidenca më e mirë e vlerës së drejtë jepet nga çmimet aktuale në një treg aktiv për prona të ngjashme në të njëjtin vend dhe gjendje dhe që i nënshtrohen kontratave të qirave dhe kontratave të tjera. Një njësi ekonomike kujdeset që të identifikojë çdo ndryshim në natyrën, vendndodhjen, ose gjendjen e pronës, ose në kushtet kontraktuale të qirasë dhe kontratave të tjera që lidhen me pronën.
55. Në mungesë të çmimeve aktuale në një treg aktiv të llojit të përshkruar në paragrafin 54, një njësi ekonomike merr parasysh informacionin nga një sërë burimesh, duke përfshirë:
- (a) Çmimet aktuale në një treg aktiv për pronat me natyrë, gjendje, ose vendndodhje të ndryshme (ose i nënshtrohen kontratave të ndryshme të qirasë ose kontratave të tjera), të përshtatura apo rregulluara për të pasqyruar ato diferenca;
 - (b) Çmimet e fundit të pronave të ngjashme në tregjet më pak aktive, me rregullime për të pasqyruar çdo ndryshim në kushtet ekonomike që nga data e transaksioneve që kanë ndodhur me ato çmime; dhe
 - (c) Parashikimet e flukseve të skontuara monetare bazuar në vlerësimet e besueshme të flukseve monetare të ardhshme, të mbështetura nga kushtet e çdo kontrate qiraje ekzistuese dhe kontrata të tjera dhe (kur është e mundur) me evidencë të jashtme, të tilla si qiratë aktuale të tregut për prona të ngjashme në të njëjtin vend dhe gjendje, dhe duke përdorur normat e skontimit që pasqyrojnë vlerësimet aktuale të tregut për pasqyrimin në shumën dhe kohën e flukseve monetare.
56. Në disa raste, burimet e ndryshme të listuara në paragrafin e mëparshëm mund të sugjerojnë përfundime të ndryshme në lidhje me vlerën e drejtë të një prone të investuar. Një njësi ekonomike merr parasysh arsyet për ato diferenca, në mënyrë që të arrijë në vlerësimin më të besueshëm të vlerës së drejtë brenda një game vlerësimesh të arsyeshme të vlerës së drejtë.
57. Në raste të jashtëzakonshme, kur ka evidencë të qartë se një njësi ekonomike për herë të parë merr një pronë të investuar (ose kur një pronë ekzistuese për herë të parë bëhet një pronë e investuar pas një ndryshimi në përdorim) dhe që gama e

vlerësimeve të arsyeshme të vlerës së drejtë do të jetë aq e madhe, dhe probabiliteti i rezultateve të ndryshme është aq i vështirë për t'u vlerësuar, sa që dobia e një vlerësimi të vetëm të vlerës së drejtë zbehet. Kjo mund të tregojë se vlera e drejtë e pronës nuk do të përcaktohet me besueshmëri në vijimësi (shih paragrafin 62).

58. Vlera e drejtë ndryshon nga vlera në përdorim, siç përcaktohet në SNKSP 21, *Zhvlerësimi i Aktiveve që nuk Gjenerojnë Mjeteve Monetare* dhe SNKSP 26, *Zhvlerësimi i Aktiveve që Gjenerojnë Mjete Monetare*. Vlera e drejtë pasqyron njohuritë dhe vlerësimet e blerësve dhe shitësve të mirë-informuar e të gatshëm. Në të kundërtën, vlera në përdorim pasqyron vlerësimet e njësisë ekonomike, përfshirë efektet e faktorëve që mund të jenë specifike për njësinë ekonomike dhe jo të zbatueshme për njësitë ekonomike në përgjithësi. Për shembull, vlera e drejtë nuk pasqyron asnjë nga faktorët e mëposhtëm, në masën që ata nuk do të ishin përgjithësisht të disponueshëm për blerësit dhe shitësit e mirë informuar e të gatshëm:
- (a) Vlerën shtesë që vjen nga krijimi i një portofoli pronash në vende të ndryshme;
 - (b) Sinergjinë midis pronës së investuar dhe aktiveve të tjerë;
 - (c) Të drejtat ligjore ose kufizimet ligjore që janë specifike vetëm për pronarin aktual; dhe
 - (d) Përfitimet tatimore ose barrat tatimore që janë specifike për pronarin aktual.
59. Në përcaktimin e vlerës së mbartur të pronës së investuar sipas modelit të vlerës së drejtë, një njësi ekonomike nuk dublon aktivet ose detyrimet që njihen si aktive ose detyrime të veçanta. Për shembull:
- (a) Pajisjet si ashensorët ose ajri i kondicionuar janë shpesh një pjesë integrale e një ndërtese dhe përgjithësisht përfshihen në vlerën e drejtë të pronave të investimit, në vend që të njihen veç si ndërtesa, makineri, dhe pajisje.
 - (b) Nëse një zyrë jepet me qira e mobiluar, vlera e drejtë e zyrës në përgjithësi përfshin vlerën e drejtë të mobiljeve, sepse të ardhurat nga qiraja lidhen me zyrën e mobiluar. Kur mobiljet përfshihen në vlerën e drejtë të pronave të investimit, një njësi ekonomike nuk i njeh ato mobilje si një aktiv i veçantë.
 - (c) Vlera e drejtë e pronave të investimit përjashton të ardhurat e parapaguara ose të akumuluar nga qiraja operative, sepse njësi ekonomike e njeh atë si një detyrim ose aktiv të veçantë.
 - (d) Vlera e drejtë e pronës së investuar të mbajtur nën një kontratë qiraje reflekton flukset e pritshme monetare (përfshirë qiranë e kushtëzuar që

pritet të bëhet e pagueshme). Prandaj, nëse një vlerësim i marrë për një pronë është vlera neto e të gjitha pagesave që priten të bëhen, do të jetë e nevojshme të shtoni çdo detyrim të njohur të qirasë, për të arritur në vlerën e mbartur të pronës së investuar duke përdorur modelin e vlerës së drejtë.

60. Vlera e drejtë e pronës së investuar nuk pasqyron shpenzimet kapitale të ardhshme që do të përmirësojnë ose rrisin pronën dhe nuk pasqyron përfitimet e ardhshme të lidhura me të nga këto shpenzime të ardhshme.
61. Në disa raste një njësi ekonomike pret që vlera aktuale e pagesave të saj që lidhen me pronën e investuar (të ndryshme nga pagesat që lidhen me detyrimet e njohura) do të tejkalojnë vlerën aktuale të arkëtimit të lidhura me to. Një njësi zbaton SNKSP 19, *Provizionet, Detyrimet e Kushhtëzuara dhe Aktivët e Kushhtëzuara* për të përcaktuar nëse do të njohë një detyrim dhe, nëse po, si do ta masë atë.

Pamundësia për të Përcaktuar Vlerën e Drejtë në Mënyrë të Besueshme

62. **Ekziston një supozim i kundërshtueshëm se një njësi ekonomike mund të përcaktojë me besueshmëri vlerën e drejtë të një prone të investuar në mënyrë të vazhdueshme. Sidoqoftë, në raste të jashtëzakonshme, ka evidencë të qartë që një njësi ekonomike për herë të parë merr një pronë të investuar (ose kur një pronë ekzistuese së pari bëhet pronë e investuar pas një ndryshimi në përdorim) dhe që vlera e drejtë e pronës së investuar nuk është e përcaktueshme në mënyrë të besueshme në mënyrë të vazhdueshme. Kjo ndodh kur, dhe vetëm kur, transaksionet e krahasueshme të tregut janë të rralla dhe vlerësimet alternative të besueshme të vlerës së drejtë (për shembull, bazuar në parashikimet e zbritura të flukseve monetare) nuk janë të disponueshme. Nëse një njësi ekonomike përcakton se vlera e drejtë e një prone të investuar në ndërtim nuk është e përcaktueshme në mënyrë të besueshme, por pret që vlera e drejtë e pronës të jetë e përcaktueshme në mënyrë të besueshme kur të përfundojë ndërtimi, ajo do të masë atë pronë të investuar në ndërtim me kosto derisa, ose vlera e saj të drejtë bëhet e besueshme e përcaktueshme, ose ndërtimi përfundon (cilado që të jetë më e hershme). Nëse një njësi ekonomike përcakton se vlera e drejtë e një prone të investuar (e ndryshme nga prona e investuar në proces ndërtimi) nuk është e përcaktueshme në mënyrë të besueshme në mënyrë të vazhdueshme, njësi ekonomike do të masë atë pronë të investuar duke përdorur modelin e koston në SNKSP 17. Vlera e mbetur e pronës së investuar supozohet të jetë zero. Njësi ekonomike do të zbatojë SNKSP 17 deri në shitjen e pronës së investuar.**
- 62A. Sapo një njësi ekonomike të jetë në gjendje të masë me besueshmëri vlerën e drejtë të një prone të investuar në ndërtim e cila është matur më parë me kosto, ajo do ta matë atë pronë me vlerën e saj të drejtë. Pasi të përfundojë ndërtimi i asaj prone, supozohet se vlera e drejtë mund të matet me besueshmëri. Nëse nuk

është kështu, në përputhje me paragrafin 62, prona do të kontabilizohet duke përdorur modelin e kostos në përputhje me SNKSP 17.

- 62B. Supozimi se vlera e drejtë e pronës së investuar në ndërtim mund të matet me besueshmëri mund të kundërshtohet vetëm me njohjen fillestare. Një njësi ekonomike që ka matur një zë të pronës së investuar në ndërtim me vlerë të drejtë nuk mund të arrijë në përfundimin se vlera e drejtë e pronës së investuar të përfunduar nuk mund të përcaktohet me besueshmëri.
63. Në rastet e jashtëzakonshme kur një njësi ekonomike është e detyruar, për arsyen e dhënë në paragrafin 62, të matë një pronë të investuar duke përdorur modelin e kostos në përputhje me SNKSP 17, ajo mat me vlerën e drejtë të gjitha pronat e saj të tjera të investimit, përfshirë pronat e investuara në ndërtim. Në këto raste, edhe pse një njësi ekonomike mund të përdorë modelin e kostos për një pronë të investuar, njësia ekonomike do të vazhdojë të kontabilizojë për secilën nga pronat e mbetura duke përdorur modelin e vlerës së drejtë.
64. Nëse një njësi ekonomike ka matur më parë një pronë të investuar me vlerën e drejtë, ajo do të vazhdojë të matë pronën me vlerën e drejtë deri në shitje (ose derisa prona të bëhet pronë e përdorur nga pronari ose njësia ekonomike të fillojë të zhvillojë pronën për shitje të mëvonshme në rrjedhën e zakonshme të operacioneve) edhe nëse transaksionet e krahasueshme të tregut bëhen më pak të shpeshta ose çmimet e tregut bëhen më pak gatshëm të disponueshme.

Modeli i Kostos

65. Pas njohjes fillestare, një njësi ekonomike që zgjedh modelin e kostos do të matë të gjithë pronën e saj të investimit në përputhje me kërkesat e SNKSP 17 për atë model, d.m.th., me kosto minus çdo zhvlerësim të akumuluar dhe çdo humbje të akumuluar nga zhvlerësimi apo dëmtimi.

Transferimet

66. Një njësi ekonomike do të transferojë një pronë në pasuri të investuar ose anasjelltas, atëherë dhe vetëm atëherë kur ka një ndryshim në përdorim. Një ndryshim në përdorim ndodh kur prona plotëson, ose pushon së plotësuari përkufizimin e pronës së investuar dhe ka evidencë të ndryshimit të përdorimit. Në mënyrë të izoluar, një ndryshim në synimet e stafit drejtues për përdorimin e një prone nuk jep evidencë të një ndryshimi në përdorim. Shembuj të evidencës së një ndryshimi në përdorim përfshijnë:
- (a) Fillimi i përdorimit nga pronari, ose i zhvillimit me synimin e përdorimit nga pronari, për një transferim nga pronë e investuar në pronë e përdorur nga pronari;
 - (b) Fillimi i zhvillimit me synimin e shitjes, për një transferim nga prona e investuar në inventarë;

- (c) **Përfundimi i përdorimit nga pronari, për një transferim nga prona e përdorur nga pronari në pronë të investuar; dhe**
- (d) **Fillimi i një qiraje të zakonshme (në baza tregtare) ndaj një pale tjetër, për një transferim nga inventarët në pronë të investuar.**
- (e) [Fshirë]

67. Përdorimi i pronës nga qeveria mund të ndryshojë me kalimin e kohës. Për shembull, një qeveri mund të vendosë të okupojë një ndërtesë që aktualisht përdoret si pronë e investuar, ose të shndërrojë një ndërtesë që aktualisht përdoret si rezidencë e flotës detare ose për qëllime administrative në një hotel dhe t'ia japë atë ndërtesë operatorëve të sektorit privat. Në rastin e parë, ndërtesa do të kontabilizohet si një pronë e investuar deri në fillimin e përdorimit. Në rastin e fundit, ndërtesa do të kontabilizohet si ndërtesa, makineri, dhe pajisje derisa të pushonte përdorimi i saj dhe të riklasifikohej si një pronë e investuar.
68. Kur një njësi ekonomike vendos të japë apo shesë një pronë të investuar pa zhvillim, ajo vazhdon ta trajtojë pronën si një pronë të investuar derisa ajo të çregjistrohet (eliminohet nga pasqyra e pozicionit financiar) dhe nuk e riklasifikon atë si inventar për shitje. Në mënyrë të ngjashme, nëse një njësi ekonomike fillon të rindërtojë një pasuri ekzistuese të investuar për përdorim të vazhdueshëm në të ardhmen si pronë të investuar, prona mbetet një pronë e investuar dhe nuk riklasifikohet si pronë e përdorur nga pronari gjatë rindërtimit.
69. Një agjenci qeveritare e ngarkuar me pronat mund të rishikojë rregullisht ndërtesat e saj për të përcaktuar nëse ato i plotësojnë kërkesat e saj, dhe si pjesë e atij procesi mund të identifikojë dhe mbajë ndërtesa të caktuara për shitje. Në këtë situatë, ndërtesa mund të konsiderohet si inventar për shitje. Megjithatë, nëse qeveria vendos të mbajë ndërtesën për aftësinë e saj për të gjeneruar të ardhura nga qiraja dhe potencialin e saj të rritjes në vlerë të kapitalit, ajo do të riklasifikohej si një pronë e investuar me fillimin e ndonjë qiraje të zakonshme pasuese.
70. Paragrafët 71–76 zbatohen për çështjet e njohjes dhe matjes që lindin kur një njësi ekonomike përdor modelin e vlerës së drejtë për pronat e investuara. Kur një njësi ekonomike përdor modelin e kostos, transferimet midis pronës së investuar, pronës së përdorur nga pronari, dhe inventarëve për shitje nuk ndryshojnë vlerën e mbartur të pronës së transferuar, dhe nuk ndryshojnë koston e asaj prone për qëllime të matjes ose paraqitjes së informacioneve.
71. **Për një transferim nga pronë e investuar e bartur me vlerën e drejtë në pronë të përdorur nga pronari ose inventar, kostoja e pronës për kontabilitetin pasues në përputhje me SNKSP 17 ose SNKSP 12, do të jetë vlera e saj e drejtë në datën e ndryshimit të përdorimit.**
72. **Nëse një pronë e përdorur nga pronari bëhet një pronë e investuar që do të mbahet me vlerën e drejtë, një njësi ekonomike do të zbatojë SNKSP 17**

deri në datën e ndryshimit në përdorim. Njësia ekonomike do të trajtojë çdo ndryshim në atë datë midis vlerës së mbartur të pasurisë në përputhje me SNKSP 17, dhe vlerës së saj të drejtë në të njëjtën mënyrë si një rivlerësim në përputhje me SNKSP 17.

73. Deri në datën kur një pronë e përdorur nga pronari bëhet një pronë e investuar e mbajtur me vlerën e drejtë, një njësi ekonomike zhvlerëson pronën dhe njuh çdo humbje nga zhvlerësimi që ka ndodhur. Njësia ekonomike trajton çdo ndryshim në atë datë midis vlerës së mbartur të pasurisë në përputhje me SNKSP 17, dhe vlerës së saj të drejtë në të njëjtën mënyrë si një rivlerësim në përputhje me SNKSP 17. Me fjalë të tjera:
- (a) Çdo rënie që rezulton në vlerën e mbartur të pronës njihet në sufiçit ose defiçit. Sidoqoftë, në masën që një shumë përfshihet në sufiçitin e rivlerësimit për atë pronë, ulja ngarkohet kundrejt sufiçitit të rivlerësimit.
 - (b) Çdo rritje që rezulton në vlerën e mbartur trajtohet si më poshtë:
 - (i) Për aq sa rritja përmbys një humbje të mëparshme nga zhvlerësimi për atë pronë, rritja njihet në sufiçit ose defiçit. Shuma e njohur në sufiçit ose defiçit nuk e tejkalon shumën e nevojshme për të rikthyer vlerën e mbartur në vlerën e mbartur që do të ishte përcaktuar (neto e amortizimit) nëse nuk ishte njohur humbje nga zhvlerësimi.
 - (ii) Çdo pjesë e mbetur e rritjes kreditohet drejtpërdrejt në aktivet/kapitalin neto në sufiçitin e rivlerësimit. Me dhënien apo shitjen e mëvonshme të pronave të investuara, sufiçiti i rivlerësimit i përfshirë në aktivet/kapitalin neto mund të transferohet në sufiçitet ose defiçitet e akumuluar. Transferimi nga sufiçiti i rivlerësimit në sufiçitet ose defiçitet e akumuluar nuk bëhet përmes sufiçitit ose defiçitit.

74. **Për një transferim nga inventar për shitje në pronë të investuar që do të mbahen me vlerën e drejtë, çdo diferencë midis vlerës së drejtë të pronës në atë datë dhe vlerës së mbartur të saj të mëparshme do të njihet në sufiçit ose defiçit.**

75. Trajtimi i transferimeve nga inventarët në pronat e investuara që do të mbahen me vlerën e drejtë është në përputhje me trajtimin e shitjeve të inventarëve.

Udhëzues për Matjen Fillestare të Pronave të Investuara të Vetë-Ndërtuara me Vlerën e Drejtë

76. **Kur një njësi ekonomike përfundon ndërtimin ose zhvillimin e një prone të investuar të vetë-ndërtuar që do të mbahet me vlerën e drejtë, ose kur vlera e saj e drejtë bëhet e matshme në mënyrë të besueshme (cilado që të jetë më parë), çdo ndryshim midis vlerës së drejtë të pronës në atë datë dhe vlerës së mbartur të mëparshme e saj do të njihet në sufiçit ose defiçit.**

Shitjet apo Nxjerrja nga Përdorimi

77. **Një pronë e investuar do të çregjistrohet (eliminohet nga pasqyra e pozicionit financiar) kur shitet apo transferohet pronësia ose kur prona e investimit del përgjithmonë nga përdorimi dhe nuk priten përfitime të ardhshme ekonomike ose potencial shërbimi nga nxjerrja e saj jashtë përdorimit.**
78. Dalja nga përdorimi e një prone të investuar mund të arrihet përmes shitjes ose duke hyrë në një qira financiare. Në përcaktimin e datës së daljes nga përdorimi për pronën e investuar, një njësi ekonomike zbaton kriteret në SNKSP 9 për njohjen e të ardhurave nga shitja e të mirave dhe merr parasysh udhëzimet e ndërlidhura në Udhëzuesin e Zbatimit të SNKSP 9. SNKSP 13 zbatohet për një dalje nga përdorimi të kryer duke hyrë në një qira financiare dhe për një shitje dhe rimarrje me qira.
79. Nëse, në përputhje me parimin e njohjes në paragrafin 20, një njësi ekonomike njeh në vlerën e mbartur të një aktivi koston e një zëvendësimi për një pjesë të një prone të investuar, ajo çregjistron vlerën e mbartur të pjesës së zëvendësuar. Për pronën e investuar të kontabilizuar duke përdorur modelin e koston, një pjesë e zëvendësuar mund të mos jetë një pjesë që është zhvlerësuar veçmas. Nëse nuk është praktike që një njësi ekonomike të përcaktojë vlerën e mbartur të pjesës së zëvendësuar, ajo mund të përdorë koston e zëvendësimit si një tregues se sa ishte kostoja e pjesës së zëvendësuar në kohën kur u ble ose u ndërtua. Sipas modelit të vlerës së drejtë, vlera e drejtë e pronës së investuar tashmë mund të reflektojë se pjesa që do të zëvendësohet ka humbur vlerën e saj. Në raste të tjera mund të jetë e vështirë të dallosh se sa vlera e drejtë duhet të zvogëlohet për pjesën që zëvendësohet. Një alternativë për zvogëlimin e vlerës së drejtë për pjesën e zëvendësuar, kur nuk është praktike ta bëni këtë, është të përfshini koston e zëvendësimit në vlerën e mbartur të aktivitetit dhe më pas të rivlerësoni vlerën e drejtë, siç do të kërkohej për shtesat që nuk përfshijnë zëvendësimin.
80. **Fitimet ose humbjet që vijnë nga mos-përdorimi i mëtejshëm ose shitja e pronave të investuara do të përcaktohen si diferenca midis të ardhurave neto të nxjerrjes jashtë përdorimit dhe vlerës së mbartur të aktivitetit, dhe do të njihen në sufiçit ose defiçit (përveç nëse SNKSP 13 kërkon ndryshe për një shitje dhe rimarrje me qira) në periudhën e daljes jashtë përdorimit ose shitjes.**
81. Vlera për t'u arkëtuar nga shitja e një prone të investuar njihet fillimisht me vlerën e drejtë. Në veçanti, nëse pagesa për një pronë të investuar shtyhet, shuma e marrë njihet fillimisht me ekuivalentin e çmimit në para. Diferenca midis shumës nominale të kompensimit dhe ekuivalentit të çmimit në para njihet si të ardhura nga interesi në përputhje me SNKSP 9, duke përdorur metodën e interesit efektiv.

82. Një njësi ekonomike zbaton SNKSP 19 ose standarde të tjera, sipas rastit, për çdo detyrim që mban pas shitjes/nxjerrjes jashtë përdorimit të një prone të investuar.
83. **Kompensimi nga palët e treta për pronat e investuara që ishin dëmtuar, humbur, ose është hequr dorë do të njihen në sufiçit ose defiçit kur kompensimi bëhet i arkëtueshëm.**
84. Dëmtimet ose humbjet e pronës së investuar, pretendimet përkatëse ose pagesat e kompensimit nga palët e treta, dhe çdo blerje ose ndërtim i mëvonshëm i aktiveve zëvendësuese janë ngjarje të veçanta ekonomike dhe kontabilizohen veç si më poshtë:
- (a) Zhvlerësimet/dëmtimet e pronës së investuar njihen në përputhje me SNKSP 21 ose SNKSP 26, sipas rastit;
 - (b) Nxjerrjet jashtë përdorimit ose shitjet e pronave të investuara njihen në përputhje me paragrafët 77–82 të këtij Standardi;
 - (c) Kompensimi nga palët e treta për pronat e investuara që janë dëmtuar, humbur, ose hequr dorë njihet në sufiçit ose defiçit kur bëhet i arkëtueshëm; dhe
 - (d) Kostoja e aktiveve të restauruara, të blera, ose të ndërtuara si zëvendësime përcaktohet në përputhje me paragrafët 26–38 të këtij Standardi.

Dhënia e Informacioneve Shpjeguese

Modeli i Vlerës së Drejtë dhe Modeli i Kostos

85. Dhënia e informacioneve të mëposhtme zbatohet si shtesë ndaj atyre që jepen në SNKSP 13. Në përputhje me SNKSP 13, pronari i një prone të investuar paraqet informacione shpjeguese të qiradhënësit për qiratë në të cilat ai ka hyrë. Një njësi ekonomike që mban një pronë të investuar nën një qira financiare ose qira të zakonshme paraqet informacione shpjeguese të qiramarrësve për qiratë financiare dhe informacione shpjeguese të qiradhënësit për çdo qira të zakonshme në të cilën ka hyrë.
86. **Një njësi ekonomike do të paraqesë:**
- (a) **Nëse përdor modelin e vlerës së drejtë apo të kostos;**
 - (b) **Nëse zbaton modelin e vlerës së drejtë, nëse, dhe në cilat rrethana, interesat e pronës të mbajtura nën qira të zakonshme klasifikohen dhe kontabilizohen si prona investimi;**
 - (c) **Kur klasifikimi është i vështirë (shih paragrafin 18), kriteret që ai përdor për të dalluar pronën e investuar nga prona në përdorim nga pronari dhe nga prona e mbajtur për shitje në rrjedhën e zakonshme të operacioneve;**

- (d) Metodat dhe supozimet domethënëse të zbatuara në përcaktimin e vlerës së drejtë të pronës së investuar, përfshirë një pasqyrë nëse përcaktimi i vlerës së drejtë është mbështetur nga evidenca e tregut, ose është bazuar më shumë në faktorë të tjerë (për të cilët njëسيا ekonomike do të paraqesë informacion shpjegues) për shkak të natyrës së pronës dhe mungesës së të dhënave të krahasueshme të tregut;
- (e) Shkalla në të cilën vlera e drejtë e pronës së investuar (e matur ose paraqitur në pasqyrat financiare) bazohet në një vlerësim nga një vlerësues i pavarur i cili mban një kualifikim profesional të njohur dhe përkatës dhe ka eksperiencë së fundmi në vendndodhjen dhe kategorinë e pronës së investuar që po vlerësohet. Nëse nuk ka pasur një vlerësim të tillë, ai fakt do të paraqitet;
- (f) Shumat e njohura në sufiçit ose defiçit për:
 - (i) Të ardhurat nga qiraja nga pronat e investuar;
 - (ii) Shpenzimet e drejtpërdrejta të operimit (përfshirë riparimet dhe mirëmbajtjen) që vijnë nga pronat e investuara që gjeneruan të ardhura nga qiraja gjatë periudhës; dhe
 - (iii) Shpenzimet e drejtpërdrejta të operimit (përfshirë riparimet dhe mirëmbajtjen) që vijnë nga pronat e investuara që nuk gjeneruan të ardhura nga qiraja gjatë periudhës.
- (g) Ekzistenca dhe shumat e kufizimeve në realizueshmërinë e pronës së investuar ose të realizimit të të ardhurave dhe të ardhurave nga shitja; dhe
- (h) Detyrimet kontraktuale për të blerë, ndërtuar, ose zhvilluar prona investimi ose për riparime, mirëmbajtje, ose përmirësime.

Modeli i Vlerës së Drejtë

87. **Krahas dhënies së informacioneve shpjeguese të kërkuara nga paragrafi 86, një njësi ekonomike që zbaton modelin e vlerës së drejtë në paragrafët 42–64 do të paraqesë informacion për një rakordim midis vlerës së mbartur të pronës së investuar në fillim dhe në fund të periudhës, duke treguar sa vijon:**
- (a) Shtesat, duke paraqitur veç ato shtesa që rezultojnë nga blerjet dhe ato që rezultojnë nga shpenzimet e mëvonshme të njohura në vlerën e mbartur të një aktivi;
 - (b) Shtesa që rezultojnë nga blerjet përmes kombinimeve të sektorit publik;
 - (c) Pakësimet nga shitjet e nxjerrjet jashtë përdorimit;

- (d) Fitimet ose humbjet neto nga rregullimet e vlerës së drejtë;
 - (e) Diferencat neto të këmbimit që vijnë nga përkthimi i pasqyrave financiare në një monedhë të ndryshme nga monedha e paraqitjes, dhe nga përkthimi i një operacioni të huaj në monedhën e paraqitjes të njësisë raportuese;
 - (f) Transferimet si inventarë për shitje dhe anasjelltas dhe pronat e përdorura nga pronari; dhe
 - (g) Ndryshime të tjera.
88. Kur një vlerësim i marrë për pronat e investuara rregullohet në mënyrë të konsiderueshme për qëllimet e pasqyrave financiare, për shembull për të shmangur dublimin e aktiveve ose detyrimeve që njihen si aktive dhe detyrime të veçanta siç përshkruhet në paragrafin 59, njësia ekonomike duhet të paraqesë informacion një rakordim midis vlerësimit të marrë dhe vlerësimit të përshtatur të përfshirë në pasqyrat financiare, duke treguar veç shumën e përmbledhur të çdo detyrimi të njohur të qirasë që është shtuar sërish, dhe çdo rregullim tjetër domethënës apo të rëndësishëm.
89. Në rastet e jashtëzakonshme të referuara në paragrafin 62, kur një njësi ekonomike mat pronën e investuar duke përdorur modelin e kostos në SNKSP 17, rakordimi i kërkuar nga paragrafi 87 do të japë informacion për shumat që lidhen me atë pronë të investuar veç nga shumat që lidhen me pronat e investuara. Përveç kësaj, një njësi ekonomike do të paraqesë:
- (a) Një përshkrim të pronës së investuar;
 - (b) Një shpjegim pse vlera e drejtë nuk mund të përcaktohet me besueshmëri;
 - (c) Nëse është e mundur, intervali i vlerësimeve brenda të cilit vlera e drejtë ka shumë gjasa të bjerë; dhe
 - (d) Për pronat e investuara që dalin jashtë përdorimit dhe nuk mbahen me vlerën e drejtë:
 - (i) Faktin që njësia ekonomike ka shitur pronën e investuar që nuk mbahet me vlerën e drejtë;
 - (ii) Vlerën e mbartur të asaj prone të investuar në kohën e shitjes; dhe
 - (iii) Shumën e fitimit ose humbjes së njohur.

Modeli i Kostos

90. Krahas informacioneve të paraqitura të kërkuara nga paragrafi 86, një njësi ekonomike që zbaton modelin e kostos në paragrafin 65 do të paraqesë informacion shpjegues për:

- (a) **Metodat e amortizimit të përdorura;**
- (b) **Jetën e dobishme ose normat e amortizimit të përdorura;**
- (c) **Vlerën e mbartur bruto dhe amortizimin e akumuluar (bashkë me humbje të akumuluar nga zhvlerësimi) në fillim dhe në fund të periudhës;**
- (d) **Rakordimi i vlerës së mbartur të pronës së investuar në fillim dhe në fund të periudhës, duke treguar sa vijon:**
 - (i) **Shtesat, duke paraqitur veç ato shtesa që rezultojnë nga blerjet dhe ato që rezultojnë nga shpenzimet e mëvonshme të njohura si një aktiv;**
 - (ii) **Shtesa që rezultojnë nga blerjet përmes kombinimeve të sektorit publik;**
 - (iii) **Shitjet dhe nxjerrjet jashtë përdorimit;**
 - (iv) **Amortizimin;**
 - (v) **Shumën e humbjeve nga zhvlerësimi/dëmtimi të njohura dhe shumën e humbjeve nga zhvlerësimi të anuluar, gjatë periudhës në përputhje me SNKSP 21 ose SNKSP 26, sipas rastit;**
 - (vi) **Diferencat neto të këmbimit që vijnë nga përkthimi i pasqyrave financiare në një monedhë të ndryshme prezantimi, dhe nga përkthimi i një operacioni të huaj në monedhën e prezantimit të njësisë raportuese;**
 - (vii) **Transferrat drejt dhe nga inventarët dhe pronat e përdorura nga pronari; dhe**
 - (viii) **Ndryshime të tjera; dhe**
- (e) **Vlerën e drejtë të pronës së investuar. Në rastet e jashtëzakonshme të përshkruara në paragrafin 62, kur një njësi ekonomike nuk mund të përcaktojë vlerën e drejtë të pronës së investuar, njësi ekonomike do të paraqesë:**
 - (i) **Një përshkrim të pronës së investuar;**
 - (ii) **Një shpjegim pse vlera e drejtë nuk mund të përcaktohet me besueshmëri; dhe**
 - (iii) **Nëse është e mundur, intervali i vlerësimeve brenda të cilit ka shumë gjasa të bjerë vlera e drejtë.**

Dispozita Kalimtare

- 91. [Fshirë]
- 92. [Fshirë]
- 93. [Fshirë]

Modeli i Vlerës së Drejtë

- 94. [Fshirë]
- 95. [Fshirë]
- 96. [Fshirë]
- 97. Një njësi ekonomike që (a) ka zbatuar më parë SNKSP 16 (2001), dhe (b) zgjedh për herë të parë të klasifikojë dhe kontabilizojë për disa ose të gjitha interesat e pronës që përmbush kriteret, të mbajtur nën qira të zakonshme si pronë e investuar, do të njohë efektin e asaj zgjedhjeje si rregullim ndaj balancës fillestare të sufiçiteve ose defiçiteve të akumuluarra për periudhën në të cilën janë bërë zgjedhjet për herë të parë. Krahas kësaj:
 - (a) Nëse njësi ekonomike ka paraqitur më parë publikisht (në pasqyrat financiare ose ndokund tjetër) vlerën e drejtë të pronës së saj të investimit në periudhat e mëparshme (e përcaktuar në një bazë që plotëson përkufizimin e vlerës së drejtë dhe udhëzimet në paragrafët 45–61), njësi ekonomike inkurajohet, por nuk kërkohet:
 - (i) Të rregullojë bilancin fillestar të sufiçiteve ose defiçiteve të akumuluarra për periudhën më të hershme të prezantuar për të cilën vlera e drejtë e tillë është paraqitur publikisht; dhe
 - (ii) Të riparaqesë informacionin krahasues për ato periudha; dhe
 - (b) Nëse njësi ekonomike nuk e ka paraqitur më parë publikisht informacionin e përshkruar në (a), ajo nuk do të riparaqesë informacionin krahasues dhe do të paraqesë informacion për atë fakt.

Modeli i Kostos

- 98. [Fshirë]
- 99. [Fshirë]
- 100. **Për njësitë ekonomike që kanë zbatuar më parë SNKSP 16 (2001), kërkesat e paragrafëve 36–38 për matjen fillestare të një prone të investuar të fituar në një transaksion të këmbimit të aktiveve do të zbatohen në mënyrë prospektive vetëm për transaksionet e ardhshme.**

Transferimet e Pronës së Investuar

- 100A. *Përmirësimet e SNKSP-ve, 2018, të botuara në tetor 2018, ndryshuan paragrafët 66 dhe 68.* Një njësi ekonomike do të zbatojë ato ndryshime në ndryshimet në përdorim që ndodhin në ose pas fillimit të periudhës raportuese vjetore në të cilën njësia ekonomike zbaton për herë të parë ndryshimet (data të zbatimit fillestar). Në datën e zbatimit fillestar, një njësi ekonomike do të rivlerësojë klasifikimin e pronës së mbajtur në atë datë dhe, nëse është e zbatueshme, do të riklasifikojë pronën duke zbatuar paragrafët 9-18 për të pasqyruar kushtet që ekzistojnë në atë datë.
- 100B. Pavarësisht nga kërkesat në paragrafin 100B, një njësi ekonomike i lejohej të zbatojë ndryshimet në paragrafët 66 dhe 68 në mënyrë retrospektive në përputhje me SNKSP 3 nëse, dhe vetëm nëse, kjo është e mundur pa përdorimin e një shikimi retrospektiv.
- 100C. Nëse, në përputhje me paragrafin 100B, një njësi ekonomike riklasifikon pronën në datën e zbatimit fillestar, njësia ekonomike do të:
- (a) Kontabilizojë për riklasifikimin duke zbatuar kërkesat në paragrafët 70–75. Në zbatimin e paragrafëve 70–75, një njësi ekonomike do të:
 - (i) Lexojë çdo referencë për datën e ndryshimit në përdorim si datë të zbatimit fillestar; dhe
 - (ii) Njohë çdo shumë që, në përputhje me paragrafët 70–75, do të ishte njohur në sufiçit ose defiçit si një rregullim i balancës fillestare të sufiçitit ose defiçitit të akumuluar në datën e zbatimit fillestar.
 - (b) Paraqesë shumat e riklasifikuara drejt, ose nga, prona e investimit në përputhje me paragrafin 100B. Njësia ekonomike duhet të paraqesë informacion për ato shuma të riklasifikuara si pjesë e rakordimit të vlerës së mbartur të pronave të investimit në fillim dhe në fund të periudhës siç kërkohet nga paragrafët 87 dhe 90.

Data Efektive

101. Një njësi ekonomike do të zbatojë këtë Standard për pasqyrat financiare vjetore që mbulojnë periudhat që fillojnë në ose pas 1 janarit, 2008. Zbatimi i mëparshëm inkurajohet. Nëse një njësi ekonomike zbaton këtë Standard për një periudhë që fillon para 1 janarit, 2008, ajo do të paraqesë informacion shpjgues për këtë fakt.
- 101A. Paragrafët 12, 13, 40, 57, 59, 62, 63 dhe 66 u ndryshuan, paragrafi 29 u fshi dhe paragrafët 62A dhe 62B u shtuan nga *Përmirësimet e SNKSP-ve të botuara në janar 2010*. Një njësi ekonomike do t'i zbatojë ato ndryshime në mënyrë prospektive për pasqyrat financiare vjetore që mbulojnë periudhat që fillojnë në ose pas 1 janarit, 2011. Një njësi ekonomike inkurajohet të zbatojë ndryshimet në pronat e investuara në ndërtim e sipër nga çdo datë

para 1 janarit, 2011, me kusht që vlerat e drejta të pronave të investimit në ndërtim të jenë përcaktuar në ato data. Nëse një njësi ekonomike zbaton ndryshimet për një periudhë që fillon para 1 janarit, 2011, ajo do të paraqesë informacion shpjegues për atë fakt dhe në të njëjtën kohë do të zbatojë ndryshimet në paragrafët 8 dhe 107A të SNKSP 17.

- 101B. Paragrafët 91, 92, 93, 94, 95, 96, 98, 99 dhe 102 u ndryshuan nga SNKSP 33, *Miratimi për Herë të Parë i Standardeve Ndërkombëtare të Kontabilitetit (SNKSP) sipas të Drejtave dhe Detyrimeve të Konstatuar* botuar në janar 2015. Një njësi ekonomike do të zbatojë ato ndryshime për pasqyrat financiare vjetore që mbulojnë periudhat që fillojnë në ose pas 1 janarit, 2017. Zbatimi i mëparshëm lejohet. Nëse një njësi ekonomike zbaton SNKSP 33 për një periudhë që fillon para 1 janarit, 2017, ndryshimet do të zbatohen gjithashtu për atë periudhë të mëparshme.
- 101C. Paragrafi 40 u ndryshua nga *Përmirësimet e SNKSP-ve 2015* botuar në prill 2016. Një njësi ekonomike do të zbatojë këtë ndryshim për pasqyrat financiare vjetore që mbulojnë periudhat që fillojnë në ose pas 1 janarit, 2017. Zbatimi i mëparshëm inkurajohet. Nëse një njësi ekonomike zbaton ndryshimin për një periudhë që fillon para 1 janarit, 2017, ajo do të paraqesë informacion shpjegues për këtë fakt.
- 101D. Paragrafët 3 dhe 4 u fshinë dhe paragrafi 9 u ndryshua nga *Zbatueshmëria e SNKSP-ve*, botuar në prill 2016. Një njësi ekonomike do të zbatojë ato ndryshime për pasqyrat financiare vjetore që mbulojnë periudhat që fillojnë në ose pas 1 janarit, 2018. Zbatimi i mëparshëm inkurajohet. Nëse një njësi ekonomike zbaton ndryshimet për një periudhë që fillon para 1 janarit, 2018, ajo do të paraqesë informacion shpjegues për këtë fakt.
- 101E. Paragrafi 18A u shtua dhe paragrafët 87 dhe 90 u ndryshuan nga SNKSP 40, *Kombinimet e Sektorit Publik*, botuar në janar 2017. Një njësi ekonomike do t'i zbatojë këta ndryshime për pasqyrat financiare vjetore që mbulojnë periudhat që fillojnë në ose pas 1 janarit, 2019. Zbatimi i mëparshëm inkurajohet. Nëse një njësi ekonomike zbaton ndryshimet për një periudhë që fillon para 1 janarit, 2019, ajo do të paraqesë informacion shpjegues për atë fakt dhe do të zbatojë SNKSP 40 në të njëjtën kohë.
- 101F. Paragrafët 76 dhe 97 u ndryshuan me *Përmirësimet e SNKSP-ve, 2018*, botuar në tetor 2018. Një njësi ekonomike do t'i zbatojë këto ndryshime për pasqyrat financiare vjetore që mbulojnë periudhat që fillojnë në ose pas 1 janarit, 2019. Zbatimi i mëparshëm lejohet.
- 101G. Paragrafët 66 dhe 68 u ndryshuan, dhe paragrafët 100A – 100C u shtuan, nga *Përmirësimet e SNKSP-ve, 2018*, botuar në tetor 2018. Një njësi ekonomike do t'i zbatojë këto ndryshime për pasqyrat financiare vjetore që mbulojnë periudhat që fillojnë në ose pas 1 janarit, 2019. Zbatimi i mëparshëm lejohet. Nëse një njësi ekonomike zbaton këtë ndryshim për një

periudhë që fillon para 1 janarit, 2019, ajo do të paraqesë informacion shpjegues për këtë fakt.

102. Kur një njësi ekonomike adopton SNKSP-të sipas Kontabilitetit të të drejtave dhe detyrimeve të konstatuara siç përcaktohet në SNKSP 33, *Miratimi për Herë të Parë i Standardeve Ndërkombëtare të Kontabilitetit të Sektorit Publik (SNKSP) sipas të Drejtave dhe Detyrimeve të Konstatuara* për qëllime të raportimit financiar pas kësaj date efektive, ky Standard zbatohet për pasqyrat financiare vjetore të njësisë që mbulojnë periudhat që fillojnë në ose pas datës së adoptimit të SNKSP-ve.

Shfuqizimi i SNKSP 16 (2001)

103. Ky Standard zëvendëson SNKSP 16, *Aktive Afatgjatë Materiale Prona të Investuara*, botuar në 2001.

SNKSP 17—NDËRTESTA, MAKINERI, DHE PAJISJE

Shënime të Mirënjohjes

Ky Standard Ndërkombëtar i Kontabilitetit për Sektorin Publik (IPSAS) është hartuar kryesisht nga Standardi Ndërkombëtar i Kontabilitetit (SNK) 16 (Rishikuar 2003), *Ndërtesa, Makineri, dhe Pajisje*, publikuar nga Bordi i Standardeve Ndërkombëtare të Kontabilitetit (BSNK). Ekstraktet nga SNK 16 riprodhohen në këtë publikim të Bordit të Standardeve Ndërkombëtare të Kontabilitetit të Sektorit Publik (BSNKSP) të Federatës Ndërkombëtare të Kontabilistëve (FNK) me lejen e Fondacionit të Standardeve Ndërkombëtare të Raportimit Financiar (SNRF).

Teksti i aprovuar i Standardeve Ndërkombëtare të Raportimit Financiar (SNRF) është ai i publikuar nga BSNK në gjuhën angleze dhe kopjet mund të merren direkt nga IFRS Foundation, Costumer Service, Columbus Building, 7 Westferry Circus, Canary Wharf, London E14 4HD, United Kingdom.

E-mail: publications@ifrs.org

Internet: www.ifrs.org

Të drejtat e autorit për SNRF-të, SNK-të, Draftet e Paraqitura dhe publikime të tjera të BSNK-së i përkasin Fondacionit SNRF.

"SNRF", "SNK", "BSNK", "Fondacioni SNRF", "Standardet Ndërkombëtare të Kontabilitetit" dhe "Standardet Ndërkombëtare të Raportimit Financiar" janë marka tregtare të Fondacionit SNRF dhe nuk duhet të përdoren pa aprovimin e Fondacionit SNRF.

SNKSP 17—NDËRTESTA, MAKINERI, DHE PAJISJE

Historia e SNKSP

Ky version përfshin ndryshimet që rezultojnë nga SNKSP-të e botuara deri në 31 janar, 2019.

SNKSP 17, *Ndërtesta, Makineri, dhe Pajisje* është botuar në dhjetor 2001.

Në dhjetor 2006 BSNKSP botoi një SNKSP 17 të rishikuar.

Që atëherë, SNKSP 17 është ndryshuar nga SNKSP-të e mëposhtme:

- *Përmirësime të SNKSP-ve 2018 (botuar në tetor 2018)*
- *SNKSP 40, Kombinimet e Sektorit Publik (botuar në janar 2017)*
- *SNKSP 39, Përfitimet e Punonjësve (botuar në korrik 2016)*
- *Zhvlerësimi i Aktiveve të Rivlerësuar (Ndryshimet në SNKSP 21, Zhvlerësimi i Aktiveve që nuk Gjenerojnë Mjete Monetare, dhe SNKSP 26, Zhvlerësimi i Aktiveve që Gjenerojnë Mjete Monetare) (botuar në korrik 2016)*
- *Zbatueshmëria e SNKSP-ve (botuar në prill 2016)*
- *Përmirësime të SNKSP-ve 2015 (botuar në prill 2016)*
- *SNKSP 33, Miratimi për Herë të Parë i Standardeve Ndërkombëtare të Kontabilitetit të Sektorit Publik (SNKSP) sipas të drejtave dhe detyrimeve të konstatuara (botuar në janar 2015)*
- *Përmirësime të SNKSP-ve 2014 (botuar janar 2015)*
- *SNKSP 32, Marrëveshjet Koncesionare të Shërbimit: Grantdhënësi (botuar në tetor 2011)*
- *Përmirësime të SNKSP-ve 2011 (botuar në tetor 2011)*
- *Përmirësime të SNKSP-ve (botuar në janar 2010)*
- *SNKSP 27, Bujqësia (botuar në dhjetor 2009)*
- *SNKSP 31, Aktivitet Afatgjatë Jomateriale (botuar në janar 2010)*

Tabela e Paragrafëve të Ndryshuar në SNKSP 17

Paragrafi i Ndikuar	Si u Ndikua	Ndikuar Nga
Seksioni i Parathënies	U Fshi	Përmirësime të SNKSP-

NDËRTESTA, MAKINERI, DHE PAJISJE

Paragrafi i Ndikuar	Si u Ndikua	Ndikuar Nga
		ve Tetor 2011
3	U Fshi	Zbatueshmëria e SNKSP-ve Prill 2016
4	U Fshi	Zbatueshmëria e SNKSP-ve Prill 2016
5	U Ndryshua	SNKSP 32 Tetor 2011 Përmirësime të SNKSP-ve Prill 2016
6	U Ndryshua	SNKSP 27 Dhjetor 2009 Përmirësime të SNKSP-ve Prill 2016
7	U Ndryshua	SNKSP 32 Tetor 2011
8	U Ndryshua	Përmirësime të SNKSP-ve Janar 2010
13	U Ndryshua	Përmirësime të SNKSP-ve Prill 2016
14	U Ndryshua	Përmirësime të SNKSP-ve Prill 2016
17	U Ndryshua	Përmirësime të SNKSP-ve Janar 2015
20	U Ndryshua	Përmirësime të SNKSP-ve Prill 2016

NDËRTESTA, MAKINERI, DHE PAJISJE

Paragrafi i Ndikuar	Si u Ndikua	Ndikuar Nga
31	U Ndryshua	SNKSP 39 Korrik 2016
36A	I Ri	Përmirësime të SNKSP-ve Prill 2016
50	U Ndryshua	Përmirësime të SNKSP-ve Janar 2015
51A	I Ri	Zhvlerësimi i Aktiveve të Rivlerësuara Korrik 2016
52	U Ndryshua	Përmirësime të SNKSP-ve Prill 2016
60	U Ndryshua	SNKSP 40 Janar 2017
65	U Ndryshua	SNKSP 31 Janar 2010
72	U Ndryshua	Përmirësime të SNKSP-ve Janar 2015
78A	I Ri	Përmirësime të SNKSP-ve Janar 2015
79	U Ndryshua	Përmirësime të SNKSP-ve Tetor 2011
81	U Ndryshua	Përmirësime të SNKSP-ve Tetor 2011
83	U Ndryshua	Përmirësime të SNKSP-ve Tetor 2011

NDËRTESTA, MAKINERI, DHE PAJISJE

Paragrafi i Ndikuar	Si u Ndikua	Ndikuar Nga
83A	I Ri	Përmirësime të SNKSP-ve Janar 2010
84	U Ndryshua	Përmirësime të SNKSP-ve Janar 2010
88	U Ndryshua	Përmirësime të SNKSP-ve Tetor 2011 SNKSP 40 Janar 2017
93	U Ndryshua	Përmirësime të SNKSP-ve Tetor 2011
95	U Fshi	SNKSP 33 Janar 2015
96	U Fshi	SNKSP 33 Janar 2015
97	U Fshi	SNKSP 33 Janar 2015
98	U Fshi	SNKSP 33 Janar 2015
99	U Fshi	SNKSP 33 Janar 2015
100	U Fshi	SNKSP 33 Janar 2015
101	U Fshi	SNKSP 33 Janar 2015
102	U Fshi	SNKSP 33 Janar 2015
103	U Fshi	SNKSP 33 Janar 2015
104	U Fshi	SNKSP 33 Janar 2015

NDËRTESTA, MAKINERI, DHE PAJISJE

Paragrafi i Ndikuar	Si u Ndikua	Ndikuar Nga
106	U Ndryshua	Përmirësime të SNKSP-ve Tetor 2018
106A	I Ri	Përmirësime të SNKSP-ve Janar 2015
107A	I Ri	Përmirësime të SNKSP-ve Janar 2010
107B	I Ri	Përmirësime të SNKSP-ve Janar 2010
107C	I Ri	SNKSP 32 Tetor 2011
107D	I Ri	Përmirësime të SNKSP-ve Tetor 2011
107E	I Ri	Përmirësime të SNKSP-ve Janar 2015
107F	I Ri	SNKSP 33 Janar 2015
107G	I Ri	Përmirësime të SNKSP-ve Prill 2016
107H	I Ri	Përmirësime të SNKSP-ve Prill 2016
107I	I Ri	Përmirësime të SNKSP-ve Prill 2016
107J	I Ri	Përmirësime të SNKSP-ve Prill 2016

NDËRTESTA, MAKINERI, DHE PAJISJE

Paragrafi i Ndikuar	Si u Ndikua	Ndikuar Nga
107K	I Ri	Zbatueshmëria e SNKSP-ve Prill 2016
107L	I Ri	Zhvlerësimi i Aktiveve të Rivlerësuara Korrik 2016
107M	I Ri	SNKSP 39 Korrik 2016
107N	I Ri	SNKSP 40 Janar 2017
107O	I Ri	Përmirësimet të SNKSP-ve Tetor 2018
108	U Ndryshua	SNKSP 33 Janar 2015

SNKSP 17—NDËRTESTA, MAKINERI, DHE PAJISJE

PËRMBAJTJA

	Paragrafi
Objektivi	1
Objekti	2–12
Aktivet e Trashëgimisë	9–12
Përkufizime	13
Njohja	14–25
Aktivet e Infrastrukturës	21
Kostot Fillestare	22
Kostot Pasardhëse	23–25
Matja në Momentin e Njohjes	26–41
Elementet e Kostos	30–36
Matja e Kostos	37–41
Matja pas Njohjes	42–81
Modeli i Kostos	43
Modeli i Rivlerësimit	44–58
Amortizimi	59–78
Baza e Amortizueshme dhe Periudha e Amortizimit	66–75
Metoda e Amortizimit	76–78
Zhvlerësimi	79
Kompensimi për Zhvlerësimin	80–81
Çregjistrimi	82–87
Dhënia e Informacioneve Shpjeguese	88–94
Dispozita Kalimtare	95–106
Data Efektive	107–108
Shfuqizimi i SNKSP 17 (2001)	109

Standardi Ndërkombëtar i Kontabilitetit për Sektorin Publik 17, *Ndërtesa, Makineri, dhe Pajisje*, është përcaktuar në paragrafët 1–109. Të gjithë paragrafët kanë autoritet të barabartë. SNKSP 17 duhet të lexohet në kontekstin e objektivit të tij, Bazës për Konkluzione, *Parathënies së Standardeve Ndërkombëtare të Kontabilitetit të Sektorit Publik dhe Kuadrit Konceptual për Raportimin Financiar me Qëllim të Përgjithshëm nga Njësitë e Sektorit Publik*. SNKSP 3, *Politikat Kontabël, Ndryshimet në Vlerësimet Kontabël dhe Gabimet*, jep një bazë për zgjedhjen dhe zbatimin e politikave kontabël në mungesë të udhëzimeve të qarta.

Objektivi

1. Objektivi i këtij Standardi është të përshkruajë trajtimin kontabël për ndërtesat, makineritë, dhe pajisjet, në mënyrë që përdoruesit e pasqyrave financiare të dallojnë informacionin për investimin e një njësie ekonomike në ndërtesat, makineritë, dhe pajisjet e saj dhe ndryshimet në investime të tilla. Çështjet kryesore në kontabilizimin e ndërtesave, makinerive, dhe pajisjeve (apo aktiveve afatgjata materiale në përgjithësi) janë (a) njohja e aktiveve, (b) përcaktimi i vlerës së mbartur të tyre dhe (c) shumat e amortizimit dhe zhvlerësimit që do të njihen në lidhje me to..

Objekti

2. **Një njësi ekonomike që përgatit dhe paraqet pasqyrat financiare sipas kontabilitetit të të drejtave dhe detyrimeve të konstatuara do të zbatojë këtë Standard në kontabilizimin e ndërtesave, makinerive, dhe pajisjeve, përveç:**
 - (a) **Kur një trajtim i ndryshëm kontabël është adoptuar në përputhje me një SNKSP tjetër; dhe**
 - (b) **Në lidhje me aktivet e trashëgimisë. Megjithatë, kërkesat për paraqitje në paragrafët 88, 89 dhe 92 zbatohen për ato aktive të trashëgimisë që njihen.**
3. [Fshirë]
4. [Fshirë]
5. Ky Standard zbatohet për ndërtesat, makineritë, dhe pajisjet duke përfshirë:
 - (a) Sistemet e armatimit;
 - (b) Aktivet e infrastrukturës; dhe
 - (c) Aktivet e marrëveshjeve koncesionare të shërbimit pas njohjes dhe matjes fillestare në përputhje me SNKSP 32, *Marrëveshjet Koncesionare të Shërbimit: Grantdhënësi*.

Dispozitat kalimtare në paragrafët 95 deri në 104 japin lehtësim nga kërkesa për njohjen e të gjitha ndërtesave, makinerive, dhe pajisjeve gjatë periudhës kalimtare pesëvjeçare.
6. Ky Standard nuk zbatohet për:
 - (a) Aktivet biologjike që lidhen me aktivitetin bujqësor të ndryshme nga pemët frutore (shih SNKSP 27, *Bujqësia*). Ky Standard zbatohet për pemët frutore por nuk zbatohet për prodhimet e pemëve frutore;
 - (b) Të drejtat për mineralet dhe rezervat minerale si nafta, gazi natyror, dhe

burime të ngjashme jo të rigjenerueshme (shiko standardin përkatës ndërkombëtar ose kombëtar të kontabilitetit që trajton të drejtat minerale, rezervat minerale dhe burime të ngjashme jo të rigjenerueshme).

Megjithatë, ky Standard zbatohet për ndërtesat, makineritë, dhe pajisjet e përdorura për zhvillimin ose mirëmbajtjen e aktiveve të përshkruara në 6(a) ose 6(b).

7. SNKSP-të e tjera mund të kërkojnë njohjen e një aktivi të ndërtesave, makinerive, dhe pajisjeve bazuar në një qasje të ndryshme nga ajo e këtij Standardi. Për shembull, SNKSP 13, *Kontratat e Qirave*, kërkon që një njësi ekonomike të vlerësojë njohjen e një zëri të ndërtesave, makinerive, dhe pajisjeve me qira në bazë të transferimit të rreziqeve dhe përfitimeve. SNKSP 32 kërkon që një njësi ekonomike të vlerësojë njohjen e një zëri të ndërtesave, makinerive, dhe pajisjeve të përdorura në një marrëveshje të koncesionit të shërbimit në bazë të kontrollit të aktivitetit. Sidoqoftë, në raste të tilla, aspekte të tjera të trajtimit kontabël për këto aktive, përfshirë amortizimin, janë të përshkruara nga ky Standard.
8. Një njësi ekonomike që përdor modelin e kostos për pronën e investimit në përputhje me SNKSP 16, *Prona të Investuara* do të përdorë modelin e kostos në këtë Standard.

Aktivet e Trashëgimisë (historike, kulturore, fetare etj)

9. Ky Standard nuk kërkon që një njësi ekonomike të njohë aktivet e trashëgimisë që në një mënyrë do të plotësonin përkufizimin dhe kriteret e njohjes për ndërtesa, makineri dhe pajisje. Nëse një njësi ekonomike njeh aktivet e trashëgimisë, ajo duhet të zbatojë kërkesat për dhënien e informacioneve shpjeguese të këtij Standardi dhe mundet, por nuk është e detyruar që, të zbatojë kërkesat e matjes të këtij Standardi.
10. Disa aktive përshkruhen si aktive të trashëgimisë për shkak të rëndësisë së tyre kulturore, mjedisore, ose historike. Shembuj të aktiveve të trashëgimisë përfshijnë ndërtesat dhe monumentet historike, vendet arkeologjike, zonat e ruajtura dhe rezervatet e natyrës dhe veprat e artit. Karakteristika të caktuara, përfshirë ato në vijim, shpesh shfaqen nga aktivet e trashëgimisë (edhe pse këto karakteristika nuk janë ekskluzive për aktive të tillë):
 - (a) Vlera e tyre në aspektin kulturor, mjedisor, arsimor, dhe historik nuk ka gjasa të pasqyrohet plotësisht në një vlerë financiare të bazuar thjesht në një çmim tregu;
 - (b) Kërkesat ligjore dhe/ose statutoare mund të vendosin ndalime ose kufizime të qarta për dhënien ose për shitje të tyre;
 - (c) Ato janë shpesh të pazëvendësueshme dhe vlera e tyre mund të rritet me kalimin e kohës, edhe nëse gjendja e tyre fizike përkeqësohet; dhe

- (d) Mund të jetë e vështirë të vlerësohet jeta e tyre e dobishme, e cila në disa raste mund të jetë disa qindra vjet.

Njësitë e sektorit publik mund të kenë në zotërim një numër të madh të aktiveve të trashëgimisë që janë siguruar gjatë shumë viteve dhe me mjete të ndryshme, duke përfshirë blerjen, dhurimin, trashëgiminë, apo dhe sekuestrimin. Këto pasuri rrallë mbahen për aftësinë e tyre për të gjeneruar flukse hyrëse monetare, dhe mund të ketë pengesa ligjore ose sociale për t'i përdorur ata për qëllime të tilla.

11. Disa aktive të trashëgimisë kanë përfitime të ardhshme ekonomike ose potencial shërbimi të ndryshme nga vlera e tyre e trashëgimisë, për shembull, një ndërtesë historike që përdoret për akomodim zyre. Në këto raste, ato mund të njihen dhe maten në të njëjtën bazë si zërat e tjerë të ndërtesave, makinerive, dhe pajisjeve (aktiveve afatgjata materiale). Për aktivet e tjera të trashëgimisë, përfitimi ose potenciali i shërbimit i tyre i ardhshëm ekonomik është i kufizuar në karakteristikat e tyre të trashëgimisë, për shembull, monumentet dhe rrënojat. Ekzistenca e përfitimeve të ardhshme ekonomike dhe potencialit të shërbimit mund të ndikojë në zgjedhjen e bazës së matjes së tyre.
12. Kërkesat për dhënie informacionesh shpjeguese në paragrafët 88–94 kërkojnë që njësitë ekonomike të paraqesin informacion për aktivet e njohura. Prandaj, njësitë ekonomike që njohin pasuritë e trashëgimisë u kërkohet të japin informacion shpjegues në lidhje me ato aktive, si p.sh.:
- (a) Bazën e përdorur të matjes;
 - (b) Metodën e amortizimit të përdorur, nëse ka;
 - (c) Vlerën e mbartur bruto;
 - (d) Amortizimi i akumuluar në fund të periudhës, nëse ka; dhe
 - (e) Një rakordim të vlerës së mbartur në fillim dhe në fund të periudhës që tregon komponentë të caktuar të saj.

Përkufizime

13. **Termt e mëposhtëm përdoren në këtë Standard me kuptimet e specifikuara:**

Një pemë frutore është një bimë e gjallë që:

- (a) **Përdoret në prodhimin ose furnizimin e prodhimeve bujqësore;**
- (b) **Pritet të japë prodhim për më shumë se një periudhë; dhe**
- (c) **Ka një gjasë të vogël për t'u shitur si prodhim bujqësor më vete, përveç shitjeve të rastësishme të mbetjeve.**

(Paragrafët 9A -9C të SNKSP 27 shtjellojnë këtë përkufizim të një pemë frutore.)

Vlera e mbartur (për qëllimet e këtij Standardi) është shuma në të cilën njihet një aktiv pas zbritjes së çdo amortizimi të akumuluar dhe zhvlerësimi të akumuluar nga humbja e vlerës.

Klasa e ndërtesave, makinerive, dhe pajisjeve nënkupton një grupim të aktiveve të një natyre ose funksioni të ngjashëm në veprimtaritë e një njësie ekonomike që shfaqet si një zë i vetëm me qëllim paraqitjen në pasqyrat financiare.

Baza e amortizueshme është kostoja e një aktivi, ose shuma tjetër e zëvendësuar me koston, minus vlerën e tij të mbetur.

Amortizimi është shpërndarja sistematike e shumës së amortizueshme të një aktivi gjatë jetës së tij të dobishme.

Vlera specifike për njësinë ekonomike është vlera aktuale e flukseve monetare që një njësi ekonomike parashikon të krijohen nga përdorimi i vazhdueshëm i një aktivi dhe nga nxjerrja e tij jashtë përdorimit në fund të jetës së tij të dobishme, ose që parashikon të vijë duke shlyer një detyrim.

Një humbje nga zhvlerësimi i një aktivi gjenerues të mjeteve monetare është shuma me të cilën vlera e mbartur e një aktivi tejkalon vlerën e tij të rikuperueshme.

Një humbje nga zhvlerësimi i një aktivi që nuk gjeneron mjete monetare është shuma me të cilën vlera e mbartur e një aktivi tejkalon vlerën të rikuperueshme të shërbimit.

Ndërtesat, makineritë, dhe pajisjet janë aktive materialë që:

- (a) Mbahen për përdorim në prodhimin ose furnizimin e të mirave ose shërbimeve, për dhënie me qira ndaj të tjerëve, ose për qëllime administrative; dhe
- (b) Pritet të përdoren gjatë më shumë se një periudhe raportimi.

Vlera e rikuperueshme është vlera më e lartë midis vlerës së drejtë të një aktivi gjenerues të mjeteve monetare minus kostot për shitjen e tij, dhe vlerës së tij në përdorim.

Vlera e rikuperueshme e shërbimit është vlera më e lartë midis vlerës së drejtë e një aktivi që nuk gjeneron mjete monetare minus kostot për shitjen e tij, dhe vlerës së tij në përdorim.

Vlera e mbetur e një aktivi është shuma e vlerësuar që një njësi ekonomike do të merrte aktualisht nga nxjerrja jashtë përdorimit e aktivitetit, pas zbritjes së kostove të pritshme të nxjerrjes jashtë përdorimit, nëse aktivi do të ishte tashmë afër përfundimit të jetës së tij të dobishme dhe në gjendjen e pritshme në fund të jetës së tij.

Jeta e dobishme është:

- (a) **Periodha gjatë së cilës një aktiv pritet të jetë i disponueshëm për përdorim nga një njësi ekonomike; ose**
- (b) **Numri i njërive të prodhimit ose njërive të ngjashme që pritet të merren prej aktivit nga një njësi ekonomike.**

Termat e përkufizuar në SNKSP-të e tjera përdoren në këtë Standard me të njëjtin kuptim si në ato Standarde, dhe riprodhohen në *Fjalorin e Termave të Përkufizuar* të publikuar veçmas.

Njohja

- 14. **Kostoja e një zëri të ndërtesave, makinerive, dhe pajisjeve do të njihet si një aktiv nëse, dhe vetëm nëse:**
 - (a) **Ka gjasa që përfitimet e ardhshme ekonomike ose potenciali i shërbimit i shoqëruar me atë zë të kalojë tek njësi ekonomike; dhe**
 - (b) **Kostoja ose vlera e drejtë e aktivit mund të maten me besueshmëri.**
- 15. [Fshirë]
- 16. [Fshirë]
- 17. Zërat si pjesët e këmbimit, pajisjet e gatishmërisë dhe pajisjet e shërbimit njihen në përputhje me këtë SNKSP kur plotësojnë përkufizimin e ndërtesave, makinerive, dhe pajisjeve. Përndryshe, aktive të tillë klasifikohen si inventar.
- 18. Ky standard nuk përshkruan njësinë e matjes për njohje, d.m.th., nga çfarë përbëhet një element i ndërtesave, makinerive, dhe pajisjeve. Kështu që kërkohet gjykim në zbatimin e kriterëve të njohjes në rrethanat specifike të një njësie ekonomike. Mund të jetë e përshtatshme që të grumbullohen së bashku disa elementë të parëndësishëm individualisht, siç janë librat e bibliotekës, pajisjet periferike të kompjuterave, dhe zëra të vegjël të pajisjeve, dhe të zbatohen kriteret në vlerën e përgjithshme të tyre.
- 19. Një njësi ekonomike vlerëson sipas këtij parimi të njohjes të gjitha kostot e ndërtesave, makinerive, dhe pajisjeve të saj në kohën kur ato ndodhin. Këto kosto përfshijnë kostot e shkaktuara fillimisht për blerjen ose ndërtimin e një aktivi të ndërtesave, makinerive, dhe pajisjeve dhe kostot e shkaktuara më pas për të shtuar, zëvendësuar një pjesë, ose për shërbimin ndaj tyre.
- 20. Sistemet e armatimit normalisht do të plotësojnë përkufizimin e ndërtesave, makinerive, dhe pajisjeve dhe duhet të njihen si një aktiv në përputhje me këtë Standard. Sistemet e armatimit përfshijnë automjete dhe pajisje të tjera, të tilla si luftanije, nëndetëse, avionë ushtarakë, tanke, transportues dhe lëshues raketash që përdoren vazhdimisht në dhënien e shërbimeve të mbrojtjes, edhe nëse përdorimi i tyre në kohë paqeje është thjesht për të siguruar parandalim. Disa

zëra me një përdorim të vetëm, të tilla si lloje të caktuara të raketave balistike, mund të japin një shërbim të vazhdueshëm parandalues ndaj agresorëve dhe, prandaj, mund të klasifikohen si sisteme armësh.

Aktivet e Infrastrukturës

21. Disa aktive zakonisht përshkruhen si aktive të infrastrukturës. Edhe pse nuk ka një përkufizim të pranuar gjerësisht për aktivet e infrastrukturës, këto aktive zakonisht shfaqin disa ose të gjitha karakteristikat e mëposhtme:

- (a) Ato janë pjesë e një sistemi ose rrjeti;
- (b) Ato janë të specializuar në natyrë dhe nuk kanë përdorime alternative;
- (c) Ato janë të palëvizshëm; dhe
- (d) Ato mund të jenë subjekt i kufizimeve në momentin e shitjes/nxjerrjes jashtë përdorimit.

Megjithëse pronësia e aktiveve të infrastrukturës nuk kufizohet në njësitë në sektorin publik, aktive të rëndësishme të infrastrukturës gjenden shpesh në sektorin publik. Aktivet e infrastrukturës plotësojnë përkufizimin e ndërtesave, makinerive, dhe pajisjeve dhe duhet të kontabilizohen në përputhje me këtë Standard. Shembuj të aktiveve të infrastrukturës përfshijnë rrjetet rrugore, sistemet e kanalizimeve, sistemet e furnizimit me ujë dhe energji elektrike, dhe rrjetet e komunikimit.

Kostoja Fillestare

22. Aktivet e ndërtesave, makinerive, dhe pajisjeve mund të kërkohen për arsye sigurie ose mjedisore. Blerja e këtyre ndërtesave, makinerive, dhe pajisjeve, megjithëse nuk rrit drejtpërdrejt përfitimet e ardhshme ekonomike ose potencialin e shërbimit të ndonjë aktivi ekzistues të veçantë të ndërtesave, makinerive, dhe pajisjeve, mund të jetë e nevojshme që një njësi ekonomike të marrë përfitimet e ardhshme ekonomike ose potencialin e shërbimit nga aktivet e tjera të saj. Aktivet e tillë të ndërtesave, makinerive, dhe pajisjeve kualifikohen për njohje si aktive, sepse ato i mundësojnë një njësi ekonomike të nxjerrë përfitime të ardhshme ekonomike ose potencial shërbimi nga aktivet e lidhura me to në tejkallim të sa mund të përftoheshin nëse ata aktive nuk do ishin blerë. Për shembull, rregulloret e sigurisë nga zjarri mund të kërkojnë që një spital të bëjë një përmirësim të sistemit të mbrojtjes nga zjarri me spërkatës uji. Këto përmirësime njihen si një aktiv sepse, pa to, njësi ekonomike nuk është në gjendje të operojë spitalin në përputhje me rregulloret. Megjithatë, vlera e mbartur që rezulton e një aktivi të tillë dhe aktiveve të lidhura me të rishikohet për zhvlerësim në përputhje me SNKSP 21, *Zhvlerësimi i Aktiveve që nuk Gjenerojnë Mjete Monetare*.

Kostot Pasardhëse

23. Sipas parimit të njohjes në paragrafin 14, një njësi ekonomike nuk njeh në vlerën e mbartur të një aktivi të ndërtesave, makinerive, dhe pajisjeve kostot e shërbimit të përditshëm të atij zëri. Përkundrazi, këto kosto njihen në sufiçit ose defiçit kur ndodhin. Kostot e shërbimit të përditshëm janë kryesisht kostot e punës dhe të materialeve të konsumueshme, dhe mund të përfshijnë koston e pjesëve të vogla. Qëllimi i këtyre shpenzimeve shpesh përshkruhet si shpenzime për "riparime e mirëmbajtje" të zërit të ndërtesave, makinerive, dhe pajisjeve.
24. Pjesë të disa zërave të ndërtesave, makinerive, dhe pajisjeve mund të kërkojnë zëvendësim në intervale të rregullta kohore. Për shembull, një rrugë mund të ketë nevojë të riasfaltohet çdo disa vjet, një furnaltë mund të kërkojë veshjen e sipërfaqes së brendshme pas një numri të caktuar orësh përdorimi, ose ambientet e brendshme të avionëve, siç janë ulëset dhe pjesët ku mbahen dhe përgatiten ushqimet, mund të kërkojnë zëvendësim disa herë gjatë jetës së mjetit fluturues. Aktivitetet e ndërtesave, makinerive, dhe pajisjeve gjithashtu mund të kërkojnë të bëjnë një zëvendësim më pak të përsëritur, të tillë si zëvendësimi i mureve të brendshme të një ndërtese, ose të bëjnë një zëvendësim jo të përsëritur. Sipas parimit të njohjes në paragrafin 14, një njësi ekonomike njeh në vlerën e mbartur të një aktivi të ndërtesave, makinerive, dhe pajisjeve, koston e zëvendësimit të një pjese të një aktivi të tillë kur kjo kosto të ndodhë nëse plotësohen kriteret e njohjes. Vlora e mbartur e atyre pjesëve që zëvendësohen çregjistrohet në përputhje me provizionet e çregjistrimit të këtij Standardi (shih paragrafët 82–87).
25. Një kusht për të vazhduar funksionimin e një aktivi të ndërtesave, makinerive dhe pajisjeve (për shembull, një avion) mund të jetë kryerja e inspektimeve të rregullta të mëdha për defektet pavarësisht nëse pjesët e zëri janë zëvendësuar. Kur kryhet çdo inspektim i madh, kostoja e tij njihet në vlerën e mbartur të zërit të ndërtesave, makinerive, dhe pajisjeve, si zëvendësim nëse plotësohen kriteret e njohjes. Çdo vlerë e mbartur e mbetur e koston së inspektimit të mëparshëm (në dallim nga pjesët fizike) çregjistrohet. Kjo ndodh pavarësisht nëse kostoja e inspektimit të mëparshëm është identifikuar në transaksionin në të cilin aktivi është blerë ose ndërtuar. Nëse është e nevojshme, kostoja e vlerësuar e një inspektimi të ngjashëm të ardhshëm mund të përdoret si një tregues se cila ishte kostoja e komponentit ekzistues të inspektimit kur aktivi u ble ose u ndërtua.

Matja në Momentin e Njohjes

26. **Një aktiv i ndërtesave, makinerive, dhe pajisjeve, i cili kualifikohet për njohje si një aktiv material afatgjatë do të matet me koston e tij.**
27. **Kur një aktiv merret përmes një transaksioni pa këmbim, kostoja e tij do të matet me vlerën e tij të drejtë në datën e marrjes.**
28. Një aktiv i ndërtesave, makinerive, dhe pajisjeve mund të sigurohet përmes një transaksioni pa këmbim. Për shembull, toka mund të futet si kontribut në një

organ të qeverisjes lokale nga një zhvillues pa pagesë ose me pagesë nominale, për t'i mundësuar qeverisë vendore të zhvillojë parqe, rrugë dhe shtigje për zhvillim. Një aktiv gjithashtu mund të merret nëpërmjet një transaksioni pa këmbim me anë të ushtrimit të kompetencave të sekuestrimit. Në këto rrethana, kostoja e aktivit është vlera e tij e drejtë në datën kur është marrë.

29. Për qëllimet e këtij Standardi, matja në momentin e njohjes së një aktivi të ndërtesave, makinerive, dhe pajisjeve të marra pa kosto ose me kosto nominale, me vlerën e tij të drejtë në përputhje me kërkesat e paragrafit 27, nuk përbën një rivlerësim. Në përputhje me rrethanat, kërkesat e rivlerësimit në paragrafin 44 dhe komentet mbështetës në paragrafët 45-50, zbatohen vetëm kur një njësi ekonomike zgjedh të rivlerësojë një aktiv të ndërtesave, makinerive, dhe pajisjeve në periudhat pasardhëse të raportimit.

Elementet e Kostos

30. Kostoja e një aktivi të ndërtesave, makinerive, dhe pajisjeve përfshin:
- (a) Çmimin i tij i blerjes, duke përfshirë detyrimet doganore të importit dhe taksat e pakthyeshme të blerjes, pas zbritjes së skontove dhe uljet tregtare.
 - (b) Çdo kosto që i atribuohet drejtpërdrejt sjelljes së aktivit në vendin dhe gjendjen e nevojshme që ai të jetë i aftë të funksionojë në mënyrën e synuar nga drejtuesit.
 - (c) Kostot e parashikuara të çmontimit dhe heqjes së aktivit dhe restaurimit të vendit në të cilin ai ndodhet, detyrim të cilin një njësi ekonomike e ndesh ose kur aktivi është blerë, ose si pasojë e përdorimit të aktivit gjatë një periudhe të caktuar për qëllime të ndryshme nga prodhimi i inventarëve gjatë asaj periudhe.
31. Shembuj të kostove të drejtpërdrejta janë:
- (a) Kostot e përfitimeve të punonjësve (siç përcaktohen në SNKSP 39, *Përfitimet e Punonjësve*) që vijnë drejtpërdrejt nga ndërtimi ose blerja e aktivit të ndërtesave, makinerive, dhe pajisjeve;
 - (b) Kostot e përgatitjes së vendndodhjes;
 - (c) Kostot e shpërndarjes dhe përgatitjes;
 - (d) Kostot e instalimit dhe montimit;
 - (e) Kostot e testimin nëse aktivi funksionon siç duhet, pasi të keni zbritur të ardhurat neto nga shitja e çdo njësie të prodhuar ndërsa e çoni aktivin në atë vend dhe gjendje (siç janë mostrat e prodhuara gjatë testimin të pajisjeve); dhe
 - (f) Tarifat profesionale.

32. Një njësi ekonomike zbaton SNKSP 12, *Inventarët*, për kostot e detyrimeve për çmontimin, heqjen, dhe restaurimin e vendit në të cilin ndodhet një aktiv, të shkaktuara gjatë një periudhe të caktuar, si pasojë e përdorimit të aktivit për të prodhuar inventarë gjatë asaj periudhe. Detyrimet për kostot e kontabilizuara në përputhje me SNKSP 12 dhe SNKSP 17 njihen dhe maten në përputhje me SNKSP 19, *Provizionet, Detyrimet e Kushtëzuara dhe Aktivet e Kushtëzuara*.
33. Shembuj të kostove që nuk janë kosto të një aktivi të ndërtesave, makinerive, dhe pajisjeve janë:
- (a) Kostot e hapjes së një objekti të ri;
 - (b) Kostot e paraqitjes të një produkti ose shërbimi të ri (përfshirë kostot e reklamave dhe aktiviteteve promovuese);
 - (c) Kostot e zhvillimit të biznesit në një vend të ri ose me një klasë të re klientësh (përfshirë kostot e trajnimit të stafit); dhe
 - (d) Kostot e administrimit dhe kostot e tjera të përgjithshme fikse të operimit.
34. Njohja e kostove në vlerën e mbartur të një zëri të ndërtesave, makinerive, dhe pajisjeve pushon kur aktivi është në vendin dhe gjendjen e nevojshme që ai të mund të funksionojë në mënyrën e synuar nga drejtuesit. Prandaj, kostot e shkaktuara nga përdorimi ose rishpërndarja e një aktivi nuk përfshihen në vlerën e mbartur të atij aktivi. Për shembull, kostot e mëposhtme nuk përfshihen në vlerën e mbartur të një aktivi të ndërtesave, makinerive, dhe pajisjeve:
- (a) Kostot e shkaktuara ndërkohë që një aktiv është në gjendje për të operuar në mënyrën e synuar nga drejtuesit, por ende nuk është vënë në përdorim ose përdoret me kapacitet jo të plotë;
 - (b) Humbjet fillestare të aktivitetit, të tilla si ato të shkaktuara nga kërkesat në rritje për produktin e aktivit; dhe
 - (c) Kostot e zhvendosjes ose riorganizimit të një pjese ose të gjithë operacioneve të njësisë ekonomike.
35. Disa operacione ndodhin në lidhje me ndërtimin ose zhvillimin e një aktivi të ndërtesave, makinerive, dhe pajisjeve, por nuk janë të nevojshme për ta sjellë atë në vendin dhe gjendjen e nevojshme që ai të jetë në gjendje të funksionojë në mënyrën e synuar nga drejtuesit. Këto operacione të rastësishme shoqëruese mund të ndodhin para ose gjatë aktiviteteve të ndërtimit ose zhvillimit. Për shembull, të ardhurat mund të fitohen duke përdorur një vend ndërtimi si një parkim makinash derisa të fillojë ndërtimi. Për shkak se operacionet e rastësishme shoqëruese nuk janë të nevojshme për të sjellë një aktiv në vendndodhjen dhe gjendjen e nevojshme që ai të mund të funksionojë në mënyrën e synuar nga drejtuesit, të ardhurat dhe shpenzimet e ndërlidhura të operacioneve të rastësishme shoqëruese njihen në sufiçit ose defiçit dhe përfshihen në klasifikimet përkatëse të të ardhurave dhe shpenzimeve.

36. Kostoja e një aktivi të vetë-ndërtuar përcaktohet duke përdorur të njëjtat parime si për një aktiv të blerë. Nëse një njësi ekonomike bën aktive të ngjashme për shitje në rrjedhën normale të operacioneve, kostoja e aktivit është zakonisht e njëjtë me koston e ndërtimit të një aktivi për shitje (shih SNKSP 12). Prandaj, çdo sufiçit i brendshëm eliminohet drejt arritjes së kostove të tilla. Në mënyrë të ngjashme, kostoja e shumave anormale të materialeve, punës ose burimeve të tjera të humbura të shkaktuara në vetë-ndërtimin e një aktivi nuk përfshihet në koston e aktivit. SNKSP 5, *Kostot e Huamarrjes*, përcakton kriteret për njohjen e interesit si një komponent i vlerës së mbartur të një aktivi të vetë-ndërtuar të ndërtesave, makinerive, dhe pajisjeve.
- 36A. Pemët frutore kontabilizohen në të njëjtën mënyrë si sendet e vetë-ndërtuara, ndërtesave, makinerive, dhe pajisjeve para se të jenë në vendndodhjen dhe gjendjen e nevojshme që të mund të funksionojnë në mënyrën e synuar nga drejtuesit. Rrjedhimisht, referencat për "ndërtimin" në këtë Standard duhet të lexohen sikur mbulojnë aktivitetet që janë të nevojshme për të kultivuar pemë frutore para se të jenë në vendndodhjen dhe gjendjen e nevojshme që të mund të veprojnë në mënyrën e synuar nga drejtuesit.

Matja e Kostos

37. Kostoja e një aktivi të ndërtesave, makinerive, dhe pajisjeve është ekuivalenti i çmimit në para ose, për një zë të referuar në paragrafin 27, është vlera e tij e drejtë në datën e njohjes. Nëse pagesa shtyhet përtej kushteve normale të huasë, diferenca midis ekuivalentit të çmimit në para dhe pagesës totale njihet si interes gjatë periudhës së huasë, përveç nëse interesi i tillë njihet në vlerën e mbartur të aktivitetit në përputhje me trajtimin alternativ të lejuar në SNKSP 5.
38. Një ose më shumë zëra të ndërtesave, makinerive, dhe pajisjeve mund të blihen në këmbim të një aktivi ose aktiveve jo-monetare, ose një kombinimi të aktiveve monetare dhe jo-monetare. Diskutimi i mëposhtëm i referohet thjesht një këmbimi të një aktivi jo-monetar me një tjetër, por gjithashtu zbatohet për të gjitha këmbimet e përshkruara në fjalinë e mëparshme. Kostoja e një aktivi të tillë të ndërtesave, makinerive, dhe pajisjeve matet me vlerën e drejtë, përveç nëse (a) transaksionit të këmbimit i mungon substanca komerciale, ose (b) vlera e drejtë e, qoftë e aktivitetit të marrë, qoftë e aktivitetit të dhënë nuk mund të maten me besueshmëri. Aktivi i blerë matet në këtë mënyrë edhe nëse një njësi ekonomike nuk mund të çregjistrojë menjëherë aktivin e dhënë apo nga i cili është hequr dorë. Nëse aktivi i blerë nuk matet me vlerën e drejtë, kostoja e tij matet me vlerën e mbartur të aktivitetit të dhënë apo nga i cili është hequr dorë.
39. Një njësi ekonomike përcakton nëse një transaksion këmbimi ka përmbajtje komerciale duke marrë parasysh masën në të cilën pritet që flukset e saj të ardhshme monetare ose potenciali i shërbimit të ndryshojnë si rezultat i transaksionit. Një transaksion këmbimi ka përmbajtje tregtare nëse:
- (a) Konfigurimi i flukseve monetare (rreziku, koha, dhe shuma), ose i

potencialit të shërbimit të aktivit të marrë ndryshon nga konfigurimi i flukseve monetare ose potencialit të shërbimit të aktivit të transferuar; ose

- (b) Vlera specifike e njësisë ekonomike e pjesës së operacioneve të njësisë ekonomike të ndikuara nga transaksioni ndryshon si rezultat i këmbimit; dhe
- (c) Diferenca në (a) ose (b) është e konsiderueshme në raport me vlerën e drejtë të aktiveve të këmbyerë.

Me qëllim të përcaktimit nëse një transaksion këmbimi ka përmbajtje komerciale, vlera specifike e njësisë ekonomike e pjesës së operacioneve të njësisë ekonomike të ndikuar nga transaksioni do të pasqyrojë flukset monetare pas taksës, nëse zbatohet taksa. Rezultati i këtyre analizave mund të jetë i qartë pa pasur nevojë që një njësi ekonomike të bëjë llogaritjet e detajuara.

- 40. Vlera e drejtë e një aktivi për të cilin transaksionet e krahasueshme të tregut nuk janë të matshme në mënyrë të besueshme nëse (a) ndryshueshmëria në intervalin e vlerësimeve të arsyeshme të vlerës së drejtë nuk është e rëndësishme për atë aktiv, ose (b) probabilitetet e vlerësimeve të ndryshme brenda intervalit mund të vlerësohen në mënyrë të arsyeshme dhe të përdoren në vlerësimin e vlerës së drejtë. Nëse një njësi ekonomike është në gjendje të përcaktojë me besueshmëri vlerën e drejtë të aktivit të marrë ose aktivit të dhënë apo nga i cili është hequr dorë, atëherë vlera e drejtë e aktivit të dhënë përdoret për të matur koston e aktivit të marrë përveç nëse vlera e drejtë e aktivit të marrë është më qartësisht e evidente.
- 41. Kostoja e një aktivi të ndërtesave, makinerive, dhe pajisjeve të mbajtura nga një qiramarrës nën një qira financiare përcaktohet në përputhje me SNKSP 13.

Matja pas Njohjes

- 42. **Një njësi ekonomike do të zgjedhë ose modelin e koston në paragrafin 43 ose modelin e rivlerësimit në paragrafin 44 si politikën e saj kontabël dhe do ta zbatojë atë politikë për të gjithë klasën e ndërtesave, makinerive, dhe pajisjeve.**

Modeli i Kostos

- 43. **Pas njohjes si një aktiv i ndërtesave, makinerive, dhe pajisjeve, ai do të mbahet me koston e tij, minus çdo zhvlerësim të akumuluar dhe çdo humbje të akumuluar nga zhvlerësimi/dëmtimi.**

Modeli i Rivlerësimit

- 44. **Pas njohjes si një aktiv i ndërtesave, makinerive, dhe pajisjeve, vlera e drejtë e të cilit mund të matet me besueshmëri, ai do të mbahet me një vlerë të rivlerësuar, që është vlera e tij e drejtë në datën e rivlerësimit, minus çdo zhvlerësim të akumuluar të mëvonshëm dhe humbje të akumuluar pasuese**

nga zhvlerësimi. Rivlerësimet do të bëhen me rregullsi të mjaftueshme për të siguruar që vlera e mbartur të mos ndryshojë materialisht nga ajo që do të përcaktohej duke përdorur vlerën e drejtë në datën e raportimit. Trajtimi kontabël për rivlerësimet përcaktohet në paragrafët 54–56.

45. Vlera e drejtë e zërave të ndërtesave zakonisht përcaktohet nga evidenca e bazuar në treg përmes vlerësimit. Vlera e drejtë e zërave të makinerive dhe pajisjeve është zakonisht vlera e tyre e tregut e përcaktuar përmes vlerësimit. Vlerësim i një aktivi bëhet normalisht nga një vlerësues profesionit i licensuar i cili ka një kualifikim profesional të njohur dhe përkatës. Për shumë aktive, vlera e drejtë do të jetë lehtësisht e konstatueshme duke iu referuar çmimeve të kuotuarra në një treg aktiv dhe likuid. Për shembull, çmimet aktuale të tregut zakonisht mund të merren për tokën, ndërtesat jo të specializuara, automjetet motorike dhe shumë lloje të makinerive dhe pajisjeve.
46. Për disa aktive të sektorit publik, mund të jetë e vështirë të përcaktohet vlera e tyre e tregut për shkak të mungesës së transaksioneve të tregut për këto aktive. Disa njësi të sektorit publik mund të jenë zotëruese të konsiderueshme të këtyre aktiveve.
47. Nëse nuk ka evidencë për të përcaktuar vlerën e tregut në një treg aktiv dhe likuid të një aktivi të ndërtesave, vlera e drejtë e aktivit mund të përcaktohet duke iu referuar aktiveve të tjerë me karakteristika të ngjashme, në rrethana dhe vendndodhje të ngjashme. Për shembull, vlera e drejtë e tokës së lirë qeveritare që është mbajtur për një periudhë, gjatë së cilës ka pasur pak transaksione mund të vlerësohet duke iu referuar vlerës së tregut të tokës me karakteristika dhe topografi të ngjashme në një vend të ngjashëm për të cilat evidencë e tregut është në dispozicion. Në rastin e ndërtesave të specializuara dhe strukturave të tjera të bëra nga njeriu, vlera e drejtë mund të vlerësohet duke përdorur koston e amortizuar të zëvendësimit, ose qasjet e koston së restaurimit ose njërive të shërbimit (shih SNKSP 21). Në shumë raste, kostoja e amortizuar e zëvendësimit të një aktivi mund të përcaktohet duke iu referuar çmimit të blerjes së një aktivi të ngjashëm me potencial të ngjashëm shërbimi të mbetur në një treg aktiv dhe likuid. Në disa raste, kostoja e riprodhimit të një aktivi do të jetë treguesi më i mirë i koston së të tij zëvendësimit. Për shembull, në rast humbjeje, një ndërtesë parlamenti mund të riprodhohet në vend që të zëvendësohet me një vendosje alternative, për shkak të rëndësisë së saj për komunitetin.
48. Nëse nuk ka evidencë të bazuar në treg për vlerën e drejtë për shkak të natyrës së specializuar të aktivit të makinerive dhe pajisjeve, një njësi ekonomike mund të ketë nevojë të vlerësojë vlerën e drejtë duke përdorur, për shembull, koston e riprodhimit, koston e amortizuar të zëvendësimit ose qasjet e koston së restaurimit ose të njërive të shërbimit (shih SNKSP 21). Kostoja e amortizuar e zëvendësimit të një aktivi të makinerive ose pajisjeve mund të përcaktohet duke iu referuar çmimit të blerjes në treg të komponentëve të përdorur për të prodhuar aktivin ose çmimin e indeksuar për të njëjtin ose një aktiv të ngjashëm bazuar në

një çmim për një periudhë të mëparshme. Kur përdoret metoda e çmimit të indeksuar, kërkohet gjykim për të përcaktuar nëse teknologjia e prodhimit ka ndryshuar ndjeshëm gjatë periudhës, dhe nëse kapaciteti i aktivitetit të referencës është i njëjtë me atë të aktivitetit që vlerësohet.

49. Frekuenca e rivlerësimeve varet nga ndryshimet në vlerën e drejtë të aktiveve të ndërtesave, makinerive, dhe pajisjeve që rivlerësohen. Kur vlera e drejtë e një aktiviteti të rivlerësuar ndryshon materialisht nga vlera e tij e mbartur, është i nevojshëm një rivlerësim i mëtejshëm. Disa aktive të ndërtesave, makinerive, dhe pajisjeve pësojnë ndryshime domethënëse dhe të paqëndrueshme në vlerën e drejtë, duke bërë kështu të nevojshëm rivlerësimin vjetor. Rivlerësimet tilla të shpeshta janë të panevojshme për aktivitetet e ndërtesave, makinerive, dhe pajisjeve kur ndryshimet janë të parëndësishme në vlerën e drejtë. Në vend të kësaj, mund të jetë e nevojshme që zërat e aktiveve të rivlerësohen vetëm çdo tre ose pesë vjet.

50. Kur një aktivitet i ndërtesave, makinerive, dhe pajisjeve rivlerësohet, vlera e mbartur e atij aktiviteti rregullohet në vlerën e rivlerësuar. Në datën e rivlerësimit, aktiviteti trajtohet në njërin nga mënyrat e mëposhtme:

(a) Vlera kontabël bruto rregullohet në një mënyrë që është në përputhje me rivlerësimin e vlerës së mbartur të aktivitetit. Për shembull, vlera e mbartur bruto mund të riparaqitet duke iu referuar të dhënave të vëzhgueshme të tregut ose mund të riparaqitet në proporcion me ndryshimin në vlerën e mbartur. Amortizimi i akumuluar në datën e rivlerësimit rregullohet për të qenë i barabartë me diferencën midis vlerës së mbartur bruto dhe vlerës së mbartur të aktivitetit, pasi merren parasysh humbjet e akumuluar nga zhvlerësimi/dëmtimi; ose

(b) Amortizimi i akumuluar eliminohet kundrejt vlerës së mbartur bruto të aktivitetit.

Shuma e rregullimit të amortizimit të akumuluar formon pjesën e rritjes ose uljes së vlerës së mbartur që kontabilizohet në përputhje me paragrafët 54 dhe 55.

51. **Nëse një aktivitet i ndërtesave, makinerive, dhe pajisjeve rivlerësohet, e gjithë klasa e ndërtesave, makinerive, dhe pajisjeve të cilave i përket ky aktivitet do të rivlerësohet.**

51A. Humbjet nga zhvlerësimi dhe anulimet e humbjeve nga zhvlerësimi i një aktiviteti sipas SNKSP 21 dhe SNKSP 26, *Zhvlerësimi i Aktiveve që Gjenerojnë Mjete Monetare*, nuk shkaktojnë domosdoshmërisht nevojën për të rivlerësuar klasën e aktiveve të cilave i përket ai aktivitet, ose grupi i aktiveve.

52. Një klasë e ndërtesave, makinerive, dhe pajisjeve, është një grup i aktiveve të një natyre ose funksioni të ngjashëm në operacionet e një njësie ekonomike. Më poshtë janë shembuj të klasave të ndara:

(a) Toka;

- (b) Ndërtesat të aktivitetit kryesor;
- (c) Rrugët;
- (d) Makineritë;
- (e) Rrjetet e transmetimit të energjisë elektrike;
- (f) Anijet;
- (g) Avionët;
- (h) Sistemet e armëve;
- (i) Automjetet motorike;
- (j) Mobiliet dhe pajisjet;
- (k) Pajisjet e zyrës;
- (l) Platformat e naftës; dhe
- (m) Pemët frutore.

53. Aktivet brenda një klase të ndërtesave, makinerive, dhe pajisjeve rivlerësohen njëkohësisht për të shmangur rivlerësimin me zgjedhje të aktiveve dhe raportimin e shumave në pasqyrat financiare që janë një përzierje e kostove dhe vlerave në data të ndryshme. Megjithatë, një klasë e aktiveve mund të rivlerësohet në mënyrë të vazhdueshme me kusht që rivlerësimi i klasës së aktiveve të përfundojë brenda një periudhe të shkurtër dhe me kusht që rivlerësimet të mbahen të përditësuara.
54. **Nëse vlera e mbartur e një klase të aktiveve rritet si rezultat i një rivlerësimi, rritja do të kreditohet drejtpërdrejt në tepricën e rivlerësimit. Megjithatë, rritja do të njihet në sufiçit ose defiçit në masën që anulon një rënie të rivlerësimit të së njëjtës klase aktivesh të njohura më parë në sufiçit ose defiçit.**
55. **Nëse vlera e mbartur e një klase të aktiveve zvogëlohet si rezultat i një rivlerësimi, ulja do të njihet në sufiçit ose defiçit. Megjithatë, ulja do të debitohet drejtpërdrejt në tepricën e rivlerësimit në masën e çdo balance krediti që ekziston në sufiçitin e rivlerësimit në lidhje me atë klasë aktivesh.**
56. **Rritet dhe zvogëlimet e rivlerësimit në lidhje me aktivet individuale brenda një klase të ndërtesave, makinerive, dhe pajisjeve duhet të kompensohen me njëri-tjetrin brenda asaj klase, por nuk duhet të kompensohen në lidhje me aktivet në klasa të ndryshme.**
57. Disa ose të gjitha tepricat e rivlerësimit të përfshira në aktivet/kapitalin neto në lidhje me ndërtesat, makineritë, dhe pajisjet mund të transferohen drejtpërdrejt në sufiçitet ose defiçitet e akumuluar kur aktivet çregjistrohen. Kjo mund të përfshijë transferimin e një pjese ose të gjithë tepricës kur aktivet brenda klasës

së ndërtesave, makinerive, dhe pajisjeve me të cilat lidhet teprica tërhiqen nga përdorimi ose shiten. Megjithatë, një pjesë e tepricës mund të transferohet ndërkohë që aktivet përdoren nga njësia ekonomike. Në një rast të tillë, shumat e tepricës të transferuar do të ishte diferenca midis amortizimit bazuar në vlerën e mbartur të rivlerësuar të aktiveve dhe amortizimit, bazuar në koston origjinale të aktiveve. Transfertat nga teprica e rivlerësimit në sufiçitin ose defiçitin e akumuluar nuk bëhen përmes sufiçitit ose defiçitit.

58. Udhëzimet mbi efektet në taksat mbi tepricat, nëse ka, që rezultojnë nga rivlerësimi i ndërtesave, makinerive, dhe pajisjeve mund të gjenden në standardin përkatës ndërkombëtar ose kombëtar të kontabilitetit që trajton taksat mbi të ardhurat.

Amortizimi

59. **Çdo pjesë e një aktivi të ndërtesave, makinerive, dhe pajisjeve që ka një kosto e cila është e konsiderueshme krahasuar me koston totale të atij aktivi duhet të amortizohet veçmas.**
60. Një njësi ekonomike ngarkon fillimisht shumën e njohur në lidhje me një aktiv të ndërtesave, makinerive, dhe pajisjeve tek pjesët e saj të rëndësishme dhe amortizon veç secilën pjesë të tillë. Për shembull, në shumicën e rasteve, do të kërkohej që të amortizoheshin veç trotualet, bordurat dhe kanalet, rrugicat e këmbësorëve, urat, dhe ndriçimi brenda një sistemi rrugor. Në mënyrë të ngjashme, mund të jetë e përshtatshme që të amortizohen veç trupi dhe motorët e një avioni, qoftë në pronësi apo subjekt i një qiraje financiare. Nëse një njësi ekonomike blen/merr ndërtesa, makineri, dhe pajisje që i nënshtrohen një qiraje të zakonshme në të cilën është qiradhënë, mund të jetë gjithashtu e përshtatshme të amortizohen veç shumat e pasqyruara në koston e atij aktivi që i atribuohen kushteve të favorshme ose të pafavorshme të qirasë në krahasim me kushtet e tregut.
61. Një pjesë e rëndësishme e një aktivi të ndërtesave, makinerive, dhe pajisjeve mund të ketë një jetë të dobishme dhe një metodë amortizimi që janë të njëjta me jetën e dobishme dhe metodën e amortizimit të një pjese tjetër të rëndësishme të të njëjtit aktiv. Pjesë të tilla mund të grupohen në përcaktimin e shumës së amortizimit.
62. Në atë masë që një njësi ekonomike amortizon veç disa pjesë të një aktivi të ndërtesave, makinerive, dhe pajisjeve, ajo gjithashtu zhvlerëson veç pjesën e mbetur të aktivit. Pjesa e mbetur përbëhet nga pjesët e aktivitetit që nuk janë individualisht të parëndësishme. Nëse një njësi ekonomike ka pritshmëri të ndryshme për këto pjesë, teknikat e përafritit mund të jenë të nevojshme për të amortizuar pjesën e mbetur në një mënyrë që përfaqëson me besnikëri rregullsinë e konsumit dhe/ose jetën e dobishme të pjesëve të tij.
63. Një njësi ekonomike mund të zgjedhë të amortizojë veç pjesët e një aktivi që nuk kanë një kosto domethënëse krahasuar me koston totale të aktivitetit.

64. **Shuma e amortizimit për secilën periudhë do të njihet në sufiçit ose defiçit, përveç nëse përfshihet në vlerën e mbartur të një aktivi tjetër.**
65. Shuma e amortizimit për një periudhë zakonisht njihet në sufiçit ose defiçit. Megjithatë, ndonjëherë, përfitimet e ardhshme ekonomike ose potenciali i shërbimit i personifikuar në një aktiv absorbohet në prodhimin e aktiveve të tjera. Në këtë rast, shuma e amortizimit përbën pjesën e kostos së aktivitetit tjetër dhe përfshihet në vlerën e tij të mbartur. Për shembull, amortizimi i makinerive dhe pajisjeve prodhuese përfshihet në kostot e produkteve (inventarëve) të prodhuar (shih SNKSP 12). Në mënyrë të ngjashme, amortizimi i ndërtesave, makinerive, dhe pajisjeve të përdorura për aktivitetet e zhvillimit mund të përfshihet në koston e një aktivi afatgjatë jomaterial të njohur në përputhje me SNKSP 31, *Aktivet Afatgjatë Jomateriale*.

Baza e Amortizueshme dhe Periudha e Amortizimit

66. **Baza e amortizueshme e një aktivi duhet të shpërndahet sistematikisht gjatë jetës së tij të dobishme.**
67. **Vlera e rikuperueshme (mbetur) dhe jeta e dobishme e një aktivi do të rishikohen të paktën në çdo datë raportimi vjetore dhe, nëse pritshmëritë ndryshojnë nga vlerësimet e mëparshme, ndryshimi(et) do të kontabilizohen si një ndryshim në një vlerësim kontabël në përputhje me SNKSP 3, *Politikat Kontabël, Ndryshimet në Vlerësimet Kontabël dhe Gabimet*.**
68. Amortizimi njihet edhe nëse vlera e drejtë e aktivitetit tejkalon vlerën mbartur të tij, për sa kohë që vlera mbetur e rikuperueshme e aktivitetit nuk tejkalon vlerën e tij të mbartur. Riparimi dhe mirëmbajtja e një aktivi nuk e mohon nevojën për ta amortizuar atë. Anasjelltas, disa aktive mund të mirëmbahen minimalisht ose mirëmbajtja mund të shtyhet për një kohë të pacaktuar për shkak të kufizimeve buxhetore. Aty ku politikat e menaxhimit të aktivitetit përkeqësojnë konsumimin e një aktivi, jeta e tij e dobishme duhet të rivlerësohet dhe përshtatet në përputhje me rrethanat.
69. Baza e amortizueshme e një aktivi përcaktohet pasi zbritet vlera e tij e rikuperueshme (mbetur). Në praktikë, vlera e rikuperueshme e një aktivi është shpesh e parëndësishme, dhe për këtë arsye është jomateriale në llogaritjen e bazës së amortizueshme.
70. Vlera e rikuperueshme e një aktivi mund të rritet aq sa të jetë e barabartë ose më të madhe se vlera e mbartur e aktivitetit. Nëse po, shuma e zhvlerësimit të aktivitetit do të jetë zero, përveç se dhe derisa vlera e tij e rikuperueshme të ulet nën vlerën e mbartur të aktivitetit.
71. Amortizimi i një aktivi fillon kur është i disponueshëm për përdorim, domethënë, kur është në vendin dhe gjendjen e nevojshme që ai të jetë i aftë të funksionojë në mënyrën e synuar nga drejtuesit. Amortizimi i një aktivi pushon

kur aktivi çregjistrohet. Prandaj, amortizimi nuk pushon së llogaritur kur aktivi bëhet i papërdorur ose tërhiqet nga përdorimi dhe mbahet për asgjesim përveç nëse aktivi është amortizuar plotësisht. Sidoqoftë, sipas metodave të përdorimit të amortizimit, shumta e amortizimit mund të jetë zero ndërkohë që nuk ka prodhim.

72. Përfitimet e ardhshme ekonomike ose potenciali i shërbimit i personifikuar në një aktiv të ndërtesave, makinerive, dhe pajisjeve konsumohen nga njësia ekonomike kryesisht nëpërmjet përdorimit të aktivit. Sidoqoftë, faktorë të tjerë të tillë si vjetërsia teknike ose tregtare dhe konsumimi ndërsa një aktiv mbetet i papërdorur shpesh rezultojnë në zvogëlimin e përfitimeve ekonomike ose potencialit të shërbimit që mund të merreshin nga aktivi. Si pasojë, të gjithë faktorët e mëposhtëm merren parasysh në përcaktimin e jetës së dobishme të një aktivi:
- (a) Përdorimi i pritshëm i aktivit. Përdorimi vlerësohet duke iu referuar kapacitetit të pritshëm të aktivit ose prodhimit fizik.
 - (b) Konsumimi i pritshëm fizik, i cili varet nga faktorët operacionalë si numri i turneve që aktivi do të përdoret dhe grafiku i riparimit e mirëmbajtjes, dhe kujdesi e mirëmbajtja e aktivit ndërkohë që nuk është në punë.
 - (c) Vjetërsimi teknik ose tregtar që vjen nga ndryshimet ose përmirësimet në prodhim, ose nga një ndryshim në kërkesën e tregut për produktin ose shërbimin e aktivit. Rëniat e pritshme të ardhshme në çmimin e shitjes së një artikulli që prodhohet duke përdorur një aktiv mund të tregojnë pritjen e vjetërsimit teknik ose tregtar të aktivit, i cili, nga ana tjetër, mund të pasqyrojë një rënie të përfitimeve të ardhshme ekonomike ose potencialit të shërbimit të personifikuar nga aktivi.
 - (d) Kufijtë ligjorë ose të ngjashëm në përdorimin e aktivit, siç janë datat e skadimit të kontratave të qirave të lidhura me të.
73. Jeta e dobishme e një aktivi përcaktohet në termat e përdorimit të pritshëm të aktivit për njësinë ekonomike. Politika e administrimit të aktiveve të një njësie ekonomike mund të përfshijë nxjerrjen e aktiveve jashtë përdorimit pas një kohe të caktuar, ose pas konsumimit të një pjese të caktuar të përfitimeve të ardhshme ekonomike ose potencialit të shërbimit të personifikuar në aktiv. Prandaj, jeta e dobishme e një aktivi mund të jetë më e shkurtër se jeta e tij ekonomike. Vlerësimi i jetës së dobishme të aktivit është një çështje gjykimi bazuar në përvojën e njësive ekonomike me aktive të ngjashme.
74. Toka dhe ndërtesat janë aktive të ndashme dhe kontabilizohen veç, edhe kur ato janë blerë së bashku. Me disa përjashtime, të tilla si gurorët dhe vendet e përdorura për landfill (vend grumbullim mbeturinash), toka ka një jetë të pakufizuar të dobishme dhe për këtë arsye nuk amortizohet. Ndërtesat kanë një jetë të kufizuar të dobishme dhe për këtë arsye janë aktive të amortizueshme. Një rritje në vlerën e tokës në të cilën ndodhet një ndërtesë nuk ndikon në përcaktimin e bazës së amortizueshme të ndërtesës.

75. Nëse kostoja e tokës përfshin koston e çmontimit, heqjes, dhe restaurimit, ajo pjesë e aktivitetit të tokës amortizohet gjatë periudhës së përfitimeve ose potencialit të shërbimit të marrë duke shkaktuar ato kosto. Në disa raste, toka në vetvete mund të ketë një jetë të kufizuar të dobishme, në këtë rast ajo amortizohet në një mënyrë që reflekton përfitimet ose potencialin e shërbimit që do të vijë prej saj.

Metoda e Amortizimit

76. **Metoda e amortizimit duhet të pasqyrojë modelin në të cilin përfitimet ekonomike të ardhshme të aktivitetit ose potenciali i shërbimit pritet të konsumohen nga njësia ekonomike.**
77. **Metoda e amortizimit e zbatuar për një aktiv do të rishikohet të paktën në çdo datë raportimi vjetore dhe, nëse ka pasur një ndryshim të rëndësishëm në modelin e pritshëm të konsumit të përfitimeve të ardhshme ekonomike ose potencialit të shërbimit të personifikuar në aktiv, metoda duhet të ndryshojë për të pasqyruar modelin e ndryshuar. Një ndryshim i tillë do të kontabilizohet si një ndryshim në vlerësimin kontabël në përputhje me SNKSP 3.**
78. Një sërë metodash amortizimi mund të përdoren për të shpërndarë bazën e amortizueshme të një aktivi në mënyrë sistematike gjatë jetës së tij të dobishme. Këto metoda përfshijnë metodën lineare, metodën e vlerës së mbetur, dhe metodën e njësive të prodhimit. Amortizimi linear rezulton në një shumë konstante gjatë jetës së dobishme nëse vlera e mbetur e aktivitetit nuk ndryshon. Metoda e vlerës së mbetur rezulton në një shumë të zvogëluar gjatë jetës së dobishme. Metoda e njësive të prodhimit rezulton në një shumë bazuar në përdorimin ose prodhimin e pritshëm. Njësia ekonomike zgjedh metodën që pasqyron më së miri modelin e pritshëm të konsumit të përfitimeve të ardhshme ekonomike ose potencialit të shërbimit të personifikuar në aktiv. Kjo metodë zbatohet në mënyrë të vazhdueshme nga një periudhë në tjetrën, përveç nëse ka një ndryshim në modelin e pritshëm të konsumit të atyre përfitimeve të ardhshme ekonomike ose potencialit të shërbimit.
- 78A. Një metodë amortizimi e cila bazohet në të ardhurat që gjenerohen nga një aktivitet ku është përfshirë dhe përdorimi i një aktivi nuk është e përshtatshme. Të ardhurat e krijuara nga një aktivitet që përfshin përdorimin e një aktivi në përgjithësi reflektojnë faktorë të ndryshëm nga konsumi i përfitimeve ekonomike ose potencialit të shërbimit të aktivitetit. Për shembull, të ardhurat ndikohen nga inputet dhe proceset e tjera, aktivitetet e shitjes dhe ndryshimet në volumin dhe çmimet e shitjeve. Komponenti i çmimit të të ardhurave mund të ndikohet nga inflacioni, i cili nuk ka ndikim në mënyrën e konsumimit të një aktivi.

Zhvlerësimi

79. Për të përcaktuar nëse një aktiv i ndërtesave, makinerive, dhe pajisjeve është zhvlerësuar, një njësi ekonomike zbaton SNKSP 21 ose SNKSP 26, *Zhvlerësimi*

i Aktiveve që Gjenerojnë Mjete Monetare, sipas rastit. Këto Standarde shpjegojnë se si një njësi ekonomike rishikon vlerën e mbartur të aktiveve të saj, si përcakton shumën e rikuperueshme të shërbimit ose shumën e rikuperueshme të një aktivi, dhe kur ajo njeh, ose anulon njohjen e një humbjeje nga zhvlerësimi.

Kompensimi për Zhvlerësimin

80. **Kompensimi nga palët e treta për aktivet e ndërtesave, makinerive, dhe pajisjeve që ishin dëmtuar, humbur, ose nga të cilat është hequr dorë do të përfshihet në sufiçit ose defiçit kur kompensimi bëhet i arkëtueshëm.**
81. Zhvlerësimet ose humbjet e aktiveve të ndërtesave, makinerive, dhe pajisjeve, pretendimet përkatëse ose pagesat e kompensimit nga palët e treta, dhe çdo blerje ose ndërtim i mëvonshëm i aktiveve zëvendësuese janë ngjarje të veçanta ekonomike dhe kontabilizohen veç si më poshtë:
- (a) Zhvlerësimet e aktiveve të ndërtesave, makinerive, dhe pajisjeve njihen në përputhje me SNKSP 21 ose SNKSP 26, sipas rastit;
 - (b) Çregjistrimi i aktiveve të ndërtesave, makinerive, dhe pajisjeve të lëna jashtë përdorimit ose të asgjësuar përcaktohet në përputhje me këtë Standard;
 - (c) Kompensimi nga palët e treta për aktivet e ndërtesave, makinerive, dhe pajisjeve që ishin dëmtuar, humbur ose nga të cilat është hequr dorë përfshihet në përcaktimin e sufiçitit ose defiçitit kur bëhet i arkëtueshëm; dhe
 - (d) Kostoja e aktiveve të ndërtesave, makinerive, dhe pajisjeve të restauruara, të blera, ose të ndërtuara si zëvendësim përcaktohet në përputhje me këtë Standard.

Çregjistrimi

82. **Vlera e mbartur e një aktivi të ndërtesave, makinerive, dhe pajisjeve do të çregjistrohet:**
- (a) **Kur aktivi shitet; ose**
 - (b) **Kur nuk priten përfitime të ardhshme ekonomike ose potencial shërbimi nga përdorimi ose nxjerrja jashtë përdorimit të tij.**
83. **Fitimi ose humbja që vjen nga çregjistrimi e një aktivi të ndërtesave, makinerive, dhe pajisjeve do të përfshihet në sufiçit ose defiçit kur aktivi çregjistrohet (përveç nëse SNKSP 13 kërkon ndryshe për një shitje dhe rimarrje me qira).**
- 83A. Megjithatë, një njësi ekonomike që, gjatë veprimtarive të saj të zakonshme, shet në mënyrë rutinore aktivet e ndërtesave, makinerive, dhe pajisjeve që ka mbajtur

me qira për të tjerët, do t'i transferojë këto aktive në inventarë me vlerën e tyre të mbartur kur ata pushojnë së dhënuri me qira dhe mbahen për shitje. Të ardhurat nga shitja e këtyre aktiveve do të njihen si të ardhura në përputhje me SNKSP 9, *Të ardhurat nga Transaksionet me Këmbim*.

84. Nxjerrja jashtë përdorimit e një aktivi të ndërtesave, makinerive, dhe pajisjeve mund të ndodhë në mënyra të ndryshme (p.sh., me shitje, duke hyrë në një qira financiare, ose me donacion). Në përcaktimin e datës së nxjerrjes jashtë përdorimit të një aktivi, një njësi ekonomike zbaton kriteret në SNKSP 9 për njohjen e të ardhurave nga shitja e mallrave. SNKSP 13 zbatohet për nxjerrjen jashtë përdorimit nga shitja dhe rimarrja me qira.
85. Nëse, sipas parimit të njohjes në paragrafin 14, një njësi ekonomike njih në vlerën e mbartur të një aktivi të ndërtesave, makinerive, dhe pajisjeve koston e një zëvendësimi për një pjesë të aktivitetit, atëherë ajo çregjistron vlerën e mbartur të pjesës së zëvendësuar, pavarësisht nëse pjesa e zëvendësuar ishte amortizuar veç. Nëse është praktikisht e pamundur që një njësi ekonomike të përcaktojë vlerën e mbartur të pjesës së zëvendësuar, ajo mund të përdorë koston e zëvendësimit si një tregues se sa ishte kostoja e pjesës së zëvendësuar në kohën kur u ble ose u ndërtua.
86. **Fitimi ose humbja që vjen nga çregjistrimi i një aktivi të ndërtesave, makinerive, dhe pajisjeve do të përcaktohet si diferenca midis të ardhurave neto të shitjes ose nxjerrjes jashtë përdorimit, nëse ka, dhe vlerës së mbartur të aktivitetit.**
87. Shumat për tu arkëtuar në momentin e shitjes të një aktivi të ndërtesave, makinerive, dhe pajisjeve njihet fillimisht me vlerën e tij të drejtë. Nëse pagesa shtyhet, shuma e marrë njihet fillimisht me shumën ekuivalente të çmimit në para. Diferenca midis shumës nominale dhe ekuivalentit të çmimit në para njihet si të ardhura nga interesi në përputhje me SNKSP 9, duke pasqyruar rendimentin efektiv mbi logaritë arkëtueshme.

Dhënia e Informacioneve Shpjeguese

88. **Pasqyrat financiare për secilën klasë të ndërtesave, makinerive, dhe pajisjeve të njohura në pasqyrat financiare duhet të japin:**
- (a) **Bazat e matjes të përdorura për përcaktimin e vlerës së mbartur bruto;**
 - (b) **Metodat e amortizimit të përdorura;**
 - (c) **Jetën e dobishme ose normat e amortizimit të përdorura;**
 - (d) **Vlerën e mbartur bruto dhe amortizimin e akumuluar (së bashku me humbjen e akumuluar nga zhvlerësimi) në fillim dhe në fund të periudhës; dhe**

- (e) **Një rakordim të vlerës së mbartur në fillim dhe në fund të periudhës që tregon:**
- (i) **Shtesat;**
 - (ii) **Shitjet dhe nxjerrjet jashtë përdorimit;**
 - (iii) **Blerjet përmes kombinimeve të sektorit publik;**
 - (iv) **Rritjen ose uljen që rezultojnë nga rivlerësimet sipas paragrafëve 44, 54 dhe 55 dhe nga humbjet nga zhvlerësimi (nëse ka) të njohura ose të anuluar drejtpërdrejt në aktivet/kapitalin neto në përputhje me SNKSP 21 ose SNKSP 26, sipas rastit;**
 - (v) **Humbjet nga zhvlerësimi të njohura në sufiçit ose defiçit në përputhje me SNKSP 21 ose SNKSP 26, sipas rastit;**
 - (vi) **Humbjet nga zhvlerësimi të përmbysura në sufiçit ose defiçit në përputhje me SNKSP 21 ose SNKSP 26, sipas rastit;**
 - (vii) **Amortizimin;**
 - (viii) **Diferencat neto të këmbimit që vijnë nga përkthimi i pasqyrave financiare nga monedha funksionale në një monedhë të ndryshme paraqitje, duke përfshirë përkthimin e një operacioni të huaj në monedhën e paraqitjes të njësisë raportuese; dhe**
 - (ix) **Ndryshime të tjera.**

89. **Pasqyrat financiare për secilën klasë të ndërtesave, makinerive, dhe pajisjeve të njohura në pasqyrat financiare do të paraqesin gjithashtu:**

- (a) **Ekzistencën dhe shumat e kufizimeve mbi titullin e pronësisë, dhe ndërtesat, makineritë, dhe pajisjet e vendosura si garanci për detyrimet;**
- (b) **Shumat e shpenzimeve të njohura në vlerën e mbartur të një aktivi të ndërtesave, makinerive, dhe pajisjeve, gjatë ndërtimit të tij;**
- (c) **Shumat e angazhimeve kontraktuale për blerjen e ndërtesave, makinerive, dhe pajisjeve; dhe**
- (D) **Shuma e kompensimit nga palët e treta për aktivet e ndërtesave, makinerive, dhe pajisjeve që janë dëmtuar, humbur, ose nga të cilat është hequr dorë, përfshihet në sufiçit ose defiçit, nëse nuk paraqitet veç në faqen e pasqyrës së performancës financiare.**

90. Përzgjedhja e metodës së amortizimit dhe vlerësimi i jetës së dobishme të aktiveve janë çështje gjykimi. Prandaj, paraqitja e metodave të zbatuara dhe jetën e dobishme të vlerësuar ose normat e amortizimit u jep përdoruesve të

pasqyrave financiare informacion që u lejon atyre të rishikojnë politikat e zgjedhura nga drejtuesit, dhe mundëson që të bëhen krahasime me njësitë e tjera ekonomike. Për arsye të ngjashme, është e nevojshme të paraqitet:

- (a) Amortizimi, qoftë si i njohur në sufiçit ose defiçit apo si pjesë e kostos së aktiveve të tjera, gjatë një periudhe; dhe
- (b) Amortizimi i akumuluar në fund të periudhës.

91. Në përputhje me SNKSP 3, një njësi ekonomike paraqet natyrën dhe efektin e një ndryshimi në një vlerësim kontabël që ka një efekt në periudhën aktuale ose pritet të ketë një efekt në periudhat pasardhëse. Për ndërtesat, makineritë, dhe pajisjet, një paraqitje e tillë mund të lindë nga ndryshimet në vlerësimet në lidhje me:

- (a) Vlerat e mbetura apo të rikuperueshme;
- (b) Kostot e vlerësuara të çmontimit, heqjes, ose restaurimit të aktiveve të ndërtesave, makinerive dhe pajisjeve;
- (c) Jetën e dobishme; dhe
- (d) Metodot e amortizimit.

92. **Nëse një klasë e ndërtesave, makinerive, dhe pajisjeve deklarohet me shumën e rivlerësuar, duhet të jepen informacionet e mëposhtme:**

- (a) **Data efektive e rivlerësimit;**
- (b) **Nëse është përfshirë një vlerësues i pavarur;**
- (c) **Metodat e vlerësimit dhe supozimet e rëndësishme të zbatuara në vlerësimin e vlerës së drejtë të aktiveve;**
- (d) **Shkalla në të cilën vlerat e drejta të aktiveve u përcaktuan drejtpërdrejt duke iu referuar çmimeve të vëzhgueshme në një treg aktiv ose transaksioneve të fundit të tregut sipas kushteve të pa influencuara, ose u vlerësuan duke përdorur teknika të tjera vlerësimi;**
- (e) **Teprica e rivlerësimit, duke treguar ndryshimin për periudhën dhe çdo kufizim në shpërndarjen e tepricës për aksionarët ose mbajtësit e tjerë të kapitalit;**
- (f) **Shuma e të gjitha tepricave të rivlerësimit për aktivet individualë të ndërtesave, makinerive, dhe pajisjeve brenda asaj klase; dhe**
- (g) **Shuma e të gjitha defiçiteve të rivlerësimit për aktivet individualë të ndërtesave, makinerive, dhe pajisjeve brenda asaj klase.**

93. Në përputhje me SNKSP 21 dhe SNKSP 26, një njësi ekonomike paraqet informacion mbi ndërtesat, makineritë, dhe pajisjet e dëmtuara, përveç informacionit të kërkuar nga paragrafi 88 (e)(iv)-(vi).

94. Përdoruesit e pasqyrave financiare gjithashtu mund të gjejnë informacionin e mëposhtëm për nevojat e tyre:
- (a) Vlerën e mbartur të ndërtesave, makinerive dhe pajisjeve përkohësisht të pa vëna në përdorim;
 - (b) Vlerën e mbartur bruto të çdo ndërtese, makinerie dhe pajisjeje të amortizuar plotësisht që është ende në përdorim;
 - (c) Vlerën e mbartur të ndërtesave, makinerive, dhe pajisjeve të tërhequra nga përdorimi aktiv dhe të mbajtura për shitje; dhe
 - (d) Kur përdoret modeli i kostos, vlerën e drejtë e ndërtesave, makinerive, dhe pajisjeve, kur kjo është materialisht e ndryshme nga vlera e mbartur.
- Për këtë arsye, njësitë ekonomike inkurajohen të paraqesin informacion për këto shuma.

Dispozita Kalimtare

95. [Fshirë]
96. [Fshirë]
97. [Fshirë]
98. [Fshirë]
99. [Fshirë]
100. [Fshirë]
101. [Fshirë]
102. [Fshirë]
103. [Fshirë]
104. [Fshirë]
105. **Për njësitë ekonomike që kanë zbatuar më parë SNKSP 17 (2001), kërkesat e paragrafëve 38-40 për matjen fillestare të një aktivi të ndërtesave, makinerive, dhe pajisjeve të blera në një transaksion të shkëmbimit të aktiveve do të zbatohen në mënyrë prospektive vetëm për transaksionet e ardhshme.**
106. Dispozitat kalimtare në SNKSP 17 (2001) u japin njësitë ekonomike një periudhë deri në pesë vjet për të njohur të gjitha ndërtesat, makineritë, dhe pajisjet dhe të bëjnë matjen dhe paraqitjen përkatëse nga data e zbatimit të saj të parë. Njësitë që kanë zbatuar më parë SNKSP 17 (2001) mund të vazhdojnë të përfitojnë nga kjo periudhë kalimtare pesëvjeçare nga data e zbatimit të parë të SNKSP 17 (2001). Këto njësi do të paraqesin faktin se ato mbështeten në këto dispozita kalimtare. Informacioni mbi klasat kryesore të aktiveve që nuk janë

njohur do të paraqitet gjithashtu. Kur një njësi ekonomike përfiton nga dispozitat kalimtare për një periudhë raportimi të dytë ose pasardhëse, duhet të paraqesë detajet e aktiveve ose klasave të aktiveve që nuk ishin njohur në datën e mëparshme të raportimit, por që tani njihen.

- 106A. Paragrafi 50 u ndryshua nga *Përmirësimet e SNKSP-ve 2014* botuar në janar 2015. Një njësi ekonomike do t'i zbatojë ato ndryshime në të gjithë rivlerësimet e njohura në periudhat vjetore që fillojnë në ose pas datës së zbatimit fillestar të atij ndryshimi dhe në periudhën vjetore menjëherë paraprake.

Data Efektive

107. Një njësi ekonomike do të zbatojë këtë Standard për pasqyrat financiare vjetore që mbulojnë periudhat që fillojnë në ose pas 1 janarit, 2008. Zbatimi i mëparshëm inkurajohet. Nëse një njësi ekonomike zbaton këtë Standard për një periudhë që fillon para 1 janarit, 2008, ajo do të paraqesë informacion shpjegues për këtë fakt.
- 107A. Paragrafi 83A u shtua dhe paragrafi 84 u ndryshua nga *Përmirësimet e SNKSP-ve* botuar në janar 2010. Një njësi ekonomike do t'i zbatojë ato ndryshime për pasqyrat financiare vjetore që mbulojnë periudhat që fillojnë në ose pas 1 janarit, 2011. Zbatimi i mëparshëm inkurajohet. Nëse një njësi ekonomike zbaton ndryshimet për një periudhë që fillon para 1 janarit, 2011, ajo do të paraqesë informacion shpjegues për atë fakt dhe në të njëjtën kohë do të zbatojë ndryshimet e ndërlidhura me SNKSP 2, *Pasqyrat e Flukseve Monetare*.
- 107B. Paragrafi 8 u ndryshua nga *Përmirësimet e SNKSP-ve* botuar në janar 2010. Një njësi ekonomike do ta zbatojë atë ndryshim në mënyrë prospektive për pasqyrat financiare vjetore që mbulojnë periudhat që fillojnë në ose pas 1 janarit, 2011. Zbatimi i mëparshëm inkurajohet nëse një njësi ekonomike zbaton gjithashtu ndryshimet në paragrafët 12, 13, 29, 40, 57, 59, 62, 62A, 62B, 63, 66 dhe 101A të SNKSP 16 në të njëjtën kohë. Nëse një njësi ekonomike zbaton ndryshimin për një periudhë që fillon para 1 janarit, 2011, ajo do të paraqesë informacion shpjegues për këtë fakt.
- 107C. Paragrafët 5 dhe 7 u ndryshuan me SNKSP 32, *Marrëveshjet Koncesionare të Shërbimit: Grantdhënësi* botuar në tetor 2011. Një njësi ekonomike do t'i zbatojë ato ndryshime për pasqyrat financiare vjetore që mbulojnë periudhat që fillojnë në ose pas 1 janarit, 2014. Zbatimi i mëparshëm inkurajohet. Nëse një njësi ekonomike zbaton ndryshimet për një periudhë që fillon para 1 janarit, 2014, ajo duhet të paraqesë informacion shpjegues për atë fakt dhe në të njëjtën kohë të zbatojë SNKSP 32, ndryshimet në paragrafët 6 dhe 42A të SNKSP 5, ndryshimet në paragrafët 25–27 dhe 85B të SNKSP 13, ndryshimet në paragrafët 2 dhe 125A të SNKSP 29 dhe ndryshimet në paragrafët 6 dhe 132A të SNKSP 31.

- 107D. Paragrafët 79, 81, 83, 88 dhe 93 u ndryshuan nga *Përmirësimet e SNKSP-ve 2011* botuar në tetor 2011. Një njësi ekonomike do t'i zbatojë ato ndryshime për pasqyrat financiare vjetore që mbulojnë periudhat që fillojnë në ose pas 1 janarit, 2013. Zbatimi i mëparshëm inkurajohet. Nëse një njësi ekonomike zbaton ndryshimet për një periudhë që fillon para 1 janarit, 2013, ajo do të paraqesë informacion shpjegues për këtë fakt.
- 107E. Paragrafët 17, 50 dhe 72 u ndryshuan dhe paragrafët 78A dhe 106A u shtuan nga *Përmirësimet e SNKSP-ve 2014* botuar në janar 2015. Një njësi ekonomike do t'i zbatojë ato ndryshime në mënyrë prospektive për pasqyrat financiare vjetore që mbulojnë periudhat që fillojnë në ose pas 1 janarit, 2015. Zbatimi i mëparshëm inkurajohet. Nëse një njësi ekonomike zbaton ndryshimet për një periudhë që fillon para 1 janarit, 2015, ajo do të paraqesë informacion shpjegues për këtë fakt.
- 107F. Paragrafët 95, 96, 97, 98, 99, 100, 101, 102, 103, 104 dhe 108 u ndryshuan me SNKSP 33, *Miratimi për Herë të Parë i Standardeve Ndërkombëtare të Kontabilitetit të Sektorit Publik (IPSAS) sipas të drejtave dhe detyrimeve të konstatuara* botuar në janar 2015. Një njësi ekonomike do të zbatojë ato ndryshime për pasqyrat financiare vjetore që mbulojnë periudhat që fillojnë në ose pas 1 janarit, 2017. Zbatimi i mëparshëm lejohet. Nëse një njësi ekonomike zbaton SNKSP 33 për një periudhë që fillon para 1 janarit, 2017, ndryshimet do të zbatohen gjithashtu për atë periudhë të mëparshme.
- 107G. Paragrafët 5, 20 dhe 52 u ndryshuan nga *Përmirësimet e SNKSP-ve 2015*, botuar në prill 2016. Një njësi ekonomike do të zbatojë ato ndryshime për pasqyrat financiare vjetore që mbulojnë periudhat që fillojnë në ose pas 1 janarit, 2017. Zbatimi i mëparshëm inkurajohet. Nëse një njësi ekonomike zbaton ndryshimet për një periudhë që fillon para 1 janarit, 2017, ajo do të paraqesë informacion shpjegues për këtë fakt.
- 107H. Paragrafët 6, 13 dhe 52 u ndryshuan dhe paragrafi 36A u shtua nga *Përmirësimet e SNKSP-ve 2015* botuar në prill 2016. Një njësi ekonomike do të zbatojë ato ndryshime për pasqyrat financiare vjetore që mbulojnë periudhat që fillojnë në ose pas 1 janarit, 2017. Zbatimi i mëparshëm inkurajohet. Nëse një njësi ekonomike zbaton ndryshimet për një periudhë që fillon para 1 janarit, 2017, ajo do të paraqesë informacion shpjegues për këtë fakt. Një njësi ekonomike do t'i zbatojë ato ndryshime në mënyrë retrospektive, në përputhje me SNKSP 3, *Politikat e Kontabilitetit, Ndryshimet në Vlerësimet Kontabël dhe Gabimet*, me përjashtim të atyre të përcaktuara në paragrafin 107I.
- 107I. Në periudhën raportuese kur zbatohen fillimisht ndryshimet në SNKSP 17 dhe SNKSP 27 nga pjesa IV e *Përmirësimeve të SNKSP-ve 2015* një njësi ekonomike nuk ka nevojë të paraqesë informacionin sasior të kërkuar nga paragrafi 33(f) i SNKSP 3 për periudhën aktuale.. Megjithatë, një njësi ekonomike do të paraqesë informacionin sasior të kërkuar nga paragrafi

33(f) i SNKSP 3 për secilën periudhë të mëparshme të paraqitur.

- 107J. Një njësi ekonomike mund të zgjedhë të matë një zë të bimëve bartëse me vlerën e tij të drejtë në fillim të periudhës më të hershme të paraqitur në pasqyrat financiare për periudhën raportuese në të cilën njësia ekonomike fillimisht zbaton ndryshimet në SNKSP 17 dhe SNKSP 27 nga pjesa IV e *Përmirësimeve të SNKSP-ve 2015* dhe përdor atë vlerë të drejtë si koston e saj të supozuar në atë datë. Çdo diferencë midis vlerës së mbartur të mëparshme dhe vlerës së drejtë do të njihet në çeljen e suficiteve/deficiteve të akumuluar në fillim të periudhës më të hershme të paraqitur.
- 107K. Paragrafët 3 dhe 4 u fshinë nga *Zbatueshmëria e SNKSP-ve* botuar në prill 2016. Një njësi ekonomike do të zbatojë ato ndryshime për pasqyrat financiare vjetore që mbulojnë periudhat që fillojnë në ose pas 1 janarit, 2018. Zbatimi i mëparshëm inkurajohet. Nëse një njësi ekonomike zbaton ndryshimet për një periudhë që fillon para 1 janarit, 2018, ajo do të paraqesë informacion shpjegues për këtë fakt.
- 107L. *Zhvlerësimi i Aktiveve të Rivlerësuar* (Ndryshimet në SNKSP 21 dhe 26) shtoi paragrafin 51A. Një njësi ekonomike do të zbatojë atë ndryshim për pasqyrat financiare vjetore që mbulojnë periudhat që fillojnë në ose pas 1 janarit, 2018. Zbatimi i mëparshëm inkurajohet. Nëse një njësi ekonomike zbaton atë ndryshim për një periudhë që fillon para 1 janarit, 2018, ajo do të paraqesë informacion shpjegues për këtë fakt.
- 107M. Paragrafi 31 u ndryshua nga SNKSP 39, *Përfitimet e Punonjësve*, botuar në korrik 2016. Një njësi ekonomike do të zbatojë atë ndryshim për pasqyrat financiare vjetore që mbulojnë periudhat që fillojnë në ose pas 1 janarit, 2018. Zbatimi i mëparshëm inkurajohet. Nëse një njësi ekonomike zbaton ndryshimin për një periudhë që fillon para 1 janarit, 2018, ajo do të paraqesë informacion shpjegues për atë fakt dhe do të zbatojë SNKSP 39 në të njëjtën kohë.
- 107N. Paragrafët 60 dhe 88 u ndryshuan nga SNKSP 40, *Kombinimet e Sektorit Publik*, botuar në janar 2017. Një njësi ekonomike do t'i zbatojë këto ndryshime për pasqyrat financiare vjetore që mbulojnë periudhat që fillojnë në ose pas 1 janarit, 2019. Zbatimi i mëparshëm inkurajohet. Nëse një njësi ekonomike zbaton këto ndryshime për një periudhë që fillon para 1 janarit, 2019, ajo do të paraqesë informacion shpjegues për atë fakt dhe do të zbatojë SNKSP 40 në të njëjtën kohë.
- 107O. Paragrafi 106 u ndryshua nga *Përmirësimet e SNKSP-ve, 2018*, botuar në tetor 2018. Një njësi ekonomike do të zbatojë këtë ndryshim për pasqyrat financiare vjetore që mbulojnë periudhat që fillojnë në ose pas 1 janarit, 2019. Zbatimi i mëparshëm lejohet.
108. Kur një njësi ekonomike adopton SNKSP-të sipas kontabilitetit të të drejtave dhe detyrimeve të konstatuara siç përcaktohet në SNKSP 33, *Miratimi për Herë*

të Parë i Standardeve Ndërkombëtare të Kontabilitetit të Sektorit Publik (SNKSP) sipas kontabilitetit të të drejtave dhe detyrimeve të konstatuara për qëllime të raportimit financiar pas kësaj date efektive, ky Standard zbatohet për pasqyrat financiare vjetore të njësisë që mbulojnë periudhat që fillojnë në ose pas datës së adoptimit të SNKSP-ve.

Shfuqizimi i SNKSP 17 (2001)

109. Ky Standard zëvendëson SNKSP 17, *Ndërtesa, Makineri, dhe Pajisje* botuar në 2001.

SNKSP 18— RAPORTIMI I SEGMENTEVE

Shënime të Mirënjohjes

Ky Standard Ndërkombëtar i Kontabilitetit për Sektorin Publik (SNKSP) është hartuar kryesisht nga Standardi Ndërkombëtar i Kontabilitetit (SNK) 14 (Rishikuar 1997), *Raportimi i Segmenteve*, publikuar nga Bordi Ndërkombëtar i Kontabilitetit (BSNK). Ekstraktet nga SNK 14 riprodhohen në këtë publikim të Bordit të Standardeve Ndërkombëtare të Kontabilitetit të Sektorit Publik (BSNKSP) të Federatës Ndërkombëtare të Kontabilistëve (FNK) me lejen e Fondacionit të Standardeve Ndërkombëtare të Raportimit Financiar (SNRF).

Teksti i aprovuar i Standardeve Ndërkombëtare të Raportimit Financiar (SNRF) është ai i publikuar nga BSNK në gjuhën angleze dhe kopjet mund të merren direkt nga IFRS Foundation, Costumer Service, Columbus Building, 7 Westferry Circus, Canary Wharf, London E14 4HD, United Kingdom.

E-mail: publications@ifrs.org

Internet: www.ifrs.org

Të drejtat e autorit për SNRF-të, SNK-të, Draftet e Paraqitura dhe publikime të tjera të BSNK-së i përkasin Fondacionit SNRF.

"SNRF", "SNK", "BSNK", "Fondacioni SNRF", "Standardet Ndërkombëtare të Kontabilitetit" dhe "Standardet Ndërkombëtare të Raportimit Financiar" janë marka tregtare të Fondacionit SNRF dhe nuk duhet të përdoren pa aprovimin e Fondacionit SNRF.

SNKSP 18— RAPORTIMI I SEGMENTEVE**Historia e SNKSP**

Ky version përfshin ndryshimet që rezultojnë nga SNKSP-të e botuara deri në 31 janar, 2019.

SNKSP 18, *Raportimi i Segmenteve* është botuar në qershor 2002.

Që atëherë, SNKSP 18 është ndryshuar nga SNKSP-të e mëposhtme:

- SNKSP 40, *Kombinimet e Sektorit Publik* (botuar në janar 2017)
- *Zbatueshmëria e SNKSP-ve* (botuar në prill 2016)
- *Përmirësime të SNKSP-ve 2015* (botuar në prill 2016)
- SNKSP 37, *Marrëveshjet e Përbashkëta* (botuar në janar 2015)
- SNKSP 35, *Pasqyrat Financiare të Konsoliduara* (botuar në janar 2015)
- SNKSP 33, *Miratimi për Herë të Parë i Standardeve Ndërkombëtare të Kontabilitetit të Sektorit Publik (SNKSP) sipas të drejtave dhe detyrimeve të konstatuara* (botuar në janar 2015)
- SNKSP 3, *Politikat Kontabël, Ndryshimet në Vlerësimet Kontabël dhe Gabimet* (botuar në dhjetor 2006)
- SNKSP 17, *Ndërtesa, Makineri, dhe Pajisje* (botuar në dhjetor 2006)
- *Përmirësime të SNKSP-ve* (botuar në nëntor 2010)

Tabela e Paragrafëve të Ndryshuar në SNKSP 18

Paragrafi i Ndikuar	Si u Ndikua	Ndikuar Nga
2	U Fshi	Zbatueshmëria e SNKSP-ve Prill 2016
3	U Fshi	Zbatueshmëria e SNKSP-ve Prill 2016
16	U Ndryshua	Zbatueshmëria e SNKSP-ve Prill 2016

RAPORTIMI I SEGMENTEVE

Paragrafi i Ndikuar	Si u Ndikua	Ndikuar Nga
24	U Ndryshua	Zbatueshmëria e SNKSP-ve Prill 2016
27	U Ndryshua	SNKSP 37 Janar 2015 SNKSP 3 Dhjetor 2006
32	U Ndryshua	SNKSP 37 Janar 2015
34	U Ndryshua	SNKSP 40 Janar 2017
37	U Ndryshua	SNKSP 17 Dhjetor 2006 SNKSP 40 Janar 2017
38	U Ndryshua	Përmirësime të SNKSP- ve Prill 2016 Zbatueshmëria e SNKSP-ve Prill 2016
41	U Ndryshua	SNKSP 35 Janar 2015 Zbatueshmëria e SNKSP-ve Prill 2016
57	U Ndryshua	SNKSP 3 Dhjetor 2006
69	U Ndryshua	SNKSP 3 Dhjetor 2006 Përmirësime të SNKSP- ve Prill 2016
70	U Ndryshua	SNKSP 3 Dhjetor 2006
76A	I Ri	SNKSP 33 Janar 2015
76B	I Ri	SNKSP 37 Janar 2015

RAPORTIMI I SEGMENTEVE

Paragrafi i Ndikuar	Si u Ndikua	Ndikuar Nga
76C	I Ri	Përmirësime të SNKSP-ve Prill 2016
76D	I Ri	Zbatueshmëria e SNKSP-ve Prill 2016
76E	I Ri	SNKSP 40 Janar 2017
77	U Ndryshua	SNKSP 33 Janar 2015
IE	U Ndryshua	SNKSP 3 Dhjetor 2006 Përmirësime të SNKSP-ve Nëntor 2010

SNKSP 18— RAPORTIMI I SEGMENTEVE

PËRMBAJTJA

	Paragrafi
Objektivi	
Objekti	1–7
Përkufizime	8–11
Raportimi sipas Segmenteve	12–26
Strukturat Raportuese	14–16
Segmentet e Shërbimit dhe Segmentet Gjeografike.....	17–22
Segmentimi i Shumëfishtë	23
Strukturat e Pa Përshtatshme të Raportimit	24–26
Përkufizimet e Të Ardhurave, Shpenzimeve, Aktiveve, Detyrimeve dhe Politikat Kontabël të Segmentit.....	27–42
Zërat që i Atribuohen Segmenteve	28–32
Aktivet, Detyrimet, të Ardhurat dhe Shpenzimet e Segmentit.....	33–42
Politikat Kontabël të Segmentit	43–46
Aktivet e Përbashkëta	47–48
Segmentet e Identifikuar Rishtas	49–50
Dhënia e Informacioneve Shpjeguese.....	51–75
Informacion Shtesë për Segmentin	65–66
Çështje të Tjera të Dhënies së Informacioneve Shpjeguese.....	67–73
Objektivat e Aktivitetit të Segmentit	74–75
Data Efektive	76–77

Standardi Ndërkombëtar i Kontabilitetit për Sektorin Publik 18, *Raportimi i Segmenteve*, është përcaktuar në objektivin dhe paragrafët 1–77. Të gjithë paragrafët kanë autoritet të barabartë. SNKSP 18 duhet të lexohet në kontekstin e objektivit të tij *Parathënies së Standardeve Ndërkombëtare të Kontabilitetit të Sektorit Publik*, dhe *Kuadrit Konceptual për Raportimin Financiar me Qëllim të Përgjithshëm nga Njësitë e Sektorit Publik*. SNKSP 3, *Politikat Kontabël, Ndryshimet në Vlerësimet Kontabël dhe Gabimet*, jep një bazë për zgjedhjen dhe zbatimin e politikave kontabël në mungesë të udhëzimeve të qarta.

Objektivi

Objektivi i këtij Standardi është të vendosë parime për raportimin e informacionit financiar sipas segmenteve. Paraqitja e këtij informacioni do të:

- (a) Ndhimjojë përdoruesit e pasqyrave financiare për të kuptuar më mirë performancën e kaluar të njësisë ekonomike, dhe për të identifikuar burimet e shpërndara për të mbështetur aktivitetet kryesore të njësisë ekonomike; dhe
- (b) Përmirësojë transparencën e raportimit financiar dhe aftësojë njësinë ekonomike të përmbushë më mirë obligimet e saj të përgjegjshmërisë apo llogaridhënies.

Objekti

1. **Një njësi ekonomike që përgatit dhe prezanton pasqyrat financiare sipas kontabilitetit të të drejtave dhe detyrimeve të konstatuara do të aplikojë këtë Standard në prezantimin e informacionit të segmentit.**
2. [Fshirë]
3. [Fshirë]
4. **Ky Standard do të aplikohet në grupet e plota të pasqyrave financiare të publikuara që përputhen me SNKSP-të.**
5. Një grup i plotë i pasqyrave financiare përfshin një pasqyrë të pozicionit financiar, pasqyrën e performancës financiare, pasqyrën e flukseve monetare, një pasqyrë që tregon ndryshimet në aktivet/kapitalin neto, dhe shënimet, siç jepet/përcaktohet në SNKSP 1.
6. **Nëse të dy pasqyrat financiare të konsoliduara të një qeverie ose njësie tjetër ekonomike dhe pasqyrat financiare të veçanta të njësisë mëmë prezantohen së bashku, informacioni i segmentit duhet të prezantohet vetëm në bazë të pasqyrave financiare të konsoliduara.**
7. Në disa juridiksione, pasqyrat financiare të konsoliduara të qeverisë ose njësisë tjetër ekonomike dhe pasqyrat financiare të veçanta të njësisë kontrolluese përpilohen dhe prezantohen së bashku në një raport të vetëm. Aty ku ndodh kjo, raporti që përmban pasqyrat financiare të konsoliduara të qeverisë ose njësisë tjetër kontrolluese duhet të prezantojë informacion segmenti vetëm për pasqyrat financiare të konsoliduara.

Përkufizime

8. [Fshirë]
9. **Termi i mëposhtëm përdoret në këtë Standard me kuptimin e specifikuar:**
Një **segment** është një aktivitet ose grup aktivitetesh të dallueshëm i një njësie ekonomike për të cilën është e përshtatshme të raportohet veç informacioni financiar me qëllim që të (a) vlerësohet performanca e kaluar

e njësisë ekonomike në arritjen e objektivave të saj, dhe (b) merren vendime për alokimin e ardhshëm të burimeve.

Termet e përkufizuar në SNKSP-të e tjera përdoren në këtë Standard me të njëjtin kuptim si në ato Standarde, dhe riprodhohen në *Fjalorin e Termave të Përkufizuar të publikuar veçmas.*

10. Qeveritë dhe agjencitë e tyre kontrollojnë burime të rëndësishme publike dhe veprojnë për të dhënë një larmi të madhe të të mirave dhe shërbimeve për zgjedhësit/anëtarët e komuniteteve të tyre në rajone të ndryshme gjeografike dhe në rajone me karakteristika të ndryshme socio-ekonomike. Nga këto njësi pritet, dhe në disa raste kërkohet zyrtarisht, që t'i përdorin ato burime në mënyrë efikase dhe efektive për të arritur objektivat e njësisë. Pasqyrat financiare të konsoliduara të njësisë ekonomike japin një pasqyrë të (a) aktiveve të kontrolluara dhe detyrimeve të shkaktuara nga njësia raportuese, (b) kostos së shërbimeve të dhëna, dhe (c) të ardhurave nga taksat, shpërndarjet buxhetore dhe rikuperimet e kostos të gjeneruara për të financuar ofrimin e atyre shërbimeve. Megjithatë, ky informacion i përmbledhur nuk jep informacion për objektivat e veçantë operacionalë dhe aktivitetet kryesore të njësisë raportuese dhe burimet e dedikuara ndaj, dhe kostot, e atyre objektivave dhe aktiviteteve.
11. Në shumicën e rasteve, aktivitetet e njësisë ekonomike janë aq të gjera dhe përfshijnë një gamë kaq të gjerë të rajoneve të ndryshme gjeografike, ose rajone me karakteristika të ndryshme socio-ekonomike, saqë është e nevojshme të raportohen informacione të ndara financiare dhe jo-financiare për segmente të veçanta të njësisë ekonomike për të dhënë informacionin përkatës për qëllimet e përgjegjshmërisë dhe vendimmarrjes.

Raportimi sipas Segmenteve

12. **Një njësi ekonomike do të identifikojë segmentet e saj të veçanta në përputhje me kërkesat e paragrafit 9 të këtij Standardi, dhe do të prezantojë informacion për ato segmente siç kërkohet nga paragrafët 51–75 të këtij Standardi.**
13. Sipas këtij Standardi, njësitë e sektorit publik do të identifikojnë si segmente të veçanta çdo aktivitet ose grup aktivitetesh të dallueshëm për të cilat informacioni financiar duhet të raportohet, me qëllim që të (a) vlerësohet performanca e kaluar e njësisë ekonomike në arritjen e objektivave të saj, dhe (b) merren vendime për alokimin e burimeve nga njësia ekonomike. Krahas paraqitjes së informacioneve të kërkuar nga paragrafët 51–75 të këtij Standardi, njësitë ekonomike inkurajohen gjithashtu të japin informacion shtesë mbi segmentet e raportuara të identifikuar nga ky Standard ose që konsiderohen të nevojshëm për qëllime të përgjegjshmërisë dhe vendimmarrjes.

Strukturat e Raportimit

14. Në shumicën e rasteve, klasifikimet kryesore të aktiviteve të identifikuar në dokumentacionin buxhetor do të pasqyrojnë segmentet për të cilat informacioni i raportohet organit drejtues dhe menaxherit më të lartë të njësisë. Në shumicën e rasteve, segmentet e raportuara tek organi drejtues dhe menaxheri i lartë gjithashtu do të reflektojnë segmentet e raportuara në pasqyrat financiare. Kjo ndodh sepse bordi drejtues dhe menaxheri i lartë do të kërkojnë informacion për segmentet për t'u mundësuar atyre (a) të përmbushin përgjegjësitë e tyre menaxheriale dhe të vlerësojnë performancën e njësisë ekonomike në arritjen e objektivave të saj në të kaluarën, dhe (b) të marrin vendime për alokimin e burimeve nga njësia ekonomike në të ardhmen.
15. Përcaktimi i aktiviteve që duhet të grupohen si segmente të veçanta dhe të raportohen në pasqyrat financiare për qëllime të përgjegjshmërisë dhe vendimmarrjes përfshin gjykimin. Në bërjen e atij gjykimi, përgatitësit e pasqyrave financiare do të marrin parasysh çështje të tilla si:
 - (a) Objektivi i raportimit të informacionit financiar sipas segmenteve siç identifikohet në paragrafin 9 më sipër;
 - (b) Pritshmëritë e anëtarëve të komunitetit dhe përfaqësuesve të tyre të zgjedhur ose të emëruar për aktivitetet kryesore të njësisë;
 - (c) Karakteristikat cilësore të raportimit financiar të identifikuar në *Kuadrin Konceptual për Raportimin Financiar me Qëllim të Përgjithshëm nga Njësitë e Sektorit Publik*; dhe
 - (d) Nëse një strukturë e segmentit të veçantë pasqyron bazën mbi të cilën organi drejtues dhe menaxheri i lartë kërkojnë informacion financiar për t'u mundësuar atyre të vlerësojnë performancën e kaluar të njësisë ekonomike në arritjen e objektivave të saj, dhe të marrin vendime për alokimin e burimeve për të arritur objektivat e njësisë në të ardhmen.
16. Në nivelin e qeverisë në tërësi, informacioni financiar shpesh grupohet dhe raportohet në një mënyrë që reflekton, për shembull:
 - (a) Klasifikimet kryesore ekonomike të aktiviteve të ndërmarrja nga qeveria e përgjithshme, të tilla si shëndetësia, arsimi, mbrojtja, dhe mirëqenia (këto mund të pasqyrojnë klasifikimet funksionale të Statistikave të Financave të Qeverisë (SFQ) të qeverisë) dhe aktivitetet kryesore tregtare të ndërmarrja nga njësitë komerciale të sektorit publik, si p.sh. termocentralet shtetërore, bankat, dhe njësitë e siguracionit; ose
 - (b) Përgjegjësitë e portofolit të ministrave individualë ose anëtarëve të qeverisë ekzekutive. Këto shpesh, por jo gjithmonë, reflektojnë klasifikimet ekonomike në (a) më sipër - dallime mund të ndodhin sepse përgjegjësitë e portofolit mund të grupojnë më shumë se një nga klasifikimet ekonomike ose të jenë të përbashkëta për ato klasifikime.

Segmentet e Shërbimit dhe Segmentet Gjeografike

17. Tipet e segmenteve të raportuara tek organi drejtues dhe menaxheri i lartë i një njësie shpesh quhen segmente shërbimi ose segmente gjeografike. Këto terma përdoren në këtë Standard me kuptimet e mëposhtme: Këta terma përdoren në këtë Standard me këto kuptime:
- (a) Një segment shërbimi i referohet një komponenti të dallueshëm të një njësie ekonomike e cila është e angazhuar në dhënien e rezultateve përkatëse ose arritjen e objektivave të veçanta operuese në përputhje me misionin e përgjithshëm të secilës njësie ekonomike; dhe
 - (b) Një segment gjeografik është një komponent i dallueshëm i një njësie që është e angazhuar në dhënien e rezultateve ose arritjen e objektivave të veçanta të operimit brenda një zone të caktuar gjeografike.
18. Departamentet dhe agjencitë qeveritare zakonisht menaxhohen sipas linjave të shërbimit, sepse kjo reflekton mënyrën në të cilën (a) identifikohen rezultatet kryesore, (b) monitorohen arritjet e tyre dhe (c) identifikohen dhe buxhetohen nevojat e tyre për burime. Një shembull i një njësie ekonomike që raporton brenda në bazë të linjave të shërbimit ose segmenteve të shërbimit është një departament edukimi, struktura organizative e të cilit dhe sistemi i brendshëm i raportimit reflektojnë aktivitetet dhe rezultatet primare, sekondare, dhe terciare të edukimit si segmente të veçanta. Kjo bazë e segmentimit mund të adoptohet brenda, sepse aftësitë dhe lehtësitë e nevojshme për të dhënë rezultatet e dëshiruara për secilin nga këta aktivitete të gjera arsimore perceptohen të jenë të ndryshme. Për më tepër, vendimet kryesore financiare me të cilat përballen drejtuesit përfshijnë përcaktimin e burimeve që do të alokohen për secilën prej këtyre rezultateve ose aktiviteteve. Në këta raste, ka mundësi që raportimi i jashtëm në bazë të segmenteve të shërbimit gjithashtu të plotësojë kërkesat e këtij Standardi.
19. Faktorët që do të merren parasysh në përcaktimin nëse produktet (të mirat dhe shërbimet) janë të ndërlidhura dhe duhet të grupohen si segmente për qëllime të raportimit financiar përfshijnë:
- (a) Objektivat kryesorë operative të njësisë ekonomike dhe të mirat, shërbimet, dhe aktivitetet që lidhen me arritjen e secilit prej atyre objektivave, dhe nëse burimet alokohen dhe buxhetohen në bazë të grupeve të të mirave dhe shërbimeve;
 - (b) Natyrën e të mirave ose shërbimeve të dhëna ose aktivitetet e ndërmarra;
 - (c) Natyrën e procesit të prodhimit dhe/ose dhënias së shërbimit e procesi ose mekanizmi i shpërndarjes;
 - (d) Tipin e klientit ose konsumatorit për të mirat ose shërbimet;
 - (e) Nëse kjo reflekton mënyrën në të cilën njësi menaxhohet dhe informacioni financiar i raportohet menaxherit të lartë dhe bordit drejtues; dhe

- (f) Nëse është e aplikueshme, natyra e mjedisit rregullator, (për shembull, departamenti ose autoriteti ligjor) ose sektori i qeverisë (për shembull sektori i financave, shërbimet publike, ose qeveria e përgjithshme).
20. Një njësi ekonomike mund të organizohet dhe të raportojë brenda njësisë ndaj organit drejtues dhe menaxherit të lartë në baza rajonale - qoftë brenda ose përtej kufijve kombëtarë, shtetërorë, lokalë, ose juridiksionalë të tjerë. Aty ku ndodh kjo, sistemi i brendshëm i raportimit pasqyron një strukturë të segmentit gjeografik.
21. Një strukturë e segmentit gjeografik mund të adoptohet kur, për shembull, struktura organizative dhe sistemi i brendshëm i raportimit të një departamenti edukimi është i strukturuar në bazë të rezultateve arsimore rajonale, sepse vlerësimet kryesore të performancës dhe vendimet e alokimit të burimeve që do të ndërmerren nga organi drejtues dhe menaxheri i lartë përcaktohen duke iu referuar arritjeve rajonale dhe nevojave rajonale. Kjo strukturë mund të jetë adoptuar për të ruajtur autonominë rajonale të nevojave arsimore dhe dhënien e shërbimeve arsimore, ose sepse kushtet e funksionimit ose objektivat arsimore janë thelbësisht të ndryshme nga një rajon në tjetrin. Ai gjithashtu mund të jetë adoptuar thjesht sepse drejtuesit besojnë se një strukturë organizative e bazuar në transferimin rajonal të përgjegjësisë i shërben më mirë objektivave të organizatës. Në këto raste, vendimet për alokimin e burimeve merren fillimisht, dhe më pas monitorohen, nga organi drejtues dhe menaxheri i lartë në baza rajonale. Vendimet e detajuara për alokimin e burimeve për aktivitete të veçanta funksionale brenda një rajoni gjeografik merren më pas nga drejtuesit rajonal, në përputhje me nevojat arsimore brenda atij rajoni. Në këto raste, ka gjasa që raportimi i informacionit sipas segmenteve gjeografike në pasqyrat financiare të plotësojë gjithashtu kërkesat e këtij Standardi.
22. Faktorët që do të merren parasysh në përcaktimin nëse informacioni financiar duhet të raportohet në bazë gjeografike përfshijnë:
- (a) Ngjashmërinë e kushteve ekonomike, sociale, dhe politike në rajone të ndryshme;
 - (b) Marrëdhëniet midis objektivave kryesorë të njësisë dhe rajoneve të ndryshme;
 - (c) Nëse karakteristikat e dhënies së shërbimit dhe kushtet e funksionimit ndryshojnë në rajone të ndryshme;
 - (d) Nëse kjo reflekton mënyrën në të cilën njësi menaxhohet dhe informacioni financiar i raportohet menaxherëve të lartë dhe bordit drejtues; dhe
 - (e) Nevojën, aftësinë, ose rreziqet e veçanta që shoqërohen me operacionet në një zonë të caktuar.

Segmentimi i Shumëfishtë

23. Në disa raste, një njësi ekonomike mund t'i raportojë organit drejtues dhe menaxherit të lartë të ardhurat, shpenzimet, aktivet, dhe detyrimet e segmentit në bazë të më shumë se një strukture të segmentit, për shembull nga të dyja, segmentet e shërbimit dhe ato gjeografike. Raportimi në bazë të dyjave, segmenteve të shërbimeve dhe segmenteve gjeografike në pasqyrat e jashtme financiare shpesh do të japë informacion të dobishëm nëse arritja e objektivave të një njësie ekonomike ndikohet fuqishëm si nga produktet dhe shërbimet e ndryshme që ajo ofron, ashtu edhe nga zonat e ndryshme gjeografike në të cilat ato produkte dhe shërbime jepen. Në mënyrë të ngjashme, në nivelin e qeverisë në tërësi, një qeveri mund të adoptojë një bazë paraqitjeje që (a) pasqyron informacionet e paraqitura të qeverisë së përgjithshme, sektorit të financave publike dhe sektorit tregtar, dhe (b) plotëson analizën e sektorit të përgjithshëm të qeverisë me, për shembull, paraqitjet e segmenteve të qëllimeve kryesore ose nën-kategorive funksionale. Në këto raste, segmentet mund të raportohen veç ose si një matricë. Për më tepër, një strukturë raportuese e segmentit parësore dhe sekondare mund të adoptohet me vetëm paraqitje të kufizuara informacionesh të dhëna për segmentet dytësore.

Strukturat e Pa Përshtatshme të Raportimit

24. Siç u tha më lart, në shumicën e rasteve segmentet për të cilat informacioni i raportohet brenda organit drejtues dhe menaxherit më të lartë të njësisë, me qëllim të vlerësimit të performancës së kaluar të njësisë dhe për marrjen e vendimeve për shpërndarjen e burimeve në të ardhmen, do të reflektojnë ato të identifikuar në dokumentacionin buxhetor dhe gjithashtu do të adoptohen për qëllime të raportimit të jashtëm në përputhje me kërkesat e këtij Standardi. Sidoqoftë, në disa raste raportimi i brendshëm i një njësie tek organi drejtues dhe menaxheri i lartë mund të strukturohet për të grupuar dhe raportuar në një bazë që dallon të ardhurat, shpenzimet, aktivet, dhe detyrimet që lidhen me aktivitetet e varura nga buxheti nga ato të aktiviteteve tregtare, ose i cili dallon njësitë ekonomike të varura nga buxheti nga njësitë tregtare të sektorit publik. Raportimi i informacionit të segmentit në pasqyrat financiare vetëm në bazë të këtyre segmenteve nuk ka gjasa të përmbushë objektivat e specifikuar për këtë Standard. Kjo ndodh sepse këto segmente nuk kanë gjasa të japin informacion që është relevant për përdoruesit në lidhje me, për shembull, performancën e njësisë ekonomike në arritjen e objektivave të saj kryesore operative. SNKSP 22, *Paraqitja e Informacionit Financiar për Sektorin e Qeverisë së Përgjithshme*, përfshin kërkesat për qeveritë që zgjedhin të paraqesin informacion financiar për sektorin e qeverisë së përgjithshme (SQP) siç përcaktohet në bazat statistikore të raportimit.
25. Në disa raste, informacioni jo i grupuar financiar i raportuar ndaj organit drejtues dhe menaxherit të lartë nuk mund të raportojë shpenzimet, të ardhurat, aktivet, dhe detyrimet sipas segmentit të shërbimit, segmentit gjeografik ose

duke iu referuar aktiviteteve të tjera. Raporte të tilla mund të ndërtohen për të pasqyruar vetëm shpenzimet sipas natyrës (për shembull, pagat, qiranë, furnizimet dhe blerjet e kapitalit) mbi bazën e zërave të veçantë që janë në përputhje me ndarjen e buxhetit ose modelin tjetër të autorizimit të financimit ose shpenzimit të aplikueshëm për njësinë ekonomike. Kjo mund të ndodhë kur qëllimi i raportimit financiar tek organi drejtues dhe tek përgjegjësat e lartë, është të evidentojë pajtueshmërinë me mandatet e shpenzimeve sesa për qëllimet e (a) vlerësimit të performancës së kaluar të aktiviteteve kryesore të njësisë ekonomike në arritjen e objektivave të saj, dhe (b) marrjen e vendimeve në lidhje me alokimin e burimeve në të ardhmen. Kur raportimi i brendshëm tek organi drejtues dhe menaxheri i lartë është i strukturuar për të raportuar vetëm informacionin e pajtueshmërisë, raportimi i jashtëm në të njëjtën bazë si raportimi i brendshëm tek organi drejtues dhe menaxheri i lartë nuk do të përmbushë kërkesat e këtij Standardi.

26. Kur struktura e raportimit të brendshëm të një njësie nuk pasqyron kërkesat e këtij Standardi, për qëllime të raportimit të jashtëm njësia ekonomike do të duhet të identifikojë segmente që plotësojnë përkufizimin e një segmenti në paragrafin 9 dhe të japë informacion shpjegues të kërkuar nga paragrafët 51–75.

Përkufizimet e të Ardhurave, Shpenzimeve, Aktiveve, Detyrimeve dhe Politikave Kontabël të Segmentit

27. **Termet e mëposhtëm shtesë përdoren në këtë Standard me kuptimet e specifikuara:**

Politikat kontabël të segmenteve Politikat kontabël të segmenteve janë politikat kontabël të adoptuara për përgatitjen dhe prezantimin e pasqyrave financiare të konsoliduara të grupit ose njësisë ekonomike, si dhe ato politika kontabël që lidhen veçanërisht me raportimin e segmenteve.

Aktivet e segmentit janë ato aktive operative që përdoren nga një segment në aktivitetet e tij operuese, dhe që, ose i atribuohen drejtpërdrejt segmentit, ose mund t'i alokohen segmentit në një bazë të arsyeshme.

Nëse të ardhurat nga segmenti të një segmenti përfshijnë të ardhura nga interesi ose dividendi, aktivet e segmentit të tij përfshijnë llogaritë e arkëtueshme, kreditë, investimet, ose aktive të tjera që prodhojnë të ardhura.

Aktivitetet e segmentit nuk përfshijnë tatimin mbi të ardhurat ose aktivet ekuivalente me tatimin mbi të ardhurat që njihen në përputhje me standardet e kontabilitetit që trajtojnë obligimet për të paguar tatimin mbi të ardhurat ose ekuivalentët e tatimit mbi të ardhurat.

Aktivitetet e segmentit përfshijnë investimet e kontabilizuara sipas metodës së kapitalit vetëm nëse defiçiti neto (defiçiti) nga investime të tilla përfshihet në të ardhurat e segmentit.

Aktivitetet e segmentit përcaktohen pas zbritjes së shumave të lejuara të lidhura me to që raportohen si kompensime të drejtpërdrejta në pasqyrën e pozicionit financiar të njësisë ekonomike.

Shpenzimi i segmentit është një shpenzim që rezulton nga aktivitetet operative të një segmenti që i atribuohet drejtpërdrejt segmentit, dhe pjesa përkatëse e një shpenzimi që mund të shpërndahet në një bazë të arsyeshme për segmentin, përfshirë shpenzimet që lidhen me ofrimin e të mirave dhe shërbimeve për palët e jashtme dhe shpenzimet për transaksionet me segmente të tjera të së njëjtës njësi ekonomike. Shpenzimet e segmentit nuk përfshijnë:

- (a) Interesin, përfshirë interesin e shkaktuar nga paradhëniet ose kreditë nga segmente të tjera, përveç nëse operacionet e segmentit janë kryesisht të një natyre financiare;
- (b) Humbjet në shitjet e investimeve ose humbjet në shlyerjen e borxhit, përveç nëse operacionet e segmentit janë kryesisht të një natyre financiare;
- (c) Pjesën përkatëse të deficitit neto ose humbjes së shoqërive, sipërmarrjeve të përbashkëta, ose investimeve të tjera të njësisë ekonomike të kontabilizuara sipas metodës së kapitalit;
- (d) Tatimin mbi të ardhurat ose shpenzimet ekuivalente me tatimin mbi të ardhurat që njihen në përputhje me standardet e kontabilitetit që trajtojnë detyrimet për të paguar tatimin mbi të ardhurat ose ekuivalentët e tatimit mbi të ardhurat; ose
- (e) Shpenzimet e përgjithshme administrative, shpenzimet e zyrës qendrore, dhe shpenzimet e tjera që lindin në nivel njësie dhe lidhen me njësinë në tërësi. Megjithatë, kostot ndonjëherë shkaktohen në nivelin e njësisë ekonomike në emër të një segmenti. Kosto të tilla janë shpenzime të segmentit nëse lidhen me aktivitetet operative të segmentit dhe ato mund t'i atribuohen ose alokohen drejtpërdrejt segmentit në një bazë të arsyeshme.

Për operacionet e një segmenti që janë kryesisht të një natyre financiare, të ardhurat nga interesi dhe shpenzimet e interesit mund të raportohen si një shumë e vetme neto për qëllime të raportimit të segmentit vetëm nëse ata elementë janë të netuar në pasqyrat financiare të konsoliduara ose ato të njësisë ekonomike.

Detyrimet e segmentit janë ato detyrime që rezultojnë nga aktivitetet operuese të një segmenti, dhe që, ose i atribuohen drejtpërdrejt segmentit, ose mund t'i alokohen segmentit në një bazë të arsyeshme.

Nëse shpenzimet e segmentit përfshijnë shpenzimet e interesit, detyrimet e segmentit të tij përfshijnë detyrimet që përmbajnë interes.

Detyrimet e segmentit nuk përfshijnë tatimin mbi të ardhurat ose detyrimet ekuivalente të tatimit mbi të ardhurat që njihen në përputhje me standardet e kontabilitetit që trajtojnë obligimet për të paguar tatimin mbi të ardhurat ose ekuivalentët e tatimit mbi të ardhurat.

Të ardhurat e segmentit janë të ardhurat e raportuara në pasqyrën e performancës financiare të njësisë ekonomike që i atribuohen drejtpërdrejt një segmenti dhe pjesa përkatëse e të ardhurave të njësisë ekonomike që mund të alokohen në një bazë të arsyeshme për një segment, qoftë nga ndarjet buxhetore apo të ngjashme, grante, transferta, gjoba, tarifa ose shitje për klientët e jashtëm ose nga transaksionet me segmente të tjerë të së njëjtës njësi ekonomike. Të ardhurat nga segmenti nuk përfshijnë:

- (a) Të ardhurat nga interesi ose dividendi, përfshirë interesin e fituar nga paradhëniet ose huatë për segmente të tjera, përveç nëse operacionet e segmentit janë kryesisht të një natyre financiare; ose
- (b) Fitimet nga shitjet e investimeve ose fitimet nga shlyerja e borxhit, përveç nëse operacionet e segmentit janë kryesisht të një natyre financiare.

Të ardhurat e segmenti përfshijnë pjesën përkatëse të suficitit (deficitit) neto të shoqërive, sipërmarrjeve të përbashkëta ose investimeve të tjera të kontabilizuara sipas metodës së kapitalit, vetëm nëse ata zëra përfshihen në të ardhurat e konsoliduara ose totale të njësisë ekonomike.

Zërat që i Atribuohen Segmenteve

- 28. Përkufizimet e të ardhurave të segmentit, shpenzimeve të segmentit, aktiveve të segmentit, dhe detyrimeve të segmentit përfshijnë shumat e zërave të tillë që i atribuohen drejtpërdrejt një segmenti, dhe shumat e zërave të tillë që mund të alokohen ndaj një segmenti në një bazë të arsyeshme.
- 29. Një njësi ekonomike shikon sistemin e saj të brendshëm të raportimit financiar si pikënisjen për identifikimin e atyre zërave që mund t'i atribuohen drejtpërdrejt, ose të alokohen në mënyrë të arsyeshme, ndaj segmenteve. Kjo do të thotë, aty ku segmentet e përdorura për qëllime të raportimit të brendshëm janë adoptuar (ose përbëjnë bazën e segmenteve të adoptuara), për pasqyrat financiare me qëllim të përgjithshëm, ekziston një supozim se shumat që janë identifikuar me segmentet për qëllime të raportimit financiar të brendshëm, janë drejtpërdrejt të atribuueshme ose të alokueshme në mënyrë të arsyeshme ndaj segmenteve për qëllimin e matjes së të ardhurave të segmentit, shpenzimeve të segmentit, aktiveve të segmentit, dhe detyrimeve të segmentit.
- 30. Në disa raste, një e ardhur, shpenzim, aktiv, ose detyrim mund të shpërndalet midis segmenteve për qëllime të raportimit financiar të brendshëm në një bazë që kuptohet nga drejtuesit e njësisë ekonomike, por që mund të konsiderohet subjektive, arbitrare, ose e vështirë për t'u kuptuar nga përdoruesit e jashtëm të

pasqyrave financiare. Një shpërndarje e tillë nuk do të përbënte një bazë të arsyeshme sipas përkufizimeve të të ardhurave të segmentit, shpenzimeve të segmentit, aktiveve të segmentit, dhe detyrimeve të segmentit në këtë Standard. Anasjelltas, një njësi ekonomike mund të zgjedhë të mos shpërndajë një zë të të ardhurave, shpenzimeve, aktivitetit, ose detyrimit për qëllime të raportimit të brendshëm financiar, edhe pse ekziston një bazë e arsyeshme për ta bërë këtë. Një artikull i tillë alokohet sipas përcaktimeve të të ardhurave të segmentit, shpenzimeve të segmentit, aktiveve të segmentit, dhe detyrimeve të segmentit në këtë Standard.

31. Njësitë e sektorit publik në përgjithësi mund të identifikojnë (a) kostot e dhënies së të mirave dhe shërbimeve ndaj grupeve të caktuara ose të ndërmarrjes së aktiviteteve të caktuara, dhe (b) aktivitet që janë të nevojshme për të lehtësuar ato aktivitete. Ky informacion është i nevojshëm për qëllime planifikimi dhe kontrolli. Megjithatë, në shumë raste operacionet e agjencive qeveritare dhe njësitë të tjera të sektorit publik financohen nga ato që quhen "ndarjet në bllok", ose ndarjet në bazë të "zërave të buxhetit" që reflektojnë natyrën e klasave kryesore të shpenzimeve. Këto ndarje "në bllok" ose "zëra buxhetorë" nuk mund të lidhen me linja të veçanta shërbimi, aktivitete funksionale, ose rajone gjeografike. Në disa raste, mund të mos jetë e mundur t'i atribuohen drejtpërdrejt të ardhurat një segmenti ose t'i alokohen ato një segmenti në një bazë të arsyeshme. Në mënyrë të ngjashme, disa aktive, shpenzime, dhe detyrime mund të mos jenë në gjendje t'i atribuoni drejtpërdrejt, ose t'i shpërndani në një bazë të arsyeshme, segmenteve individuale, sepse ata mbështesin një gamë të gjerë të aktiviteteve të dhënies së shërbimeve në një numër segmentesh ose lidhen drejtpërdrejt me aktivitetet e administratës që nuk identifikohen si një segment i veçantë. Të ardhurat, shpenzimet, aktivitet, dhe detyrimet e paatribuara ose të paalokuara do të raportoheshin si një shumë e pa alokuar në rakordimin e shpjegimeve të dhëna për segmentin me të ardhurat e grupuara të njësisë siç kërkohet nga paragrafi 64 i këtij Standardi.
32. Qeveritë dhe agjencitë e tyre mund të hyjnë në marrëveshje me njësitë e sektorit privat për dhënien e të mirave dhe shërbimeve, ose për të kryer aktivitete të tjera. Në disa juridiksione, këto marrëveshje marrin formën e një sipërmarrjeje të përbashkët ose të një investimi në një shoqëri që kontabilizohet sipas metodës së kapitalit të kontabilitetit. Aty ku është kështu, të ardhurat e segmentit do të përfshijnë pjesën e suficitit (deficitit) neto të kontabilizuar sipas kapitalit, ku suficitit (deficitit) i kontabilizuar sipas kapitalit përfshihet në të ardhurat e njësisë ekonomike, dhe mund t'i atribuohet drejtpërdrejt ose t'i alokohen me besueshmëri segmentit në një bazë të arsyeshme.

Aktivitet, Detyrimet, Të Ardhurat, dhe Shpenzimet e Segmentit

33. Shembujt e aktiveve të segmentit përfshijnë aktivitet aktuale që përdoren në aktivitetet operuese të segmentit: ndërtesat, makineritë, dhe pajisjet; aktivitet që janë subjekt i qirave financiare; dhe aktivitet afatgjatë jomateriale. Nëse një

element i veçantë zhvlerësimi ose amortizimi përfshihet në shpenzimet e segmentit, aktivi përkatës përfshihet gjithashtu në aktivet e segmentit. Aktivet e segmentit nuk përfshijnë aktivet e përdorura për qëllime të njësisë së përgjithshme ose zyrës qendrore. Për shembull:

- (a) Zyra e administratës qendrore dhe njësia e zhvillimit të politikave të një departamenti të edukimit nuk përfshihet në segmente që pasqyrojnë dhënien e shërbimeve arsimore fillore, të mesme dhe të larta; ose
- (b) Ndërtesa parlamentare ose e mbledhjeve të përgjithshme nuk përfshihet në segmente që pasqyrojnë aktivitetet kryesore funksionale si edukimi, shëndetësia, dhe mbrojtja kur raportohet në nivel të qeverisë në tërësi.

Aktivitetet e segmentit përfshijnë aktivitetet operuese të ndara sipas dy ose më shumë segmenteve nëse ekziston një bazë e arsyeshme për alokimin.

34. Pasqyrat financiare të konsoliduara të një qeverie ose njësie tjetër mund të përfshijnë operacione të marra në një kombinim të sektorit publik që rezulton në krijimin e emrit të mirë (udhëzimet mbi kontabilitetin për blerjen e një operacioni përfshihen në SNKSP 40, *Kombinimet e Sektorit Publik*). Në këto raste, aktivet e segmentit do të përfshijnë emrin e mirë që i atribuohet drejtpërdrejt një segmenti ose që mund t'i alokohet një segmenti në një bazë të arsyeshme, dhe shpenzimet e segmentit përfshijnë zhvlerësimin e lidhur me emrin e mirë.
35. Shembuj të detyrimeve të segmentit përfshijnë detyrimet e pagueshme tregtare dhe të tjera, detyrimet e grumbulluara, paradhëniet nga anëtarët e komunitetit për ofrimin e të mirave dhe shërbimeve të subvencionuara pjesërisht në të ardhmen, provizionet e garancisë së produktit që krijohen nga çdo veprimtari tregtare e njësisë ekonomike, dhe pretendime të tjera për ofrimin e të mirave dhe shërbimeve. Detyrimet e segmentit nuk përfshijnë huamarrjet, detyrimet që lidhen me aktivet që janë subjekt i qirave financiare, dhe detyrime të tjera që lindin për financimin dhe jo për qëllime operative. Nëse shpenzimet e interesit përfshihen në shpenzimet e segmentit, detyrimi i lidhur me/apo që përmban interesin përfshihet në detyrimet e segmentit.
36. Detyrimet e segmenteve operacionet e të cilave nuk janë kryesisht të natyre financiare nuk përfshijnë huamarrje dhe detyrime të ngjashme, sepse të ardhurat dhe shpenzimet e segmentit nuk përfshijnë të ardhurat dhe shpenzimet e financimit. Për më tepër, për shkak se borxhi shpesh jepet në nivelin e selisë qendrore ose nga një autoritet qendror huamarrës në baza të njësisë në tërësi ose qeverisë në tërësi, shpesh nuk është e mundur t'i atribuohet ose alokohet në mënyrë të arsyeshme, detyrimet me interes segmentit. Sidoqoftë, nëse aktivitetet financuese të njësisë ekonomike identifikohen si një segment i veçantë, siç mund të ndodhë në nivelin qeverisë në tërësi, shpenzimet e segmentit "financa" do të përfshijnë shpenzimet e interesit, dhe detyrimet me interes të lidhura me to do të përfshihen në detyrimet e segmentit.

37. SNKSP 40 mund të kërkojë që të bëhen rregullime në vlerën e mbartur të aktiveve dhe detyrimeve të identifikueshme të një operacioni të marrë në një blerje. Matjet e aktiveve dhe detyrimeve të segmentit përfshijnë çdo rregullim të vlerës së mbartur të mëparshme të aktiveve të identifikueshëm të segmentit dhe detyrimeve të segmentit të një operacioni të marrë në një blerje, edhe nëse ato rregullime bëhen vetëm me qëllim të përgatitjes së pasqyrave financiare të konsoliduara dhe nuk regjistrohen në, ose pasqyrat financiare individuale të njësisë kontrolluese, ose ato të njësisë së kontrolluar. Në mënyrë të ngjashme, nëse ndërtesat, makineritë, dhe pajisjet janë rivlerësuar pas blerjes në përputhje me modelin e rivlerësimit në SNKSP 17, *Ndërtesa, Makineri, dhe Pajisje*, matjet e aktiveve të segmentit reflektojnë ato rivlerësime.
38. Në disa juridiksione, një qeveri ose njësi qeveritare mund të kontrollojë një njësi komerciale të sektorit publik që i nënshtrohet tatimit mbi të ardhurat ose ekuivalentëve të tatimit mbi të ardhurat. Këtyre njësisve mund t'u kërkohej të aplikojnë standarde kontabël si SNK 12, *Tatimet mbi të Ardhurat*, të cilat përshkruajnë trajtimin kontabël të tatimit mbi të ardhurat ose ekuivalentëve të tatimit mbi të ardhurat. Standarde të tilla mund të kërkojnë njohjen e aktiveve dhe detyrimeve të tatimit mbi të ardhurat sipas shpenzimeve të tatimit mbi të ardhurat, ose shpenzimeve ekuivalente me tatimin mbi të ardhurat, të cilat njihen në periudhën aktuale dhe janë të rikuperueshme ose të pagueshme në periudhat e ardhshme. Këto aktive dhe detyrime nuk përfshihen në aktivet e segmentit ose detyrimet e segmentit sepse ato lindin si rezultat i të gjitha aktiviteteve të njësisë ekonomike në tërësi dhe aranzhimeve/marrëveshjeve tatimore të vendosura në lidhje me njësinë. Sidoqoftë, aktivet që përfaqësojnë të ardhurat tatimore të arkëtueshme që kontrollohen nga një autoritet tatimor do të përfshihen në aktivet e segmentit të autoritetit nëse ato mund t'i atribuohen drejtpërdrejt atij segmenti ose t'i alokohen atij në një bazë të besueshme.
39. Disa udhëzime për alokimin e kostos mund të gjenden në SNKSP-të e tjera. Për shembull, SNKSP 12, *Inventarët*, jep udhëzime për përcaktimin dhe alokimin e kostove për inventarët, dhe SNKSP 11, *Kontratat e Ndërtimit*, jep udhëzime për përcaktimin dhe ndarjen e kostove për kontratat. Ky udhëzim mund të jetë i dobishëm në përcaktimin dhe alokimin e kostove për segmentet.
40. SNKSP 2, *Pasqyrat e Flukseve Monetare* jep udhëzime nëse llogarite bankare me teprice negative (Overdraft) duhet të përfshihen si një komponent i likuiditetit apo duhet të raportohen si huamarrje.
41. Pasqyrat financiare për të gjithë qeverinë, dhe disa njësi të tjera kontrolluese, do të kërkojnë konsolidimin e një numri njësisish të veçanta si departamentet, agjencitë, dhe njësitë komerciale të sektorit publik. Në përgatitjen e këtyre pasqyrave financiare të konsoliduara, transaksionet dhe balancat midis njësisve ekonomike të kontrolluara do të eliminohen në përputhje me SNKSP 35, *Pasqyrat Financiare të Konsoliduara*. Megjithatë, të ardhurat e segmentit, shpenzimet e segmentit, aktivet e segmentit, dhe detyrimet e segmentit

përcaktohen para se balancat dhe transaksionet midis njësive brenda njësisë ekonomike të eliminohen si pjesë e procesit të konsolidimit, përveç në masën që balancat dhe transaksionet e njësive të tilla intra-ekonomike janë ndërmjet njësive brenda një segmenti të vetëm.

42. Ndërsa politikat kontabël të përdorura në përgatitjen dhe prezantimin e pasqyrave financiare të njësisë ekonomike në tërësi janë gjithashtu politikat themelore të kontabilitetit të segmentit, politikat kontabël të segmentit përfshijnë, përveç kësaj, politika që lidhen specifikisht me raportimin e segmentit, siç është metoda e vendosjes së çmimit për transfertat ndërmjet segmenteve, dhe baza për alokimin e të ardhurave dhe shpenzimeve ndaj segmenteve.

Politikat Kontabël të Segmentit

43. **Informacioni i segmentit do të përgatitet në përputhje me politikat kontabël të adoptuara për përgatitjen dhe prezantimin e pasqyrave financiare të grupit ose njësisë ekonomike të konsoliduar.**
44. Ekziston një supozim se politikat kontabël që organi drejtues dhe stafi menaxhues i një njësie ekonomike kanë zgjedhur të përdorin në përgatitjen e pasqyrave financiare të konsoliduara ose për njësisë në tërësi janë ato që organi drejtues dhe stafi menaxhues besojnë se janë më të përshtatshmet për qëllimet e raportimit të jashtëm. Meqenëse qëllimi i informacionit të segmentit është të ndihmojë përdoruesit e pasqyrave financiare të kuptojnë më mirë dhe të bëjnë gjykime më të informuara për njësinë në tërësi, ky Standard kërkon përdorimin e politikave të kontabilitetit që organi drejtues dhe stafi menaxhues kanë zgjedhur për përgatitjen e pasqyrave financiare të konsoliduara ose të njësisë në tërësi gjatë përgatitjes së informacionit të segmentit. Kjo nuk do të thotë, megjithatë, se politikat kontabël të konsoliduara ose të njësisë të aplikohen për segmentet sikur segmentet të ishin njësi të veçanta raportuese. Një llogaritje e detajuar e bërë në aplikimin e një politike të veçantë kontabël në nivel të njësisë ekonomike në tërësi mund të alokohet në segmente nëse ekziston një bazë e arsyeshme për ta bërë këtë. Llogaritjet e asaj çka i takon punonjësve, për shembull, shpesh bëhen për një njësi ekonomike në tërësi, por shifrat e njësisë në tërësi mund t'u alokohen segmenteve bazuar në të dhënat e pagave dhe demografike për segmentet.
45. Siç është përkthuar në paragrafin 42, politikat kontabël që trajtojnë çështje vetëm për njësinë siç janë vendosja e çmimeve ndërmjet segmenteve mund të kenë nevojë të zhvillohen. SNKSP I kërkon paraqitjen e politikave kontabël të nevojshme për të kuptuar pasqyrat financiare. Në përputhje me ato kërkesa, politikat specifike për segmentet mund të kenë nevojë të paraqiten.
46. Ky Standard lejon paraqitjen e informacionit shtesë të segmentit që përgatitet në një bazë të ndryshme nga politikat kontabël të adoptuara për pasqyrat financiare të konsoliduara ose të njësisë ekonomike, me kusht që:

- (a) Informacioni të jetë i rëndësishëm për qëllimet e vlerësimit të performancës dhe të vendimmarrjes; dhe
- (b) Baza e matjes për këtë informacion shtesë është përshkruar qartë.

Aktivet e Përbashkëta

- 47. **Aktivet që përdoren së bashku nga dy ose më shumë segmente do t'u alokohen segmenteve nëse, dhe vetëm nëse, të ardhurat dhe shpenzimet e këtyre aktiveve përkatësish janë alokuar gjithashtu ndaj atyre segmenteve.**
- 48. Mënyra në të cilën aktivet, detyrimet, të ardhurat, dhe shpenzimet u alokohen segmenteve varet nga faktorë të tillë si natyra e atyre zërave, aktivitetet e kryera nga segmenti, dhe autonomia relative e atij segmenti. Nuk është e mundur ose e përshtatshme të specifikohet një bazë e vetme e alokimit që duhet të adoptohet nga të gjitha njësitë. As nuk është e përshtatshme të imponohet alokimi i zërave të aktivitetit, detyrimit, të ardhurave dhe shpenzimeve të njësisë ekonomike që lidhen së bashku me dy ose më shumë segmente, nëse baza e vetme për kryerjen e këtyre alokimeve është arbitrare ose e vështirë për t'u kuptuar. Në të njëjtën kohë, përkufizimet e të ardhurave të segmentit, shpenzimeve të segmentit, aktiveve të segmentit, dhe detyrimeve të segmentit janë të ndërlydhura, dhe alokimet që rezultojnë duhet të jenë të qëndrueshme. Prandaj, aktivet e përdorura së bashku u alokohen segmenteve nëse, dhe vetëm nëse, të ardhurat dhe shpenzimet e tyre përkatëse u janë alokuar gjithashtu atyre segmenteve. Për shembull, një aktiv përfshihet në aktivet e segmentit nëse, dhe vetëm nëse, zhvlerësimi ose amortizimi i shoqëruar me to përfshihet në matjen e shpenzimeve të segmentit.

Segmentet e Identifikuar Rishtas

- 49. **Nëse një segment identifikohet si segment për herë të parë në periudhën aktuale, të dhënat e segmentit të periudhës paraardhëse që prezantohen për qëllime krahasuese do të rideklarohen për të pasqyruar segmentin e sapo raportuar si një segment të veçantë, përveç rasteve kur është e pamundur ta bëni këtë.**
- 50. Segmente të reja mund të raportohen në pasqyrat financiare në rrethana të ndryshme. Për shembull, një njësi ekonomike mund të ndryshojë strukturën e saj të brendshme të raportimit nga një strukturë e segmentit të shërbimit në një strukturë të segmentit gjeografik, dhe stafi menaxhues mund ta konsiderojë të përshtatshme që kjo strukturë e segmentit të adoptohet edhe për qëllime të raportimit të jashtëm. Një njësi ekonomike gjithashtu mund të ndërmarrë veprimtari të rëndësishme të reja ose shtesë, ose të rrisë shkallën në të cilën një aktivitet që ka funksionuar më parë si një shërbim mbështetës i brendshëm jep shërbime për palët e jashtme. Në këto raste, segmente të reja mund të raportohen për herë të parë në pasqyrat financiare me qëllim të përgjithshëm. Aty ku ndodh kjo, ky Standard kërkon që të dhënat krahasuese të periudhës së mëparshme të rideklarohen për të pasqyruar strukturën aktuale të segmentit aty ku është e mundur.

Dhënia e Informacioneve Shpjeguese

51. **Kërkesat e paraqitjes së informacioneve në paragrafët 52–75 do të aplikohen për secilin segment.**
52. **Një njësi ekonomike do të paraqesë informacion për të ardhurat dhe shpenzimet e segmentit për secilin segment. Të ardhurat e segmentit nga ndarja buxhetore ose alokime të ngjashme, të ardhurat e segmentit nga burime të tjera të jashtme, dhe të ardhurat e segmentit nga transaksionet me segmente të tjera do të raportohen veç.**
53. **Një njësi ekonomike do të paraqesë informacion për vlerën e mbartur totale të aktiveve të segmentit për secilin segment.**
54. **Një njësi ekonomike do të paraqesë informacion për vlerën e mbartur totale të detyrimeve të segmentit për secilin segment.**
55. **Një njësi ekonomike do të të paraqesë informacion për koston totale të shkaktuar gjatë periudhës për të blerë aktivet e segmentit që pritet të përdoren gjatë më shumë se një periudhe për secilin segment.**
56. Një njësi ekonomike inkurajohet, por nuk i kërkohet, të paraqesë informacion shpjegues për natyrën dhe shumën e çdo zëri të të ardhurave të segmentit dhe shpenzimeve të segmentit që janë të një madhësie, natyre, ose shpeshhtësie të tillë që paraqitja e tyre është e duhur për të shpjeguar performancën e secilit segment për periudhën.
57. SNKSP 1 kërkon që kur zërat e të ardhurave ose shpenzimeve janë materiale, natyra e tyre dhe shuma e zërave të tillë paraqiten veç. SNKSP 1 identifikon një numër shembujsh të zërave të tillë, përfshirë zbritjet e inventarëve dhe ndërtesave, makinerive, dhe pajisjeve; provizionet për ristrukturimet; shitjet/nxjerrjet jashtë përdorimit të ndërtesave, makinerive, dhe pajisjeve; privatizimet dhe shitjet e tjera të investimeve afatgjata; operacionet e ndërprera; zgjidhjet gjyqësore; dhe rimarrjen e provizioneve. Inkurajimi në paragrafin 56 nuk ka për qëllim të ndryshojë klasifikimin e ndonjë zëri të tillë ose të ndryshojë matjen e zërave të tillë. Paraqitja e inkurajuar nga ai paragraf, megjithatë, ndryshon nivelin në të cilin vlerësohet rëndësia e zërave të tillë për qëllime paraqitjeje nga niveli i njësisë ekonomike në nivelin e segmentit.
58. Ky Standard nuk kërkon të paraqitet një rezultat për segmentin. Sidoqoftë, nëse një rezultat i segmentit llogaritet dhe paraqitet, është një rezultat operativ që nuk përfshin pagesat financiare.
59. Një njësi ekonomike inkurajohet por nuk kërkohet të paraqesë informacion për flukset monetare të segmenteve në përputhje me kërkesat e SNKSP 2. SNKSP 2 kërkon që një njësi ekonomike të prezantojë një pasqyrë të flukseve monetare që raporton veç flukset e parasë nga aktivitetet operuese, investuese, dhe financiare. Gjithashtu ai kërkon paraqitjen e informacionit për flukset e caktuara monetare. Paraqitja e informacionit të flukseve monetare për secilin segment mund të jetë e

dobishme për të kuptuar pozicionin e përgjithshëm financiar të njësisë ekonomike, likuiditetin dhe flukset monetare.

60. Një njësi ekonomike që nuk paraqet flukset monetare të segmentit në përputhje me SNKSP 2 inkurajohet, por nuk kërkohet, të japë informacion për secilin segment të raportueshëm:
- (a) Shpenzimet e segmentit për zhvlerësimin dhe amortizimin e aktiveve të segmentit;
 - (b) Shpenzime të tjera të rëndësishme jo-në-kesh; dhe
 - (c) Të ardhura të rëndësishme jo-në-kesh që përfshihen në të ardhurat e segmentit.

Kjo do t'u mundësojë përdoruesve të përcaktojnë burimet kryesore dhe përdorimin e parave në lidhje me aktivitetet e segmentit për periudhën.

61. **Një njësi ekonomike do të paraqesë për secilin segment përmbledhjen e asaj pjese të njësisë ekonomike të suficitit (deficitit) neto të shoqërive, sipërmarrjeve të përbashkëta, ose investimeve të tjera të kontabilizuara sipas metodës së kapitalit, nëse në thelb të gjitha operacionet e atyre shoqërive janë brenda atij segmenti të vetëm.**
62. Ndërsa një shumë e vetme agregate paraqitet në përputhje me kërkesat e paragrafit 61, secila shoqëri, sipërmarrje e përbashkët, ose investim tjetër i metodës së kapitalit vlerësohet individualisht për të përcaktuar nëse operacionet e saj/tij janë kryesisht të gjitha brenda një segmenti.
63. **Nëse pjesa e përmbledhur e një njësie ekonomike mbi suficitin (deficitin) neto të shoqërive, sipërmarrjeve të përbashkëta, ose investimeve të tjera të kontabilizuara sipas metodës së kapitalit paraqitet sipas segmenteve, investimet e grupuara në ato shoqëri dhe sipërmarrje të përbashkëta do të paraqiten gjithashtu sipas segmenteve.**
64. **Një njësi ekonomike do të paraqesë një rakordim midis informacionit të dhënë për segmentet dhe informacionit të përmbledhur në pasqyrat financiare të konsoliduara ose të njësisë ekonomike. Në paraqitjen e rakordimit, të ardhurat nga segmenti do të rakordohen me të ardhurat e njësisë nga burimet e jashtme (përfshirë paraqitjen e shumës së të ardhurave të njësisë ekonomike nga burimet e jashtme që nuk përfshihen në të ardhurat e ndonjë segmenti); shpenzimi i segmentit do të rakordohet me një masë të krahasueshme të shpenzimeve të njësisë ekonomike; aktivet e segmentit do të rakordohen me aktivet e njësisë ekonomike; dhe detyrimet e segmentit do të rakordohen me detyrimet e njësisë ekonomike.**

Informacion Shtesë për Segmentin

65. Siç u vu në dukje më parë, pritet që segmentet zakonisht të bazohen në të mirat dhe shërbimet kryesore që ofron njësia ekonomike, programet që operon, ose aktivitetet që ndërmerr. Kjo ndodh sepse informacioni për këta segmente u jep

përdoruesve informacionin e duhur për performancën e njësisë ekonomike në arritjen e objektivave të saj dhe i mundëson njësisë ekonomike të përmbushë obligimet e saj të përgjegjshmërisë apo llogaridhënies. Sidoqoftë, në disa organizata, një bazë gjeografike ose ndonjë tjetër mund të pasqyrojë më mirë bazën mbi të cilën jepen shërbimet dhe burimet alokohen brenda njësisë ekonomike, dhe për këtë arsye, do të adoptohen për pasqyrat financiare.

66. Ky Standard adopton pikëpamjen se paraqitja e informacionit minimal për segmentet e shërbimeve dhe segmentet gjeografike ka gjasa të jetë i dobishëm për përdoruesit për qëllime të përgjegjshmërisë dhe vendimmarrjes. Prandaj, nëse një njësi ekonomike raporton informacionin e segmentit në bazë të:

(a) Të mirave dhe shërbimeve kryesore që jep njësi ekonomike, programet që operon, aktivitetet që ndërmerr, ose segmente të tjera shërbimesh, gjithashtu inkurajohet që të raportojë sa më poshtë për secilin segment gjeografik që raportohet brenda organit drejtues dhe menaxherit të lartë të njësisë:

(i) Shpenzimet e segmentit;

(ii) Vlerën totale të mbartur të aktiveve të segmentit; dhe

(iii) Shpenzimet totale gjatë periudhës për të blerë aktivet e segmentit që pritet të përdoren gjatë më shumë se një periudhe (ndërtesa, makineri, dhe pajisje dhe aktive jomateriale); dhe

(b) Segmenteve gjeografike ose një bazë tjetër që nuk përfshihen nga (a), njësi ekonomike inkurajohet të raportojë gjithashtu informacionin e mëposhtëm për secilin segment të shërbimeve kryesore që raportohet brenda organit drejtues dhe menaxherit të lartë të njësisë:

(i) Shpenzimet e segmentit;

(ii) Vlerën totale të mbartur të aktiveve të segmentit; dhe

(iii) Shpenzimet totale gjatë periudhës për të blerë aktivet e segmentit që pritet të përdoren gjatë më shumë se një periudhe (ndërtesa, makineri, dhe pajisje dhe aktive jomateriale).

Çështje të Tjera të dhënies së Informacioneve Shpjeguese

67. **Në matjen dhe raportimin e të ardhurave të segmentit nga transaksionet me segmente të tjera transferimet midis segmenteve do të maten në bazë të situatës që ndodhin. Baza e vendosjes së çmimeve të transferimeve ndërmjet segmenteve dhe çdo ndryshim në të do të paraqitet në pasqyrat financiare.**

68. **Ndryshimet në politikat kontabël të adoptuara për raportimin e segmenteve që kanë një efekt material në informacionin e segmentit do të paraqiten, dhe informacioni i segmentit të periudhës paraardhëse i prezantuar për**

qëllime krahasuese do të riparaqiten, përveç rasteve kur është e pamundur ta bësh këtë. Një paraqitje e tillë do të përfshijë një përshkrim të natyrës së ndryshimit, arsyet e ndryshimit, faktin që informacioni krahasues është riparaqitur ose është jo praktikë për ta riparaqitur, dhe efektin financiar të ndryshimit nëse është i arsyeshëm i përcaktueshëm. Nëse një njësi ekonomike ndryshon identifikimin e segmenteve të saj dhe nuk riparaqet informacionin e segmentit të periudhës paraardhëse në bazë të re sepse është e pamundur ta bëjë këtë, atëherë për qëllime krahasimi, një njësi ekonomike do të raportojë të dhënat e segmentit si për bazën e vjetër ashtu edhe për atë të re të segmentimit në vitin në të cilin ndryshon identifikimin e segmenteve të tij.

69. Ndryshimet në politikat kontabël të adoptuar nga njësia ekonomike trajtohen në SNKSP 3, *Politikat Kontabël, Ndryshimet në Vlerësimet Kontabël dhe Gabimet*. SNKSP 3 kërkon që ndryshimet në politikën kontabël të bëhen vetëm (a) nëse kërkohet nga një SNKSP, ose (b) nëse ndryshimi do të rezultojë në informacion përfaqësues besnik dhe më relevant për transaksionet, ngjarjet e tjera, dhe kushtet në pasqyrat financiare të njësisë.
70. Ndryshimet në politikat kontabël të aplikuara në nivel njësie që ndikojnë në informacionin e segmentit trajtohen në përputhje me SNKSP 3. Përveç rasteve kur një SNKSP e re specifikon ndryshe, SNKSP 3 kërkon që:
- (a) Një ndryshim në politikën kontabël të aplikohet në mënyrë retrospektive, dhe që informacioni i periudhës paraardhëse të riparaqitet përveç rasteve kur është jo praktikë të përcaktohet efekti i akumuluar ose efektet specifike për periudhën e ndryshimit;
 - (b) Nëse aplikimi retrospektiv nuk është i praktikueshëm për të gjitha periudhat e prezantuara, politika e re e kontabilitetit do të aplikohet në mënyrë retrospektive nga data më e hershme e praktikueshme; dhe
 - (c) Nëse është e papraktikueshme të përcaktohet efekti i akumuluar i zbatimit të politikës së re kontabël në fillim të periudhës aktuale, politika do të aplikohet në mënyrë prospektive nga data më e hershme e praktikueshme.
71. Disa ndryshime në politikat kontabël lidhen veçanërisht me raportimin e segmentit. Shembujt përfshijnë ndryshimet në identifikimin e segmenteve dhe ndryshimet në bazën për alokimin e të ardhurave dhe shpenzimeve ndaj segmenteve. Ndryshime të tilla mund të kenë një ndikim të rëndësishëm në informacionin e raportuar të segmentit, por nuk do të ndryshojnë informacionin e përmbledhur financiar të raportuar për njësinë ekonomike. Për t'i mundësuar përdoruesit të kuptojnë ndryshimet dhe për të vlerësuar tendencat, informacioni i segmentit të periudhës paraardhëse që përfshihet në pasqyrat financiare për qëllime krahasuese riparaqiten, nëse është e praktikueshme, për të reflektuar politikën e re të kontabilitetit.

72. Paragrafi 67 kërkon që, për qëllime të raportimit të segmenteve, transfertat midis segmenteve duhet të maten në bazën që njësia ekonomike në fakt përdori për vendosjen e çmimit të këtyre transfertave. Nëse një njësi ekonomike ndryshon metodën që në fakt përdor për të vendosur çmimet e transfertave midis-segmenteve, ky nuk është një ndryshim në politikën kontabël për të cilën të dhënat e segmentit të periudhës paraardhëse duhet të riparaqiten sipas paragrafit 68. Megjithatë, paragrafi 67 kërkon dhënien e informacioneve shpjeguese për ndryshimin.
73. **Nëse nuk paraqitet ndryshe në pasqyrat financiare ose diku tjetër në raportin vjetor, një njësi ekonomike duhet të tregojë:**
- (a) **Tipet e të mirave dhe shërbimeve të përfshira në secilin segment të shërbimeve të raportuara;**
 - (b) **Përbërjen e secilit segment gjeografik të raportuar; dhe**
 - (c) **Nëse nuk është adoptuar as baza e shërbimeve dhe as baza gjeografike e segmentimit, të japë natyrën e segmentit dhe aktivitetet e përfshira në të.**

Objektivat e Aktivitetit të Segmentit

74. Nëse nuk paraqitet ndryshe në pasqyrat financiare ose diku tjetër në raportin vjetor, njësia ekonomike inkurajohet të japë informacion shpjegues për objektivat e gjera të operimit të përcaktuara për secilin segment në fillimin e periudhës raportuese, dhe të komentojë shkallën në të cilën ato objektiva janë arritur.
75. Për t'u mundësuar përdoruesve të vlerësojnë performancën e një njësie ekonomike në arritjen e objektivave të dhënies së shërbimeve, është e nevojshme t'u komunikohen ata objektiva përdoruesve. Paraqitja e informacionit për përbërjen e secilit segment, objektivat e dhënies së shërbimit të atyre segmenteve, dhe shkalla në të cilën këto objektiva janë arritur do të mbështesin këtë vlerësim. Ky informacion do t'i mundësojë njësisë ekonomike të përmbushë më mirë obligimet e saj të përgjegjshmërisë apo llogaridhënies. Në shumë raste, ky informacion do të përfshihet në raportin vjetor si pjesë e raportit të organit drejtues ose menaxherit të lartë. Në raste të tilla, paraqitja e këtij informacioni në pasqyrat financiare nuk është e nevojshme.

Data Efektive

76. **Një njësi ekonomike do të aplikojë këtë Standard për pasqyrat financiare vjetore që mbulojnë periudhat që fillojnë në ose pas 1 korrik, 2003. Zbatimi i mëparshëm inkurajohet. Nëse një njësi ekonomike aplikon këtë Standard për një periudhë që fillon para 1 korrikut, 2003, ajo do të paraqesë informacion shpjegues për këtë fakt.**

- 76A. Paragrafi 77 u ndryshua nga SNKSP 33, *Miratimi për Herë të Parë i Standardeve Ndërkombëtare të Kontabilitetit të Sektorit Publik (SNKSP) sipas të drejtave dhe detyrimeve të konstatuara* botuar në janar 2015. Një njësi ekonomike do të aplikojë atë ndryshim për pasqyrat financiare vjetore që mbulojnë periudhat që fillojnë në ose pas 1 janarit, 2017. Zbatimi i mëparshëm lejohet. Nëse një njësi ekonomike zbaton SNKSP 33 për një periudhë që fillon para 1 janarit, 2017, ndryshimi do të aplikohet gjithashtu për atë periudhë të mëparshme.
- 76B. SNKSP 37, *Marrëveshjet e Përbashkëta* botuar në janar 2015, ndryshuan paragrafët 27 dhe 32. Një njësi ekonomike do t'i zbatojë ato ndryshime kur zbaton SNKSP 37.
- 76C. Paragrafi 69 u ndryshua nga *Përmirësimet e SNKSP-ve 2015* botuar në prill 2016. Një njësi ekonomike do të aplikojë këtë ndryshim për pasqyrat financiare vjetore që mbulojnë periudhat që fillojnë në ose pas 1 janarit, 2017. Zbatimi i mëparshëm inkurajohet. Nëse një njësi ekonomike aplikon ndryshimin për një periudhë që fillon para 1 janarit, 2017, ajo do të paraqesë informacion shpjegues për këtë fakt.
- 76D. Paragrafët 2 dhe 3 u fshinë dhe paragrafët 16, 24, 38 dhe 41 u ndryshuan nga *Zbatueshmëria e SNKSP-ve*, botuar në prill 2016. Një njësi ekonomike do të aplikojë ato ndryshime për pasqyrat financiare vjetore që mbulojnë periudhat që fillojnë në ose pas 1 janarit, 2018. Zbatimi i mëparshëm inkurajohet. Nëse një njësi ekonomike aplikon ndryshimet për një periudhë që fillon para 1 janarit, 2018, ajo do të paraqesë informacion shpjegues për këtë fakt.
- 76E. Paragrafët 34 dhe 37 u ndryshuan nga SNKSP 40, *Kombinimet e Sektorit Publik*, botuar në janar 2017. Një njësi ekonomike do t'i zbatojë këto ndryshime për pasqyrat financiare vjetore që mbulojnë periudhat që fillojnë në ose pas 1 janarit, 2019. Zbatimi i mëparshëm inkurajohet. Nëse një njësi ekonomike zbaton ndryshimet për një periudhë që fillon para 1 janarit, 2019, ajo do të paraqesë informacion shpjegues për atë fakt dhe do të aplikojë SNKSP 40 në të njëjtën kohë.
77. Kur një njësi ekonomike adopton SNKSP-të sipas kontabilitetit të të drejtave dhe detyrimeve të konstatuara siç përcaktohet në SNKSP 33, *Miratimi për Herë të Parë i Standardeve Ndërkombëtare të Kontabilitetit të Sektorit Publik (SNKSP) sipas të drejtave dhe detyrimeve të konstatuara* për qëllime të raportimit financiar pas kësaj date efektive, ky Standard zbatohet për pasqyrat financiare vjetore të njësisë që mbulojnë periudhat që fillojnë në ose pas datës së adoptimit të SNKSP-ve.

SNKSP 19—PROVIZIONET, DETYRIMET E KUSHTËZUARA DHE AKTIVET E KUSHTËZUARA

Shënime të Mirënjohjes

Ky Standard Ndërkombëtar i Kontabilitetit për Sektorin Publik (SNKSP) është hartuar kryesisht nga Standardi Ndërkombëtar i Kontabilitetit (SNK) 37 (1998), *Provizionet, Detyrimet e Kushtëzuara dhe Aktivët e Kushtëzuara*, publikuar nga Bordi i Standardeve Ndërkombëtare të Kontabilitetit (BSNK). Ekstraktet nga SNK 37 riprodhohen në këtë publikim të Bordit të Standardeve Ndërkombëtare të Kontabilitetit të Sektorit Publik (BSNKSP) të Federatës Ndërkombëtare të Kontabilistëve (FNK) me lejen e Fondacionit të Standardeve Ndërkombëtare të Raportimit Financiar (SNRF).

Teksti i aprovuar i Standardeve Ndërkombëtare të Raportimit Financiar (SNRF) është ai i publikuar nga BSNK në gjuhën angleze dhe kopjet mund të merren direkt nga IFRS Foundation, Customer Service, Columbus Building, 7 Westferry Circus, Canary Wharf, London E14 4HD, United Kingdom.

E-mail: publications@ifrs.org

Internet: www.ifrs.org

Të drejtat e autorit për SNRF-të, SNK-të, Draftet e Paraqitura dhe publikime të tjera të BSNK-së i përkasin Fondacionit SNRF.

"SNRF", "SNK", "BSNK", "Fondacioni SNRF", "Standardet Ndërkombëtare të Kontabilitetit" dhe "Standardet Ndërkombëtare të Raportimit Financiar" janë marka tregtare të Fondacionit SNRF dhe nuk duhet të përdoren pa aprovimin e Fondacionit SNRF.

SNKSP 19—PROVIZIONET, DETYRIMET E KUSHTËZUARA DHE AKTIVET E KUSHTËZUARA

Historia e SNKSP

Ky version përfshin ndryshimet që rezultojnë nga SNKSP-të e botuara deri në 31 janar, 2019.

SNKSP 19, *Provizionet, Detyrimet e Kushtëzuara dhe Aktivët e Kushtëzuara* është botuar në tetor 2002.

Që atëherë, SNKSP 19 është ndryshuar nga SNKSP -të e mëposhtme:

- IPSAS 42, Përfitimet Sociale (botuar në janar 2019)
- SNKSP 41, Instrumentet Financiare (botuar gusht 2018)
- SNKSP 40, Kombinimet e Sektorit Publik (botuar në janar 2017)
- SNKSP 39, Përfitimet e punonjësve (botuar në korrik 2016)
- Zbatueshmëria e SNKSP-ve (botuar në prill 2016)
- Përmirësime të SNKSP-ve 2015 (botuar në prill 2016)
- SNKSP 37, Marrëveshjet e Përbashkëta (botuar në janar 2015)
- SNKSP 33, Miratimi për Herë të Parë i Standardeve Ndërkombëtare të Kontabilitetit të Sektorit Publik (SNKSP) sipas të drejtave dhe detyrimeve të konstatuara (botuar në janar 2015)
- Përmirësime të SNKSP-ve 2011 (botuar në tetor 2011)
- SNKSP 3, Politikat Kontabël, Ndryshimet në Vlerësimet Kontabël dhe Gabimet (botuar në dhjetor 2006)
- SNKSP 14, Ngjarjet pas Datës së Raportimit (botuar në dhjetor 2006)

Tabela e Paragrafëve të Ndryshuar në SNKSP 19

Paragrafi i Ndikuar	Si u Ndikua	Ndikuar Nga
1	U Ndryshua	Përmirësime të SNKSP-ve Tetor 2011 SNKSP 42 Janar 2019
2	U fshi	Zbatueshmëria e SNKSP-ve Prill 2016

PROVIZIONET, DETYRIMET DHE AKTIVET E KUSHTËZUARA

Paragrafi i Ndikuar	Si u Ndikua	Ndikuar Nga
19	U Ndryshua	SNKSP 42 Janar 2019
3	U fshi	Zbatueshmëria e SNKSP-ve Prill 2016
4	U Ndryshua	Përmirësime të SNKSP- ve Tetor 2011 SNKSP 41 Gusht 2018
4A	I Ri	SNKSP 40 Janar 2017
5	U fshi	Përmirësime të SNKSP- ve Tetor 2011
6	U Ndryshua	Përmirësime të SNKSP- ve Prill 2016
Titulli para paragrafit 7	U fshi	SNKSP 42 Janar 2019
7	U fshi	SNKSP 42 Janar 2019
8	U fshi	SNKSP 42 Janar 2019
9	U fshi	SNKSP 42 Janar 2019
10	U fshi	SNKSP 42 Janar 2019
11	U fshi	SNKSP 42 Janar 2019
12	U Ndryshua	SNKSP 42 Janar 2019
14	U Ndryshua	SNKSP 39 Korrik 2016

PROVIZIONET, DETYRIMET DHE AKTIVET E KUSHTËZUARA

Paragrafi i Ndikuar	Si u Ndikua	Ndikuar Nga
19	U Ndryshua	SNKSP 42 Janar 2019
22	U Ndryshua	Përmirësime të SNKSP-ve Prill 2016
37	U Ndryshua	SNKSP 37 Janar 2015
77	U Ndryshua	SNKSP 42 Janar 2019
87	U Ndryshua	SNKSP 14 Dhjetor 2006
99	U fshi	SNKSP 42 Janar 2019
104	U fshi	SNKSP 42 Janar 2019
110	U fshi	SNKSP 33 Janar 2015
111	U fshi	SNKSP 3 Dhjetor 2006
111A	I Ri	Përmirësime të SNKSP-ve Tetor 2011
111B	I Ri	SNKSP 33 Janar 2015
111C	I Ri	SNKSP 37 Janar 2015
111D	I Ri	Përmirësime të SNKSP-ve Prill 2016
111E	I Ri	Zbatueshmëria e SNKSP-ve Prill 2016

PROVIZIONET, DETYRIMET DHE AKTIVET E KUSHTËZUARA

Paragrafi i Ndikuar	Si u Ndikua	Ndikuar Nga
111F	I Ri	SNKSP 39 Korrik 2016
111G	I Ri	SNKSP 40 Janar 2017
111H	I Ri	SNKSP 41 Gusht 2018
111I	I Ri	SNKSP 42 Janar 2019
112	U Ndryshua	SNKSP 33 Janar 2015
IG14	U fshi	SNKSP 41 Gusht 2018

**SNKSP 19—PROVIZIONET, DETYRIMET E KUSHTËZUARA
DHE AKTIVET E KUSHTËZUARA**

PËRMBAJTJA

	Paragrafi
Objektivi	
Objekti	1–17
Përfitimet Sociale.....	7–11
Përjashtime të Tjera nga Fushëveprimi i Standardit	12–17
Përkufizime	18–21
Provizionet dhe Detyrime të Tjera.....	19
Marrëdhënia midis Provizioneve dhe Detyrimeve të Kushtëzuara ...	20–21
Njohja	22–43
Provizionet.....	22–34
Detyrimet Aktuale	23–24
Ngjarja e Kaluar.....	25–30
Fluksi i Mundshëm i Daljes së Burimeve që Personifikojnë Përfitime Ekonomike ose Potencial të Shërbimit	31–32
Vlerësim i Besueshëm i Detyrimit.....	33–34
Detyrimet e Kushtëzuara	35–38
Aktivet e Kushtëzuara.....	39–43
Matja.....	44–62
Vlerësimi më i Mirë.....	44–49
Rreziku dhe Pasiguritë	50–52
Vlera Aktuale.....	53–57
Ngjarje e Ardhshme	58–60
Shitja e Pritshme e Aktiveve.....	61–62
Rimbursimet.....	63–68
Ndryshime në Provizione.....	69–70

PROVIZIONET, DETYRIMET DHE AKTIVET E KUSHTËZUARA

Përdorimi i Provizioneve	71–72
Zbatimi i Rregullave të Njohjes dhe Matjes	73–96
Defiçitet Neto të Operimit të Ardhshme	73–75
Kontratat me Kushte Rënduese	76–80
Ristrukturimi.....	81–96
Shitja ose Transferimi i Operacioneve.....	90–92
Provizionet e Ristrukturimit	93–96
Dhënia e Informacioneve Shpjeguese	97–109
Dispozitë kalimtare	110
Data Efektive	111–112
Tabelat	
Pemë Vendimmarrje Ilustruese	

Standardi Ndërkombëtar i Kontabilitetit për Sektorin Publik 19, *Provizionet, Detyrimet e Kushtëzuara dhe Aktivët e Kushtëzuara*, përcaktohet në objektivin dhe paragrafët 1–112. Të gjithë paragrafët kanë autoritet të barabartë. SNKSP 19 duhet të lexohet në kontekstin e objektivit të tij *Parathënies së Standardeve Ndërkombëtare të Kontabilitetit të Sektorit Publik*, dhe *Kuadrit Konceptual për Raportimin Financiar me Qëllim të Përgjithshëm nga Njësitë e Sektorit Publik*. SNKSP 3, *Politikat Kontabël, Ndryshimet në Vlerësimet Kontabël dhe Gabimet*, jep një bazë për zgjedhjen dhe zbatimin e politikave kontabël në mungesë të udhëzimeve të qarta.

Objektivi

Objektivi i këtij Standardi është (a) të përcaktojë provizionet, detyrimet e kushtëzuara dhe aktivet e kushtëzuara, dhe (b) të identifikojë rrethanat në të cilat provizionet duhet të njihen, si duhet të maten, dhe informacionet që duhet të paraqiten rreth tyre. Standardi gjithashtu kërkon që informacione të caktuara të paraqiten për detyrimet dhe aktivet e kushtëzuara në shënimet e pasqyrave financiare, për t'u mundësuar përdoruesve të kuptojnë natyrën, kohën, dhe shumën e tyre.

Objekti

1. **Një njësi ekonomike që përgatit dhe paraqet pasqyrat financiare kontabilitetit të drejtave dhe detyrimeve të konstatuar do të zbatojë këtë Standard në kontabilizimin e provizioneve, detyrimeve të kushtëzuara dhe aktiveve të kushtëzuara, përveç:**
 - (a) **Përfitimeve Sociale brenda fushëveprimit të SNKSP 42;**
 - (b) [Fshirë]
 - (c) **Atyre që rezultojnë nga kontratat e ekzekutimit, të ndryshme nga ato ku kontrata është e vështirë, e që i nënshtrohen provizioneve të tjera të këtij paragrafi;**
 - (d) **Kontratave të siguracionit brenda fushëveprimit të standardit përkatës ndërkombëtar ose kombëtar të kontabilitetit që trajton kontratat e siguracionit;**
 - (e) **Atyre që mbulohen nga një SNKSP tjetër;**
 - (f) **Atyre që krijohen në lidhje me tatimet mbi të ardhurat ose ekuivalentët e tatimit mbi të ardhurat; dhe**
 - (g) **Atyre që vijnë nga përfitimet e punonjësve, përveç përfitimeve të shkëputjes nga puna të punonjësve që krijohen si rezultat i një ristrukturimi, siç trajtohet në këtë Standard.**
2. [Fshirë]
3. [Fshirë]
4. **Ky Standard nuk zbatohet për instrumentet financiare (përfshirë garancitë) që janë brenda fushëveprimit të SNKSP 41, *Instrumentet Financiare*.**
- 4A. Ky Standard nuk zbatohet për shumën/pagesën e kushtëzuar të një blerësi në një kombinim të sektorit publik i cili është brenda fushëveprimit së SNKSP 40, *Kombinimet e Sektorit Publik*.
5. [Fshirë]

6. Ky Standard zbatohet për provizionet për ristrukturimin (përfshirë operacionet që ndërpriten). Një njësi ekonomike do të paraqesë informacion që u mundëson përdoruesve të pasqyrave të saj financiare të vlerësojnë efektet financiare të një ristrukturimi.
7. [Fshirë]
8. [Fshirë]
9. [Fshirë]
10. [Fshirë]
11. [Fshirë]

Përjashtime të Tjera nga Fushëveprimi i Standardit

12. Ky Standard nuk zbatohet për kontratat e ekzekutuese përveç nëse ato janë të vështira.
13. Kur një SNKSP tjetër trajton një lloj specifik provizioni, detyrimi të kushtëzuar, ose aktiv të kushtëzuar, një njësi ekonomike zbaton atë standard në vend të këtij Standardi. Për shembull, disa lloje të provizioneve adresohen gjithashtu në Standardet për:
 - (a) Kontratat e ndërtimit (shih SNKSP 11, *Kontratat e Ndërtimit*); dhe
 - (b) Kontratat e Qirave (shih SNKSP 13, *Kontratat e Qirave*). Megjithatë, për shkak se SNKSP 13 nuk përmban kërkesa specifike që trajtojnë qiratë e zakonshme që janë bërë të vështira, ky Standard zbatohet për raste të tilla.
14. Ky Standard nuk zbatohet për provizionet për tatimet mbi të ardhurat ose ekuivalentët e tatimit mbi të ardhurat (udhëzimet për kontabilizimin e tatimeve mbi të ardhurat gjenden në SNK 12, *Tatimet mbi të Ardhurat*.) Ai gjithashtu nuk zbatohet për provizionet që vijnë nga përfitimet e punonjësve (udhëzimet për kontabilizimin e përfitimeve të punonjësve gjenden në SNKSP 39, *Përfitimet e Punonjësve*.)
15. Disa shuma të trajtuara si provizione mund të lidhen me njohjen e të ardhurave, për shembull kur një njësi ekonomike jep garanci në këmbim të një pagese. Ky Standard nuk adreson njohjen e të ardhurave. SNKSP 9, *Të Ardhurat nga Transaksionet e Këmbimit*, identifikon rrethanat në të cilat të ardhurat nga transaksionet e këmbimit njihen, dhe jep udhëzime praktike për zbatimin e kritereve të njohjes. Ky Standard nuk ndryshon kërkesat e SNKSP 9.
16. Ky Standard përcakton provizionet si detyrime të kohës ose shumës së pasigurt. Në disa vende, termi provizion përdoret gjithashtu në kontekstin e artikujve të tillë si amortizimi, zhvlerësimi i aktiveve dhe borxhet e dyshimta; këto janë rregullime të vlerës së mbartur të aktiveve dhe nuk adresohen në këtë Standard.
17. SNKSP-të e tjera specifikojnë nëse shpenzimet trajtohen si aktive apo si

shpenzime. Këto çështje nuk adresohen në këtë Standard. Prandaj, ky Standard as nuk ndalon dhe as nuk e kërkon kapitalizimin e kostove të njohura kur krijohet një provizion.

Përkufizime

18. Termat e mëposhtëm përdoren në këtë Standard me kuptimet e specifikuara:

Një **detyrim konstruktiv** është një detyrim që rrjedh nga veprimet e një njësie ekonomike ku:

- (a) Sipas një modeli të vendosur të praktikës së kaluar, të politikave të publikuara, ose të një deklaratë mjaft specifike aktuale, njësia ekonomike u ka treguar palëve të tjera se do të pranojë përgjegjësi të caktuara; dhe
- (b) Si rezultat, njësia ekonomike ka krijuar një pritshmëri të vlefshme nga ana e atyre palëve të tjera që do t'i përmbushë ato përgjegjësi.

Një **aktiv i kushtëzuar** është një aktiv i mundshëm që lind nga ngjarjet e kaluara, dhe ekzistenca e të cilit do të konfirmohet vetëm nga ndodhja ose jo e një ose më shumë ngjarjeve të ardhshme të pasigurta jo plotësisht nën kontrollin e njësisë ekonomike.

Një **detyrim i kushtëzuar** është:

- (a) Një detyrim i mundshëm që lind nga ngjarjet e kaluara, dhe ekzistenca e të cilit do të konfirmohet vetëm nga ndodhja ose jo e një ose më shumë ngjarjeve të ardhshme të pasigurta jo plotësisht nën kontrollin e njësisë ekonomike; ose
- (b) Një detyrim aktual që lind nga ngjarjet e kaluara, por nuk njihet sepse:
 - (i) Nuk ka gjasa që do të kërkohej një fluks dalës i burimeve që përfshin përfitimet ekonomike ose potencialin e shërbimit për të shlyer detyrimin; ose
 - (ii) Shuma e detyrimit nuk mund të matet me besueshmëri të mjaftueshme.

Kontratat e ekzekutuese janë kontrata sipas të cilave asnjëra palë nuk ka kryer asnjë nga detyrimet e saj, ose të dyja palët i kanë kryer pjesërisht detyrimet e tyre në një masë të barabartë.

Një **detyrim ligjor** është një detyrim që vjen nga:

- (a) Një kontratë (përmes kushteve të saj të shprehura qartë ose të nënkuptuara);

- (b) **Legjislacioni; ose**
- (c) **Veprime të tjera ligjore.**

Një **ngjarje detyruese** është një ngjarje që krijon një detyrim ligjor ose konstruktiv që rezulton në një njësi ekonomike që nuk ka mundësi tjetër realiste përveçse të shlyejë atë detyrim.

Një **kontratë me kushte rënduese** është një kontratë për shkëmbimin e aktiveve ose shërbimeve në të cilat kostot e pashmangshme të përmbushjes së detyrimeve sipas kontratës tejkalojnë përfitimet ekonomike ose potencialin e shërbimit që pritet të merren sipas saj.

Një **provizion** është një detyrim i pasigurt në kohë ose në shumë.

Një **ristrukturim** është një program që planifikohet dhe kontrollohet nga drejtuesit, dhe që ndryshon materialisht ose:

- (a) **Fushëveprimin e aktiviteteve të një njësie; ose**
- (b) **Mënyrën në të cilën kryhen ato aktivitete.**

Termet e përkufizuar në SNKSP-të e tjera përdoren në këtë Standard me të njëjtin kuptim si në ato Standarde, dhe riprodhohen në Fjalorin e Termave të Përkufizuar të botuar veç.

Provizionet dhe Detyrime të Tjera

19. Provizionet mund të dallohen nga detyrimet e tjera, siç janë ato të pagueshëm dhe ato të përlllogaritur, sepse ka pasiguri për kohën ose shumën e shpenzimeve të ardhshme të kërkuara për shlyerje. Në kontrast:

- (a) Detyrime të pagueshëm janë ato detyrime për të paguar për të mirat ose shërbimet që janë marrë ose furnizuar, dhe janë faturuar ose është rënë dakord formalisht me furnizuesin; dhe
- (b) Detyrime të përlllogaritura janë detyrime për të paguar për të mirat ose shërbimet që janë marrë ose furnizuar, por që nuk janë paguar, nuk janë faturuar ose nuk është rënë dakord formalisht me furnizuesin, përfshirë shumat që duhet t'u paguhen punonjësve (për shembull, shumat që lidhen me pagesën e pushimeve të pa kryera). Edhe pse ndonjëherë është e nevojshme të vlerësohet shuma ose koha e detyrimeve të përlllogaritura, pasiguria në përgjithësi është shumë më pak se sa për provizionet.

Detyrimet e përlllogaritura shpesh raportohen si pjesë e llogarive të pagueshme, ndërsa provizionet raportohen veç.

Marrëdhënia midis Provizioneve dhe Detyrimeve të Kushtëzuara

20. Në kuptimin e përgjithshëm, të gjitha provizionet janë të kushtëzuara sepse janë të pasigurta në kohë ose në vlerë. Sidoqoftë, brenda këtij Standardi, termi i

kushtëzuar përdoret për detyrimet dhe aktivet që nuk njihen sepse ekzistenca e tyre do të konfirmohet vetëm nga ndodhja ose jo e një ose më shumë ngjarjeve të ardhshme të pasigurta jo plotësisht nën kontrollin e njësisë ekonomike. Për më tepër, termi detyrim i kushtëzuar përdoret për detyrimet që nuk plotësojnë kriteret e njohjes.

21. Ky Standard bën dallimin midis:

- (a) Provizioneve — të cilat njihen si detyrime (duke supozuar se mund të bëhet një vlerësim i besueshëm) sepse ato janë detyrime aktuale dhe ka gjasa që do të kërkohet një fluks dalës i burimeve që përfaqësojnë përfitimet ekonomike ose potencialin e shërbimit për të shlyer detyrimet; dhe
- (b) Detyrimeve të kushtëzuara—të cilat nuk njihen si detyrime sepse ato janë ose:
 - (i) Detyrime të mundshme, pasi ende nuk është konfirmuar nëse njësia ekonomike ka një detyrim aktual që mund të çojë në një fluks dalës të burimeve që përfaqësojnë përfitime ekonomike ose potencial shërbimi; ose
 - (ii) Detyrime të tanishme që nuk plotësojnë kriteret e njohjes në këtë Standard (sepse ose nuk është e mundshme të vlerësohet nëse do të kërkohet një fluks dalës i burimeve që përfaqëson përfitime ekonomike ose potencial shërbimi për të shlyer detyrimin, ose nuk ka një vlerësim mjaftueshëm e të besueshëm të shumës së detyrimit).

Njohja

Provizionet

22. **Një provizion do të njihet kur:**

- (a) **Një njësi ekonomike ka një detyrim aktual (ligjor ose konstruktiv) si rezultat i një ngjarjeje të kaluar;**
- (b) **Është e mundshme se do të kërkohet një fluks dalës i burimeve që përfaqëson përfitimet ekonomike ose potencialin e shërbimit për të shlyer detyrimin; dhe**
- (c) **Një vlerësim i besueshëm mund të bëhet për shumën e detyrimit.**

Nëse këto kushte nuk plotësohen, provizioni nuk do të njihet.

Detyrim Aktual

23. **Në disa raste nuk është e qartë nëse ekziston një detyrim aktual. Në këto raste një ngjarje e kaluar konsiderohet se krijon një detyrim aktual nëse, duke marrë parasysh të gjithë evidencën në dispozicion, ka më shumë gjasa që një detyrim aktual të ekzistojë në datën e raportimit sesa jo.**

24. Në shumicën e rasteve do të jetë e qartë nëse një ngjarje e kaluar ka shkaktuar një detyrim aktual. Në raste të tjera, për shembull në një padi, mund të kundërshtohet ose nëse kanë ndodhur ngjarje të caktuara, ose nëse ato ngjarje rezultojnë në një obligim aktual. Në raste të tilla, një njësi ekonomike përcakton nëse ekziston një obligim aktual në datën e raportimit duke marrë parasysh të gjithë evidencën në dispozicion, përfshirë, për shembull, opinionin e ekspertëve. Evidenca e konsideruar përfshin çdo evidencë shtesë të dhënë nga ngjarjet pas datës së raportimit. Në bazë të evidencës së tillë:
- (a) Aty ku ka më shumë gjasa që të ekzistojë një detyrim aktual në datën e raportimit, njësi ekonomike njeh një provizion (nëse plotësohen kriteret e njohjes); dhe
 - (b) Aty ku ka më shumë gjasa që të mos ekzistojë një detyrim aktual në datën e raportimit, njësi ekonomike paraqet një detyrim të kushtëzuar, përveç nëse mundësia e një fluksi dalës të burimeve që përfaqësojnë përfitimet ekonomike ose potencialin e shërbimit është e largët (shih paragrafin 100).

Ngjarje e Kaluar

25. Një ngjarje e kaluar që çon në një detyrim aktual quhet një ngjarje detyruese. Që një ngjarje të jetë një ngjarje detyruese, është e nevojshme që njësi ekonomike të mos ketë mundësi realiste përveçse të shlyejë detyrimin e krijuar nga ngjarja. Ky është vetëm rasti:
- (a) Kur shlyerja e detyrimit mund të imponohet me ligj; ose
 - (b) I një detyrimi konstruktiv, ku ngjarja (e cila mund të jetë një veprim i njësisë ekonomike) krijon pritshmëri të vlefshme tek palët e tjera që njësi ekonomike të përmbushë detyrimin.
26. Pasqyrat financiare trajtojnë pozicionin financiar të një njësie ekonomike në fund të periudhës së saj raportuese dhe jo pozicionin e saj të mundshëm në të ardhmen. Prandaj, asnjë provizion nuk njihet për kostot që duhet të shkaktohen për të vazhduar aktivitetet në vijim të një njësie ekonomike në të ardhmen. Detyrimet e vetme të njohura në pasqyrën e pozicionit financiar të një njësie ekonomike janë ato që ekzistojnë në datën e raportimit.
27. Vetëm ato detyrime që krijohen nga ngjarjet e kaluara që ekzistojnë në mënyrë të pavarur nga veprimet e ardhshme të një njësie ekonomike (domethënë kryerja e ardhshme e aktiviteteve të saj) njihen si provizione. Shembuj të detyrimeve të tillë janë penalitetet ose kostot e pastrimit për dëmet e paligjshme mjedisore të vendosura nga legjislati ndaj një njësie të sektorit publik. Të dy këto detyrime do të çonin në një fluks dalës burimesh që përfaqësojnë përfitimet ekonomike ose potencialin e shërbimit në shlyerje, pavarësisht nga veprimet e ardhshme të asaj njësie të sektorit publik. Në mënyrë të ngjashme, një njësi e sektorit publik do të njihte një provizion për kostot e nxjerrjes nga funksionimi

të një instalimi mbrojtës ose të një centrali bërthamor në pronësi të qeverisë, në masën që njësisia e sektorit publik është e obliguar të korrigjojë dëmin e shkaktuar tashmë. SNKSP 17, *Ndërtesa, Makineri, dhe Pajisje*, trajton elementë që përfshijnë kostot e çmontimit dhe restaurimit të vendndodhjes, që përfshihen në koston e një aktivi. Në të kundërt, për shkak të kërkesave ligjore, presionit nga zgjedhësit, ose dëshirës për të demonstruar aftësinë udhëheqëse të komunitetit, një njësi ekonomike mund të ketë ndërmend ose duhet të kryejë shpenzime për të operuar në një mënyrë të veçantë në të ardhmen. Një shembull do të ishte kur një njësi e sektorit publik vendos të vërë kontrolle mbi ndotjen e shkaktuar nga disa prej automjeteve të saj, ose një laborator qeveritar vendos të instalojë sisteme ajrimi për të mbrojtur punonjësit nga tymi i kimikateve të caktuara. Për shkak se njësitë ekonomike mund të shmangin shpenzimet e ardhshme me veprimet e tyre të ardhshme - për shembull, duke ndryshuar metodën e tyre të funksionimit - ato nuk kanë asnjë detyrim aktual për atë shpenzim të ardhshëm, dhe asnjë provizion nuk njihet.

28. Një detyrim përfshin gjithmonë një palë tjetër së cilës i detyrohet shlyerja. Sidoqoftë, nuk është e nevojshme të dihet identiteti i palës së cilës i detyrohet shlyerja - me të vërtetë detyrimi mund të jetë për publikun e gjerë. Për shkak se një detyrim përfshin gjithmonë një angazhim ndaj një pale tjetër, rrjedh se një vendim nga stafi menaxhues, organi drejtues, ose njësisia kontrolluese e një njësie ekonomike nuk krijon një detyrim konstruktiv në datën e raportimit, përveç nëse vendimi është komunikuar para datës së raportimit për ata që preken prej tij në një mënyrë mjaft specifike për të krijuar një pritshmëri të vlefshme tek ata se njësisia ekonomike do të përmbushë përgjegjësitë e saj.
29. Një ngjarje që nuk krijon një detyrim menjëherë mund ta bëjë këtë në një datë të mëvonshme, për shkak të ndryshimeve në ligj ose për shkak se një veprim (për shembull, një deklaratë publike mjaft specifike) nga njësisia ekonomike krijon një detyrim konstruktiv. Për shembull, kur dëmi mjedisor shkaktohet nga një agjenci qeveritare, mund të mos ketë ndonjë detyrim për të korrigjuar pasojat. Sidoqoftë, shkaktimi i dëmit do të bëhet një ngjarje detyruese kur një ligj i ri kërkon që dëmi ekzistues të korrigjohet, ose kur qeveria kontrolluese ose agjencia individuale pranon publikisht përgjegjësinë për korrigjimin në një mënyrë që krijon një detyrim konstruktiv.
30. Aty ku detajet e një ligji të ri të propozuar ende nuk janë finalizuar, një detyrim lind vetëm kur legjislati është e sigurt se do të miratohet siç është hartuar. Për qëllimet e këtij Standardi, një detyrim i tillë trajtohet si një detyrim ligjor. Sidoqoftë, ndryshimet në rrethanat që lidhen me miratimin shpesh e bëjnë të pamundur specifikimin e një ngjarjeje të vetme që do ta bënte miratimin e një ligji praktikisht të sigurt. Në shumë raste, nuk është e mundur të gjykohet nëse një ligj i ri i propozuar është praktikisht i sigurt se do të miratohet siç është hartuar, dhe çdo vendim për ekzistencën e një detyrimi duhet të presë miratimin e ligjit të propozuar.

Flukset e Mundshme të Daljes së Burimeve që Përfaqësojnë Përfitime Ekonomike ose Potencial Shërbimi

31. Që një detyrim të kualifikohet për njohje, duhet të ketë jo vetëm një detyrim aktual, por edhe probabilitetin e një fluksi dalës të burimeve që përfaqësojnë përfitimet ekonomike ose potencialin e shërbimit për të shlyer atë detyrim. Për qëllimet e këtij Standardi, një fluks dalës burimesh ose ngjarje tjetër konsiderohet e mundshme nëse ngjarja ka më shumë gjasa të ndodhë, domethënë, probabiliteti që ngjarja do të ndodhë është më i madh se probabiliteti që nuk do të ndodhë. Aty ku nuk ka gjasa që ekziston një detyrim aktual, një njësi ekonomike paraqet një detyrim të kushtëzuar, përveç nëse mundësia e një fluksi dalës burimesh që përfaqësojnë përfitimet ekonomike ose potencialin e shërbimit është e largët (shih paragrafin 100).
32. Aty ku ka një numër detyrimesh të ngjashme (për shembull, detyrimi i qeverisë për të kompensuar individët që kanë marrë gjak të kontaminuar nga një spital në pronësi të qeverisë), probabiliteti që një fluks dalës do të kërkohe në shlyerje përcaktohet duke marrë parasysh klasën e detyrimeve në tërësi. Edhe pse mundësia e fluksit dalës për ndonjë artikull mund të jetë e vogël, mund të jetë e mundshme që do të nevojiten disa flukse dalëse burimesh për të shlyer klasën e detyrimeve në tërësi. Nëse është kështu, njihet një provizion (nëse plotësohen kriteret e tjera të njohjes).

Vlerësim i Besueshëm i Detyrimit

33. Përdorimi i vlerësimeve/hamendësive është një pjesë esenciale e përgatitjes së pasqyrave financiare dhe nuk përkeqëson besueshmërinë e tyre. Kjo është veçanërisht e vërtetë në rastin e provizioneve, të cilat për nga natyra e tyre janë më të pasigurt se shumica e aktiveve ose detyrimeve të tjera. Me përjashtim të rasteve jashtëzakonisht të rralla, një njësi ekonomike do të jetë në gjendje të përcaktojë një gamë rezultatesh të mundshme, dhe për këtë arsye mund të bëjë një vlerësim të detyrimit që është mjaftueshëm i besueshëm për t'u përdorur në njohjen e një provizionit.
34. Në rastin jashtëzakonisht të rrallë ku nuk mund të bëhet një vlerësim i besueshëm, ekziston një detyrim që nuk mund të njihet. Ky detyrim paraqitet në shënimet shpjeguese si një detyrim i kushtëzuar (shih paragrafin 100).

Detyrimet e Kushtëzuara

35. **Një njësi nuk do të njohë një detyrim të kushtëzuar.**
36. Një detyrim i kushtëzuar paraqitet në shënimet shpjeguese, siç kërkohe nga paragrafi 100, përveç nëse mundësia e një fluksi dalës të burimeve që përfaqësojnë përfitimet ekonomike ose potencialin e shërbimit është e largët apo e vogël.
37. Kur një njësi ekonomike është përgjegjëse bashkërisht dhe individualisht për një

detyrim, pjesa e detyrimit që pritet të përmbushet nga palët e tjera trajtohet si një obligim i kushtëzuar. Për shembull, në rastin e borxhit të marrëveshjes së përbashkët, ajo pjesë e detyrimit që duhet të përmbushet nga pjesëmarrësit e tjerë të marrëveshjes së përbashkët trajtohet si një detyrim i kushtëzuar. Njësia ekonomike njej një provizion për pjesën e detyrimit për të cilën është e mundur një fluks dalës burimesh që përfaqësojnë përfitime ekonomike ose potencial shërbimi, përveç në rrethanat e rralla ku nuk mund të bëhet një vlerësim i besueshëm.

38. Detyrimet e kushtëzuara mund të zhvillohen në një mënyrë që nuk pritej fillimisht. Prandaj, ato vlerësohen vazhdimisht për të përcaktuar nëse një fluks dalës i burimeve që përfaqësojnë përfitimet ekonomike ose potencialin e shërbimit është bërë i mundshëm. Nëse bëhet e mundur që një fluks dalës i përfitimeve të ardhshme ekonomike ose potencialit të shërbimit do të kërkohej për një zë të trajtuar më parë si një detyrim i kushtëzuar, një provizion njihet në pasqyrat financiare të periudhës në të cilën ndodh ndryshimi i probabilitetit (përveç në rrethana jashtëzakonisht të rralla ku nuk mund të bëhet një vlerësim i besueshëm). Për shembull, një njësi e qeverisjes lokale mund të ketë shkelur një ligj mjedisor, por mbetet e paqartë nëse është shkaktuar ndonjë dëm në mjedis. Aty ku, më pas bëhet e qartë se është shkaktuar dëm dhe do të kërkohej korrigjim, njësia ekonomike do të njohë një provizion sepse një fluks dalës i përfitimeve ekonomike tani është i mundshëm.

Aktivët e Kushtëzuara

39. **Një njësi ekonomike nuk do të njohë një aktiv të kushtëzuar.**
40. Aktivët e kushtëzuar zakonisht lindin nga ngjarje të paplanifikuara ose të papritura që (a) nuk janë tërësisht nën kontrollin e njësisë ekonomike dhe (b) krijojnë mundësinë e një fluksi hyrës të përfitimeve ekonomike ose potencialit të shërbimit tek njësia ekonomike. Një shembull është një pretendim që një njësi ekonomike po ndjek përmes proceseve ligjore, ku rezultati është i pasigurt.
41. Aktivët e kushtëzuara nuk njihen në pasqyrat financiare, pasi kjo mund të rezultojë në njohjen e të ardhurave që mund të mos realizohen kurrë. Megjithatë, kur realizimi i të ardhurave është pothuajse i sigurt, atëherë aktivi i lidhur me të nuk është më një aktiv i kushtëzuar dhe njohja e tij është e përshtatshme.
42. Një aktiv i kushtëzuar paraqitet në informacionet shpjeguese, siç kërkohej nga paragrafi 105, ku një fluks hyrës i përfitimeve ekonomike ose potencialit të shërbimit është i mundshëm.
43. Aktivët e kushtëzuara vlerësohen vazhdimisht për t'u siguruar që ndryshime dhe zhvillimet pasqyrohen në mënyrë të përshtatshme në pasqyrat financiare. Nëse është bërë praktikisht e sigurt se do të krijohet një fluks hyrës i përfitimeve ekonomike ose potencialit të shërbimit dhe vlera e aktivit mund të matet me besueshmëri, aktivi dhe të ardhurat e lidhura me të njihen në pasqyrat financiare të periudhës në të cilën ndodh ky ndryshim. Nëse një fluks hyrës i përfitimeve

ekonomike ose potencialit të shërbimit është bërë i mundshëm, një njësi ekonomike paraqet informacione shpjeguese për aktivin e kushtëzuar (shih paragrafin 105).

Matja

Vlerësimi më i Mirë

44. **Shuma e njohur si provizion do të jetë vlerësimi më i mirë i shpenzimit që kërkohet për të shlyer detyrimin aktual në datën e raportimit.**
45. Vlerësimi më i mirë i shpenzimeve që kërkohet për të shlyer detyrimin aktual është shuma që një njësi ekonomike do të paguante në mënyrë të arsyeshme për të shlyer detyrimin në datën e raportimit ose për ta transferuar atë tek një palë e tretë në atë kohë. Shpesh do të jetë e pamundur ose e shtrenjtë të shlyhet ose transferohet një detyrim në datën e raportimit. Megjithatë, vlerësimi i shumës që një njësi ekonomike do të paguante në mënyrë racionale për të shlyer ose transferuar detyrimin jep vlerësimin më të mirë të shpenzimeve të kërkuara për të shlyer detyrimin aktual në datën e raportimit.
46. Vlerësimet e rezultatit dhe efektit financiar përcaktohen nga gjykimi i drejtuesve të njësisë ekonomike, i plotësuar me eksperiencën e transaksioneve të ngjashme dhe, në disa raste, raportet nga ekspertë të pavarur. Evidenca e konsideruar përfshin çdo evidencë shtesë të dhënë nga ngjarjet pas datës së raportimit.

Shembull

Një laborator mjekësor shtetëror ofron skanerë diagnostikues me ultratinguj si për qendrat mjekësore, ashtu edhe për spitalet në pronësi të qeverisë dhe ato private, mbi bazën e rikuperimit të koston së plotë. Pajisjet jepen me një garanci sipas së cilës qendrat mjekësore dhe spitalet mbulohen për koston e riparimit të defekteve që bëhen të dukshme brenda gjashtë muajve të parë pas blerjes. Nëse zbulohen defekte të vogla në të gjitha pajisjet e dhëna, do të rezultojnë kosto e riparimi në shumën 1 milion njësi monetare. Nëse zbulohen defekte të mëdha në të gjitha pajisjet e dhëna, do të rezultojnë kosto e riparimi në shumën 4 milion njësi monetare. Eksperienca e kaluar e laboratorit dhe pritshmëritë e ardhshme tregojnë se, për vitin e ardhshëm, 75% e pajisjeve nuk do të kenë defekte, 20% e pajisjeve do të kenë defekte të vogla dhe 5% të pajisjeve do të kenë defekte të mëdha. Në përputhje me paragrafin 32, laboratori vlerëson mundësinë e një fluksi dalës për detyrimet e garancisë në tërësi.

Vlera e pritshme e koston së riparimeve është:

$$(75\% * zero) + (20\% e 1m) + (5\% e 4m) = 400,000$$

47. Pasiguritë rreth shumës që do të njihet si provizion trajtohen me mjete të ndryshme sipas rrethanave. Aty ku provizioni që po matet përfshin një popullatë të madhe të elementëve përbërës, detyrimi vlerësohet duke peshuar të gjitha rezultatet e mundshme sipas probabiliteteve të tyre. Emri për këtë metodë statistikore të vlerësimit është "vlerë e pritur". Prandaj, provizioni do të jetë i ndryshëm, në varësi të faktit nëse probabiliteti i humbjes së një shume të caktuar është, për shembull, 60% ose 90%. Aty ku ka një interval të vazhdueshëm të rezultateve të mundshme, dhe secila pikë në atë interval është po aq e mundshme sa çdo tjetër, përdoret pika e mesit e intervalit.
48. Aty ku një detyrim i vetëm po matet, rezultati individual më i mundshëm mund të jetë vlerësimi më i mirë i detyrimit. Megjithatë, edhe në një rast të tillë, njësia ekonomike merr në konsideratë rezultate të tjera të mundshme. Aty ku rezultatet e tjera të mundshme janë ose kryesisht më të larta ose kryesisht më të ulëta se rezultati më i mundshëm, vlerësimi më i mirë do të jetë një shumë më e lartë ose më e ulët. Për shembull, nëse një qeveri duhet të korrigjojë një defekt serioz në një anije mbrojtëse që ajo ka ndërtuar për një qeveri tjetër, rezultati individual më i mundshëm mund të jetë që riparimi të ketë sukses në përpjekjen e parë me një kosto prej 100,000 njësi monetare, por një provizion për një shumë më të madhe bëhet nëse ka një shans domethënës që përpjekjet e mëtejshme të jenë të nevojshme.
49. Provizioni matet para tatimit ose ekuivalentëve të tij. Udhëzimet për trajtimin e pasojave tatimore të një provizioni dhe ndryshimet në të, gjenden në SNK 12.

Rreziqet dhe Pasiguritë

50. **Rreziqet dhe pasiguritë që rrethojnë në mënyrë të paevitueshme shumë ngjarje dhe rrethanat do të merren parasysh në arritjen e vlerësimit më të mirë të një provizioni.**
51. Rreziku përshkruan ndryshueshmërinë e rezultatit. Një rregullim rreziku mund të rrisë shumën në të cilën matet një detyrim. Nevojitet kujdes në marrjen e gjykimeve në kushtet e pasigurisë, në mënyrë që të ardhurat ose aktivet të mos mbivlerësohen dhe shpenzimet ose detyrimet të mos nënvlerësohen. Megjithatë, pasiguria nuk justifikon krijimin e provizioneve të tepërta ose një mbivlerësim të qëllimshëm të detyrimeve. Për shembull, nëse kostot e parashikuara të një rezultati veçanërisht të pafavorshëm vlerësohen në një bazë të kujdesshme, atëherë ky rezultat nuk trajtohet qëllimisht si më i mundshëm sesa është realisht. Kujdes nevojitet për të shmangur përsëritjen e rregullimeve për rrezikun dhe pasigurinë duke çuar në mbivlerësimin e një provizioni.
52. Paraqitja e pasigurive që rrethojnë shumën e shpenzimit bëhet sipas paragrafit 98(b).

Vlera Aktuale

53. **Aty ku efekti i vlerës në kohë të parasë është material, shuma e një provizioni do të jetë vlera aktuale e shpenzimeve që pritet të kërkohen për të shlyer detyrimin.**

54. Për shkak të vlerës në kohë të parasë, provizionet në lidhje me flukset dalëse monetare që krijohen menjëherë pas datës së raportimit janë më dëm prurëse sesa ato ku flukset dalëse monetare me të njëjtën sasi krijohen më vonë. Prandaj, provizionet skontohehen, aty ku efekti është material.
- Kur një provizion zbritet për një numër vitesh, vlera aktuale e provizionit do të rritet çdo vit pasi provizioni i afrohet kohës së pritshme të shlyerjes (shih Shembullin Ilustrues).
55. Paragrafi 97(e) i këtij Standardi kërkon dhënien e informacioneve shpjeguese për rritjen, gjatë periudhës, të shumës së zbritur që vjen nga kalimi i kohës.
56. **Norma e zbritjes (ose normat) do të jetë një normë (ose disa norma) para tatimit që pasqyron vlerësimet aktuale të tregut për vlerën në kohë të parasë dhe rreziqet specifike për detyrimin. Norma(t) e skontimit nuk do të pasqyrojnë rreziqet për të cilat vlerësimet e ardhshme të flukseve monetare janë rregulluar.**
57. Në disa juridiksione, tatimet mbi të ardhurat ose ekuivalentët e tatimit mbi të ardhurat vendosen mbi suficitin e një njësie të sektorit publik për periudhën. Aty ku tatime të tilla mbi të ardhurat vendosen mbi njësitë e sektorit publik, norma e zbritjes e zgjedhur duhet të jetë një normë para tatimit.

Ngjarjet e Ardhshme

58. **Ngjarjet e ardhshme që mund të ndikojnë në shumën e kërkuar për të shlyer një detyrim do të pasqyrohen në shumën e një provizioni ku ka evidencë objektive të mjaftueshme që ato do të ndodhin.**
59. Ngjarjet e pritshme në të ardhmen mund të jenë veçanërisht të rëndësishëm në matjen e provizioneve. Për shembull, disa detyrime mund të jenë të lidhura me indeksin për të kompensuar marrësit për efektet e inflacionit ose ndryshimeve të tjera specifike të çmimeve. Nëse ka evidencë të mjaftueshme për normat e mundshme të pritshme të inflacionit, kjo duhet të reflektohet në shumën e provizionit. Një shembull tjetër i ngjarjeve të ardhshme që ndikojnë në shumën e një provizioni është kur një qeveri beson se kostoja e pastrimit të skorjeve, hirit, dhe ndotësve të tjerë në vendin e një gazsjellësi në fund të jetës së tij do të reduktohet nga ndryshimet e ardhshme në teknologji. Në këtë rast, shumat e njohur pasqyrojnë koston që vëzhguesit e kualifikuar teknikisht dhe objektivë në mënyrë të arsyeshme presin të shkaktohet, duke marrë parasysh të gjithë evidencën në dispozicion për teknologjinë që do të jetë e disponueshme në kohën e pastrimit. Kështu, është e përshtatshme të përfshihen, për shembull, uljet e pritshme të koston që shoqërohet me rritjen e përvojës në zbatimin e teknologjisë ekzistuese, ose koston e pritshme të zbatimit të teknologjisë ekzistuese në një operacion më të madh ose më kompleks të pastrimit sesa është kryer më parë. Sidoqoftë, një njësi ekonomike nuk parashikon zhvillimin e një teknologjie krejtësisht të re për pastrimin nëse nuk mbështetet me evidencë të mjaftueshme objektive.

60. Efekti i legjislacionit të ri të mundshëm që mund të ndikojë në shumën e një detyrimi ekzistues të një qeverie ose një njësie individuale të sektorit publik merret në konsideratë në matjen e këtij detyrimi, kur ekziston evidencë e mjaftueshme objektive që legjislacioni është gati i sigurt se do të miratohet. Shumëllojshmëria e rrethanave që lindin në praktikë e bën të pamundur specifikimin e një ngjarjeje të vetme që do të japë evidencë të mjaftueshme, objektive në çdo rast. Kërkohej evidencë për (a) çfarë do të kërkojë legjislacioni, ashtu edhe (b) nëse është gati e sigurt që do të miratohet dhe zbatohet në kohën e duhur. Në shumë raste, evidenca objektive e mjaftueshme nuk do të ekzistojnë derisa të miratohet legjislacioni i ri.

Shitja e Pritshme e Aktiveve

61. **Fitimet nga shitja e pritshme e aktiveve nuk do të merren parasysh në matjen e një provizionit.**
62. Fitimet nga shitja e pritshme e aktiveve nuk merren parasysh në matjen e një provizionit, edhe nëse shitja e pritur është e lidhur ngushtë me ngjarjen që ka shkaktuar provizionin. Në vend të kësaj, një njësi ekonomike njeh fitimet nga shitjet e pritshme të aktiveve në kohën e përcaktuar nga SNKSP që trajton aktivet në fjalë.

Rimbursimet

63. **Kur disa ose të gjitha shpenzimet e kërkuara për të shlyer një provizion pritet të rimbursohen nga një palë tjetër, rimbursimi do të njihet vetëm atëherë kur është praktikisht e sigurt që rimbursimi do të merret nëse njëسيا ekonomike shlyen detyrimin. Rimbursimi do të trajtohet si një aktiv i veçantë. Shuma e njohur për rimbursimin nuk duhet të tejkalojë shumën e provizionit.**
64. **Në pasqyrën e performancës financiare, shpenzimet në lidhje me një provizion mund të paraqiten neto nga shuma e njohur për një rimbursim.**
65. Ndonjëherë, një njësi ekonomike është në gjendje t'i drejtohet një pale tjetër për të paguar një pjesë ose të gjithë shpenzimet e kërkuara për të shlyer një provizion (për shembull, përmes kontratave të siguracionit, klauzolave të dëmshpërblimit, ose garancive të furnizuesve). Pala tjetër ose mund të rimbursojë shumat e paguara nga njëسيا ekonomike, ose të paguajë shumat drejtpërdrejt. Për shembull, një agjenci qeveritare mund të ketë përgjegjësi ligjore ndaj një individi si rezultat i këshillave mashtruese të dhëna nga punonjësit e saj. Sidoqoftë, agjencia mund të jetë në gjendje të rikuperojë një pjesë të shpenzimeve nga siguracioni profesional për dëmshpërblimet.
66. Në shumicën e rasteve, njëسيا ekonomike do të mbetet përgjegjëse për të gjithë shumën në fjalë, kështu që njëسيا ekonomike do të duhet të shlyejë shumën e plotë nëse pala e tretë nuk arrin të paguajë për ndonjë arsye. Në këtë situatë një provizion njihet për shumën e plotë të detyrimit, dhe do të njihet një aktiv i

veçantë për rimbursimin e pritsëm kur është plotësisht e sigurt që rimbursimi do të merret në qoftë se njësia ekonomike shlyen detyrimin.

67. Në disa raste, njësia ekonomike nuk do të jetë përgjegjëse për kostot në fjalë nëse pala e tretë nuk paguan. Në një rast të tillë, njësia ekonomike nuk ka asnjë detyrim për ato kosto, dhe ato nuk përfshihen në provizion.
68. Siç thuhet në paragrafin 37, një detyrim për të cilin një njësi ekonomike është bashkarisht apo individualist përgjegjëse, është një detyrim i kushtëzuar, në masën që pritet që obligimi të shlyhet nga palët e tjera.

Ndryshime në Provizione

69. **Provizionet do të rishikohen në çdo datë raportimi dhe do të rregullohen për të reflektuar vlerësimin aktual më të mirë. Provizioni do të anulohet nëse nuk është më e mundshme që të kërkohet një fluks dalës i burimeve që përfaqësojnë përfitime ekonomike ose potencial shërbimi për të shlyer detyrimin.**
70. Aty ku përdoret skontimi, vlera e mbartur e një provizioni rritet në secilën periudhë për të pasqyruar kohën që ka kaluar. Kjo rritje njihet si shpenzim interesi.

Përdorimi i Provizioneve

71. **Një provizion do të përdoret vetëm për shpenzimet për të cilat provizioni është njohur fillimisht.**
72. Vetëm shpenzimet që lidhen me provizionin fillestar janë vendosur kundrejt tij. Vendosja e shpenzimeve kundrejt një provizioni që fillimisht ishte njohur për një qëllim tjetër do të fshehte ndikimin e dy eventeve të ndryshëm.

Zbatimi i Rregullave të Njohjes dhe Matjes

Deficitet Neto nga Operacione të Ardhshme

73. **Provizionet nuk do të njihen për deficitet neto nga aktivitetet e ardhshme operuese.**
74. Deficitet neto nga aktivitetet e ardhshme operuese nuk plotësojnë përkufizimin e detyrimeve në paragrafin 18 dhe kriteret e përgjithshme të njohjes të përcaktuara për provizionet në paragrafin 22.
75. Një pritje e deficiteve neto nga aktivitetet e ardhshme operuese është një tregues se aktivet e caktuara të përdorura në këto aktivitete mund të jenë zhvlerësuar. Një njësi ekonomike i teston këto aktive për zhvlerësim. Udhëzimet për kontabilizimin e zhvlerësimit gjenden në SNKSP 21, *Zhvlerësimi i Aktiveve që nuk Gjenerojnë Mjete Monetare* ose SNKSP 26, *Zhvlerësimi i Aktiveve që Gjenerojnë Mjete Monetare*, sipas rastit.

Kontrata me Kushte Rënduese (me dëmshpërblim)

76. **Nëse një njësi ekonomike ka një kontratë me kushte rënduese, detyrimi aktual (neto pas rikuperimeve) sipas kontratës do të njihet dhe matet si një provizion.**
77. Paragrafi 76 i këtij Standardi zbatohet vetëm për kontratat që janë me kushte rënduese (me dëmshpërblim).
78. Shumë kontrata që evidentojnë transaksionet e këmbimit (për shembull, disa urdhra blerjeje rutinë) mund të anulohen pa i paguar kompensim palës tjetër, dhe për këtë arsye nuk ka asnjë detyrim. Kontratat e tjera përcaktojnë të drejta dhe detyrime për secilën nga palët kontraktuese. Aty ku ngjarjet e bëjnë një kontratë të jetë me dëmshpërblim, kontrata gjendet brenda fushëveprimit të këtij Standardi dhe ekziston një detyrim që duhet të njihet. Kontratat ekzekutuese që nuk janë me dëmshpërblim dalin jashtë fushëveprimit të këtij Standardi.
79. Ky Standard përcakton një kontratë me dëmshpërblim si një kontratë në të cilën kostot e paevitueshme të përbushjes së detyrimeve sipas kontratës tejkalojnë përfitimet ekonomike ose potencialin e shërbimit që pritet të merren sipas saj, e cila përfshin shumat e rikuperueshme. Prandaj, është detyrimi aktual neto nga shumat e rikuperueshme që njihet si një provizion sipas paragrafit 76. Kostot e pashmangshme sipas një kontrate reflektojnë koston më të vogël neto të daljes nga kontrata, e cila është më e ulëta e koston së përbushjes së saj dhe çdo kompensimi ose penaliteti që vjen nga mospërbushja e saj.
80. Para se të krijohet një provizion i veçantë për një kontratë me dëmshpërblim, një njësi ekonomike njih çdo humbje nga zhvlerësimi që ka ndodhur në aktivet e dedikuara për atë kontratë.

Ristrukturimi

81. Më poshtë janë shembuj të ngjarjeve që mund të bien nën përkufizimin e ristrukturimit:
- (a) Ndërprerja ose shitja e një aktiviteti ose shërbimi;
 - (b) Mbyllja e një dege të zyrave ose ndërprerja e aktiviteteve të një agjencie qeveritare në një vend ose rajon të caktuar, ose zhvendosja e aktiviteteve nga një rajon në tjetrin;
 - (c) Ndryshimet në strukturën e menaxhimit, për shembull, eliminimi i një shtrese të menaxhimit ose shërbimit ekzekutiv; dhe
 - (d) Riorganizimet themelore që kanë një efekt material në natyrën dhe fokusin e operacioneve të njësisë ekonomike.
82. Një provizion për kostot e ristrukturimit njihet vetëm kur plotësohen kriteret e përgjithshme të njohjes për provizionet e përcaktuara në paragrafin 22. Paragrafët 83–96 përcaktojnë se si kriteret e përgjithshme të njohjes zbatohen ndaj ristrukturimeve.

83. **Një detyrim konstruktiv për të ristrukturuar lind vetëm kur një njësi ekonomike:**
- (a) **Ka një plan formal të detajuar për ristrukturimin duke identifikuar të paktën:**
 - (i) **Aktivitetin/njësinë operuese ose pjesën e një aktiviteti/njësie operuese në fjalë;**
 - (ii) **Vendet kryesore të prekura;**
 - (iii) **Vendndodhjen, funksionin, dhe numrin e përafërt të punonjësve që do të kompensohen për ndërprerjen e marrëdhënieve të punës me ta;**
 - (iv) **Shpenzimet që do të ndërmerren; dhe**
 - (v) **Kur plani do të zbatohet; dhe**
 - (b) **Ka ngritur një pritshmëri të vlefshme tek të prekurit se do të kryejë ristrukturimin duke filluar të zbatojë atë plan ose duke njoftuar tiparet kryesore të tij tek ata që ndikohen prej tij.**
84. Brenda sektorit publik, ristrukturimi mund të prekë qeverinë në tërësi, një portofol ose një ministri, ose në nivel agjencie.
85. Evidenca që një qeveri ose një njësi individuale ka filluar të zbatojë një plan ristrukturimi do të jepeshin, për shembull, nga (a) njoftimi publik i cilësive kryesore të planit, (b) shitja ose transferimi i aktiveve, (c) njoftimin për synimin për të anuluar kontratat e qirave, ose (d) krijimin e aranzhimeve alternative për klientët e shërbimeve. Njoftimi publik i një plani të detajuar për ristrukturimin përbën një obligim konstruktiv për të ristrukturuar vetëm nëse është bërë në një mënyrë të tillë dhe në detaje të mjaftueshme (domethënë, duke përcaktuar tiparet kryesore të planit) që krijon pritshmëri të vlefshme në palët e tjera, të tilla si përdoruesit e shërbimit, furnizuesit, dhe punonjësit (ose përfaqësuesit e tyre) që qeveria ose njësi ekonomike do të kryejnë ristrukturimin.
86. Që një plan të jetë i mjaftueshëm për të krijuar një detyrim konstruktiv kur u komunikohet atyre që ndikohen prej tij, zbatimi i tij duhet të planifikohet të fillojë sa më shpejt të jetë e mundur, dhe të përfundojë në një afat kohor që bën pak ose aspak të mundur ndryshimet e rëndësishme në plan. Nëse pritet që do të ketë një vonesë të gjatë para fillimit të ristrukturimit, ose që ristrukturimi do të marrë një kohë të gjatë të paarsyeshme, nuk ka gjasa që plani të ngrejë një pritshmëri të vlefshme nga ana e të tjerëve se qeveria ose njësi individuale është aktualisht e angazhuar për ristrukturim, sepse afati kohor i jep mundësi qeverisë ose njësisë ekonomike të ndryshojë planet e saj.
87. Një vendim nga stafi menaxhues ose organi drejtues për ristrukturimin, i marrë para datës së raportimit, nuk krijon një obligim konstruktiv në datën e raportimit, përveç nëse njësi ekonomike, para datës së raportimit:

- (a) Ka filluar të zbatojë planin e ristrukturimit; ose
- (b) Ka njoftuar tiparet kryesore të planit të ristrukturimit ndaj atyre që ndikohen prej tij në një mënyrë mjaftueshëm specifike për të krijuar një pritshmëri të vlefshme në ta se njësia ekonomike do të kryejë ristrukturimin.

Nëse një njësi ekonomike fillon të zbatojë një plan ristrukturimi, ose njofton tiparet e tij kryesore për ata që ndikohen, vetëm pas datës së raportimit, paraqitja e informacioneve shpjeguese mund të kërkohet sipas SNKSP 14, *Ngjarjet pas Datës së Raportimit*, nëse ristrukturimi është material dhe mos-paraqitja mund të influencojë vendimet ekonomike të përdoruesve të marra bazuar në pasqyrat financiare.

88. Megjithëse një obligim konstruktiv nuk krijohet vetëm nga një vendim i stafit menaxhues ose organit drejtues, një detyrim mund të rezultojë nga ngjarje të tjera të mëparshme së bashku me një vendim të tillë. Për shembull, negociatat me përfaqësuesit e punonjësve për pagesat e ndërprerjes së marrëdhënieve të punës, ose me blerësit për shitjen ose transferimin e një operacioni, mund të jenë konkluduar duke iu nënshtruar vetëm aprovimit të organit drejtues ose bordit. Pasi të jetë marrë ai aprovim dhe t'u komunikohet palëve të tjera, njësia ekonomike ka një detyrim konstruktiv për të ristrukturuar, nëse plotësohen kushtet e paragrafit 83.
89. Në disa vende, (a) autoriteti përfundimtar për marrjen e vendimeve për një njësi të sektorit publik i është dhënë një organi ose bordi drejtues, anëtarësia e të cilit përfshin përfaqësues të interesave të ndryshëm nga ata të menaxhimit (për shembull, punonjësit), ose (b) njoftimi i këtyre përfaqësuesve mund të jenë të nevojshëm para se të merret vendimi i organit ose i bordit drejtues. Për shkak se një vendim nga një organ ose bord drejtues i tillë përfshin komunikimin me këta përfaqësues, ai mund të rezultojë në një detyrim konstruktiv për të ristrukturuar.

Shitja ose Transferimi i Operacioneve

90. **Asnjë detyrim nuk lind si pasojë e shitjes ose transferimit të një operacioni derisa njësia ekonomike të angazhohet për shitjen ose transferimin, domethënë të ketë një marrëveshje detyruese.**
91. Edhe kur një njësi ekonomike ka marrë një vendim për të shitur një operacion dhe e ka shpallur atë vendim publikisht, ajo nuk mund të angazhohet për shitjen derisa një blerës të jetë identifikuar dhe të ketë një marrëveshje shitjeje detyruese. Derisa të ketë një marrëveshje shitjeje detyruese, njësia ekonomike do të jetë në gjendje të ndryshojë mendje dhe me të vërtetë do të duhet të ndërmarrë një veprim tjetër nëse një blerës nuk mund të gjendet me kushte të pranueshme. Kur një shitje është vetëm një pjesë e një ristrukturimi, një detyrim konstruktiv mund të lindë për pjesët e tjera të ristrukturimit para se të ekzistojë një marrëveshje shitjeje detyruese.

92. Ristrukturimi brenda sektorit publik shpesh përfshin transferimin e operacioneve nga një njësi e kontrolluar në një tjetër, dhe mund të përfshijë transferimin e operacioneve pa ose me pagesë nominale. Transferime të tilla shpesh do të ndodhin nën një direktivë të qeverisë, dhe nuk do të përfshijnë marrëveshje detyruese siç përshkruhet në paragrafin 90. Një detyrim ekziston vetëm kur ekziston një marrëveshje detyruese transferimi. Edhe atje ku transferimet e propozuara nuk çojnë në njohjen e një provizionit, transaksioni i planifikuar mund të kërkojë dhënie të informacioneve shpjeguese sipas SNKSP-ve të tjera, siç janë SNKSP 14 dhe SNKSP 20, *Dhënia e Informacioneve për Palët e Lidhura*.

Provizionet e Ristrukturimit

93. **Një provizion ristrukturimi do të përfshijë vetëm shpenzimet direkte që vijnë nga ristrukturimi, të cilat janë dy dhe të dyja janë:**
- (a) **Të detyruara domosdoshmërisht nga ristrukturimi; dhe**
 - (b) **Të pashoqëruara me aktivitetet e vazhdueshme të njësisë.**
94. Një provizion ristrukturimi nuk përfshin kosto të tilla si:
- (a) Ritrajnimi ose zhvendosja e stafit të vazhdueshëm;
 - (b) Marketingu; ose
 - (c) Investimi në sisteme të reja dhe rrjete shpërndarëse.
- Këta shpenzime lidhen me zhvillimin e ardhshëm të një aktiviteti dhe nuk janë detyrime për ristrukturim në datën e raportimit. Shpenzime të tilla njihen në të njëjtën bazë sikur të lindnin në mënyrë të pavarur nga një ristrukturim.
95. Deficitet neto të identifikueshme të ardhshme operative deri në datën e ristrukturimit nuk përfshihen në një provizion, përveç nëse ato lidhen me një kontratë të vështirë, siç përcaktohet në paragrafin 18.
96. Siç kërkohet nga paragrafi 61, fitimet nga shitja e pritshme e aktiveve nuk merren parasysh në matjen e një provizionit ristrukturimi, edhe nëse shitja e aktiveve është parashikuar/përfytyruar si pjesë e ristrukturimit.

Dhënia e Informacioneve Shpjeguese

97. **Për secilën klasë të provizioneve, një njësi ekonomike duhet të paraqesë informacion për:**
- (a) **Vlerën e mbartur në fillim dhe në fund të periudhës;**
 - (b) **Provizionet shtesë të bëra në periudhë, përfshirë rritjen e provizioneve ekzistuese;**
 - (c) **Shumat e përdorura (domethënë të shkaktuara dhe të ngarkuara kundrejt provizionit) gjatë periudhës;**
 - (d) **Shumat e papërdorura të anuluar gjatë periudhës; dhe**

- (e) **Rritjen gjatë periudhës e shumës së skontuar që vjen nga kalimi i kohës dhe efekti i çdo ndryshimi në normën e skontimit.**

Informacioni krahasues nuk kërkohet.

98. **Një njësi ekonomike duhet të paraqesë informacion për sa vijon për secilën klasë të provizionit:**

- (a) **Një përshkrim të shkurtër të natyrës së obligimit dhe kohës së pritshme të çdo fluksi dalës që rezulton nga përfitimet ekonomike ose potenciali i shërbimit;**
- (b) **Një pohim të pasigurive për shumën ose kohën e këtyre flukseve dalës. Aty ku është e nevojshme për të dhënë informacion adekuat, një njësi ekonomike do të paraqesë informacion mbi supozimet kryesore të bëra rreth ngjarjeve të ardhshme, siç adresohen në paragrafin 58; dhe**
- (c) **Shuma e çdo rimbursimi të pritur, duke deklaruar shumën e çdo aktivi që është njohur për atë rimbursim të pritur.**

99. [Fshirë]

100. **Përveç rastit kur mundësia e ndonjë fluksi dalës në shlyerje është e largët ose ka pak mundësi, një njësi ekonomike duhet të paraqesë informacion, për secilën klasë të detyrimit të kushtëzuar në datën e raportimit, një përshkrim të shkurtër të natyrës së detyrimit të kushtëzuar dhe, kur është e praktikueshme të japë:**

- (a) **Një vlerësim të efektit të tij financiar, të matur sipas paragrafëve 44–62;**
- (b) **Një tregues të pasigurive për shumën ose kohën e çdo fluksi dalës; dhe**
- (c) **Mundësinë e çdo rimbursimi.**

101. **Në përcaktimin se cilat provizione ose detyrime të kushtëzuara mund të grupohen për të formuar një klasë, është e nevojshme të merret parasysh nëse natyra e artikujve është mjaftueshëm e ngjashme për një deklaratë të vetme rreth tyre për të përmbushur kërkesat e paragrafëve 98 (a) dhe (b) dhe 100(a) dhe (b). Kështu, mund të jetë e përshtatshme që të trajtohen, si një klasë e vetme provizioni, shumat që lidhen me një lloj detyrimi, por nuk do të ishte e përshtatshme të trajtoheshin, si një klasë e vetme, shumat që lidhen me kostot e restaurimit të mjedisit dhe shumat që i nënshtrohen procedurave ligjore.**

102. **Kur një provizion dhe një detyrim i kushtëzuar lindin nga i njëjti grup rrethanash, një njësi ekonomike bën paraqitjen e informacioneve të kërkuara nga paragrafët 97, 98 dhe 100 në një mënyrë që tregon lidhjen midis provizionit dhe detyrimit të kushtëzuar.**

103. Një njësi ekonomike në rrethana të caktuara mund të përdorë vlerësimin e jashtëm për të matur një provizion. Në raste të tilla, informacioni në lidhje me vlerësimin mund të paraqitet në mënyrë të dobishme.
104. [Fshirë]
105. **Aty ku një fluks hyrës i përfitimeve ekonomike ose potencialit të shërbimit është i mundshëm, një njësi ekonomike duhet të paraqesë një përshkrim të shkurtër të natyrës së aktiveve të kushtëzuara në datën e raportimit dhe, kur është e praktikueshme, një vlerësim të efektit të tyre financiar, të matur duke përdorur parimet e përcaktuara për provizionet në paragrafët 44–62.**
106. Kërkesat për paraqitjen e informacioneve në paragrafin 105 kanë për qëllim të zbatohen vetëm për ata aktive të kushtëzuara kur ekziston një pritshmëri e arsyeshme që përfitimet të kalojnë tek njësia ekonomike. Kjo do të thotë, nuk ka kërkesë për të paraqitur këtë informacion për të gjitha aktivet e kushtëzuara (shih paragrafët 39 deri në 43 për një diskutim të aktiveve të kushtëzuara). Është e rëndësishme që paraqitja e informacioneve për aktivet e kushtëzuara duhet të shmangë dhënie të treguesve keq-informues të mundësisë së hyrjes së të ardhurave. Për shembull, një aktiv i kushtëzuar do të lindte nga një kontratë ku një njësi e sektorit publik lejon një kompani të sektorit privat të gërmojë një nga pronat e saj në këmbim të një honorari bazuar në një çmim të caktuar për ton të nxjerrë, dhe kompania ka filluar gërmimin. Si shtesë ndaj nevojës së paraqitjes së natyrës së marrëveshjes, aktiv i kushtëzuar duhet të matet, ku mund të bëhet një vlerësim i arsyeshëm i sasisë së mineralit që do të nxirret dhe kohës së flukseve hyrëse të pritshme të mjeteve monetare. Nëse nuk do të kishte rezerva të provuara, ose mbizotëronin disa rrethana të tjera që tregonin se nuk do të kishte gjasa që ndonjë mineral të nxirrej prej aty, njësia e sektorit publik nuk do të paraqiste informacionin e kërkuar nga paragrafi 105 pasi nuk ka fluks të mundshëm të përfitimeve.
107. Kërkesat për paraqitje informacionesh në paragrafin 105 përfshijnë aktivet e kushtëzuara si nga transaksionet e këmbimit ashtu edhe nga ata jokëmbyes. Nëse ekziston një aktiv i kushtëzuar në lidhje me të ardhurat nga tatimi, varet nga interpretimi i asaj që përbën një ngjarje të tatueshme. Përcaktimi i ngjarjes së tatueshme për të ardhurat nga taksat dhe implikimet e mundshme të saj për paraqitjen e aktiveve të kushtëzuara që lidhen me të ardhurat nga taksat/tatimet do të trajtohen si pjesë e një projekti të veçantë për të ardhurat jo të këmbimit.
108. **Aty ku ndonjë nga informacionet e kërkuara nga paragrafët 100 dhe 105 nuk paraqitet sepse nuk është praktike për ta bërë këtë, ai fakt do të shtjellohet.**
109. **Në raste jashtëzakonisht të rralla, nga dhënia e një pjese ose i të gjithë informacionit të kërkuar nga paragrafët 97–107 mund të pritët të paragjykohet seriozisht pozicioni i njësisë ekonomike në një mosmarrëveshje me palët e tjera për sa i përket provizionit, detyrimit të**

kushtëzuar, ose aktivitet të kushtëzuar. Në raste të tilla, një njësi ekonomike nuk ka nevojë të paraqesë informacionin, por duhet të paraqesë natyrën e përgjithshme të mosmarrëveshjes, së bashku me faktin se, dhe arsyen pse, informacioni nuk është paraqitur.

Dispozita Kalimtare

110. [Fshirë]

Data Efektive

111. Një njësi ekonomike do të zbatojë këtë Standard për pasqyrat financiare vjetore që mbulojnë periudhat që fillojnë në ose pas 1 janarit, 2004. Zbatimi i mëparshëm inkurajohet. Nëse një njësi ekonomike zbaton këtë Standard për një periudhë që fillon para 1 janarit, 2004, ajo do të paraqesë informacion për këtë fakt.
- 111A. Paragrafi 5 u fshi dhe paragrafët 1 dhe 4 u ndryshuan nga *Përmirësime të SNKSP-ve 2011* botuar në tetor 2011. Një njësi ekonomike do t'i zbatojë ato ndryshime për pasqyrat financiare vjetore që mbulojnë periudhat që fillojnë në ose pas 1 janarit, 2013. Zbatimi i mëparshëm inkurajohet. Nëse një njësi ekonomike zbaton ndryshimin për një periudhë që fillon para 1 janarit, 2013, ajo do të paraqesë informacion për këtë fakt.
- 111B. Paragrafët 110 dhe 112 u ndryshuan me SNKSP 33, *Miratimi për Herë të Parë i Standardeve Ndërkombëtare të Kontabilitetit të Sektorit Publik (SNKSP) sipas të drejtave dhe detyrimeve të konstatuara* botuar në janar 2015. Një njësi ekonomike do të zbatojë ato ndryshime për pasqyrat financiare vjetore që mbulojnë periudhat që fillojnë në ose pas 1 janarit, 2017. Zbatimi i mëparshëm lejohet. Nëse një njësi ekonomike zbaton SNKSP 33 për një periudhë që fillon para 1 janarit, 2017, ndryshimet do të zbatohen gjithashtu për atë periudhë të mëparshme.
- 111C. SNKSP 37, *Marrëveshjet e Përbashkëta*, botuar në janar 2015, ndryshuan paragrafin 37. Një njësi ekonomike do të zbatojë atë ndryshim kur zbaton SNKSP 37.
- 111D. Paragrafi 6 u ndryshua nga *Përmirësime të SNKSP-ve 2015*, botuar në prill 2016. Një njësi ekonomike do të zbatojë atë ndryshim për pasqyrat financiare vjetore që mbulojnë periudhat që fillojnë në ose pas 1 janarit, 2017. Zbatimi i mëparshëm inkurajohet. Nëse një njësi ekonomike zbaton ndryshimin për një periudhë që fillon para 1 janarit, 2017, ajo do të paraqesë informacion shpjegues për këtë fakt.
- 111E. Paragrafët 2 dhe 3 u fshinë nga *Zbatueshmëria e SNKSP-ve*, botuar në prill 2016. Një njësi ekonomike do të zbatojë ato ndryshime për pasqyrat financiare vjetore që mbulojnë periudhat që fillojnë në ose pas 1 janarit, 2018. Zbatimi i mëparshëm inkurajohet. Nëse një njësi ekonomike zbaton

ndryshimet për një periudhë që fillon para 1 janarit, 2018, ajo do të paraqesë informacion për këtë fakt.

- 111F. Paragrafi 14 u ndryshua nga SNKSP 39, *Përfitimet e Punonjësve*, botuar në korrik 2016. Një njësi ekonomike do të zbatojë atë ndryshim për pasqyrat financiare vjetore që mbulojnë periudhat që fillojnë në ose pas 1 janarit, 2018. Zbatimi i mëparshëm inkurajohet. Nëse një njësi ekonomike zbaton ndryshimin për një periudhë që fillon para 1 janarit, 2018, ajo do të paraqesë informacion për atë fakt dhe do të zbatojë SNKSP 39 në të njëjtën kohë.
- 111G. Paragrafi 4A u shtua nga SNKSP 40, *Kombinimet e Sektorit Publik*, botuar në janar 2017. Një njësi ekonomike do të zbatojë këtë ndryshim për pasqyrat financiare vjetore që mbulojnë periudhat që fillojnë në ose pas 1 janarit, 2019. Zbatimi i mëparshëm inkurajohet. Nëse një njësi ekonomike zbaton ndryshimin për një periudhë që fillon para 1 janarit, 2019, ajo do të paraqesë informacion për atë fakt dhe do të zbatojë SNKSP 40 në të njëjtën kohë.
- 111H. Paragrafi 4 u ndryshua nga SNKSP 41, botuar në gusht 2018. Një njësi ekonomike do të zbatojë këtë ndryshim për pasqyrat financiare vjetore që mbulojnë periudhat që fillojnë në ose pas 1 janarit, 2022. Zbatimi i mëparshëm inkurajohet. Nëse një njësi ekonomike zbaton ndryshimin për një periudhë që fillon para 1 janarit, 2022, ajo do të paraqesë informacion për atë fakt dhe zbatojë SNKSP 41 në të njëjtën kohë.
- 111I. Paragrafët 1, 12, 19 dhe 77 u ndryshuan dhe paragrafët 7–11, 99 dhe 104 u fshinë nga SNKSP 42, *Përfitimet Sociale*, botuar në janar 2019. Një njësi ekonomike do të zbatojë këto ndryshime në të njëjtën kohë kur zbaton SNKSP 42.
112. Kur një njësi ekonomike adopton SNKSP-të sipas kontabilitetit të të drejtave dhe detyrimeve të konstatuara siç përcaktohet në SNKSP 33, *Miratimi për Herë të Parë i Standardeve Ndërkombëtare të Kontabilitetit të Sektorit Publik sipas të drejtave dhe detyrimeve të konstatuara (SNKSP-të)* për qëllime të raportimit financiar pas kësaj date efektive, ky Standard zbatohet për pasqyrat financiare vjetore të njësisë që mbulojnë periudhat që fillojnë në ose pas datës së adoptimit të SNKSP-ve.

Provizionet, Detyrimet e Kushtëzuara dhe Aktivet e Kushtëzuara dhe Rimbursimet

Këto Tabela shoqërojnë, por nuk janë pjesë e SNKSP 19.

Provizionet dhe Detyrimet e Kushtëzuara

<p>Kur si rezultat i ngjarjeve të kaluara, mund të ketë një dalje burimesh që përfaqësojnë përfitime ekonomike të ardhshme ose potencial shërbimi për shlyerjen e (a) një detyrimi aktual, ose (b) një detyrimi të mundshëm, ekzistenca e të cilit do të konfirmohet vetëm nga ndodhja ose jo e një ose më shumë ngjarjeve të pasigurta në të ardhmen që nuk janë tërësisht nën kontrollin e njësisë ekonomike.</p>		
<p>Ekziston një detyrim aktual që ndoshta kërkon një dalje burimesh.</p>	<p>Ekziston një detyrim i mundshëm ose një detyrim aktual që mund, por ndoshta nuk do të kërkojë një dalje burimesh.</p>	<p>Ekziston një detyrim i mundshëm ose një detyrim aktual kur mundësia e një daljeje burimesh është e largët.</p>
<p>Njihet një provizion (paragrafi 22).</p>	<p>Asnjë provizion nuk njihet (paragrafi 35).</p>	<p>Asnjë provizion nuk njihet (paragrafi 35).</p>
<p>Kërkohe dhënie informacionesh shpjeguese (paragrafët 97 dhe 98).</p>	<p>Kërkohe dhënie informacionesh shpjeguese për detyrimin e kushtëzuar(paragrafi 100).</p>	<p>Nuk kërkohe dhënie informacioni shpjegues (paragrafi 100).</p>

Një detyrim kushtëzuar lind gjithashtu edhe në rastin jashtëzakonisht të rrallë kur ka një detyrim që nuk mund të njihet sepse nuk mund të matet me besueshmëri. Për detyrimin e kushtëzuar kërkohe dhënie informacioni shpjeguese.

Aktivitet e kushtëzuara

<p>Kur si rezultat i ngjarjeve të së kaluarës, ekziston një aktiv i mundshëm, ekzistenca e të cilit do të konfirmohet vetëm nga ndodhja ose jo e një ose më shumë ngjarjeve të pasigurta të ardhshme që nuk janë tërësisht nën kontrollin e njësisë ekonomike.</p>		
<p>Fluksi i përfitimeve ekonomike ose i potencialit të shërbimit është praktikisht i sigurt.</p>	<p>Fluksi i përfitimeve ekonomike ose i potencialit të shërbimit është i mundshëm, por jo praktikisht i sigurt.</p>	<p>Fluksi i përfitimeve ekonomike ose i potencialit të shërbimit nuk është i mundshëm.</p>
<p>Aktivi nuk është i kushtëzuar (paragrafi 41).</p>	<p>Asnjë aktiv nuk njihet (paragrafi 39).</p>	<p>Asnjë aktiv nuk njihet (paragrafi 39).</p>
	<p>Kërkohej dhënie informacioni shpjegues (paragrafi 105).</p>	<p>Nuk kërkohej dhënie informacioni shpjegues (paragrafi 105).</p>

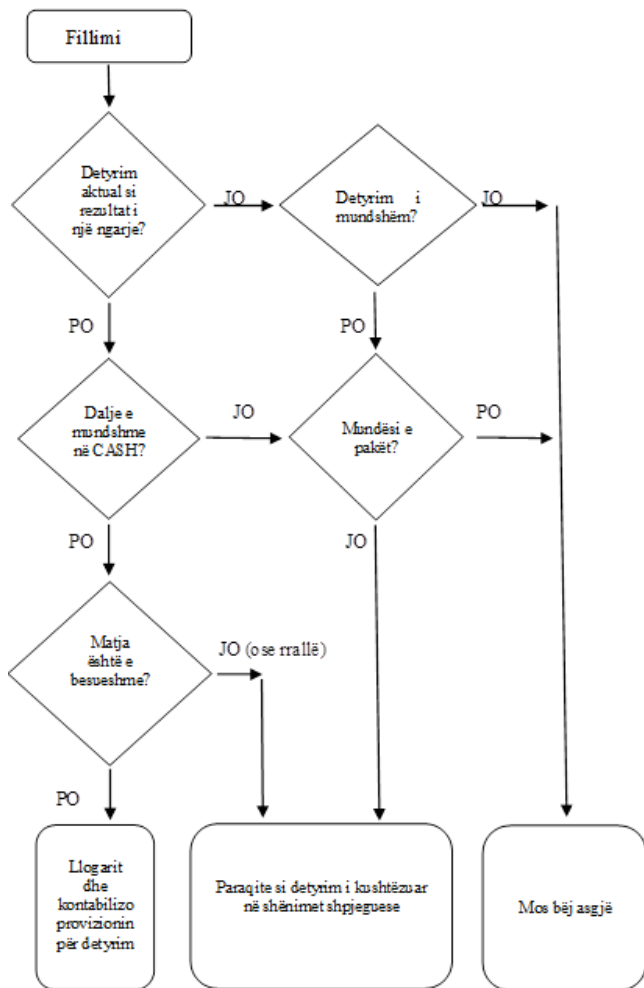
Rimbursimet

<p>Disa ose të gjitha shpenzimet e kërkuara për të shlyer një provizion pritet të rimbursohen nga një palë tjetër.</p>		
<p>Subjekti nuk ka asnjë detyrim për pjesën e shpenzimit që duhet të rimbursohet nga pala tjetër.</p>	<p>Detyrimi për shumën që pritet të rimbursohet i mbetet njësisë ekonomike dhe është praktikisht e sigurt që rimbursimi do të merret nëse njësia ekonomike shlyen provizionin.</p>	<p>Detyrimi për shumën që pritet të rimbursohet i mbetet njësisë ekonomike dhe rimbursimi nuk është praktikisht i sigurt nëse njësia ekonomike e shlyen provizionin.</p>
<p>Njësia ekonomike nuk ka asnjë detyrim për shumën që do të rimbursohet (paragrafi 67).</p>	<p>Rimbursimi njihet si një aktiv i veçantë në pasqyrën e pozicionit financiar dhe mund të kompensohet me shpenzimet në pasqyrën e performancës financiare. Shuma e njohur për rimbursimin e pritshëm nuk e kalon detyrimin (paragrafët 63 dhe 64).</p>	<p>Rimbursimi i pritshëm nuk njihet si aktiv (paragrafi 63).</p>
<p>Nuk kërkohet dhënie informacioni shpjegues.</p>	<p>Rimbursimi trajtohet në shënimet shpjeguese, së bashku me shumën e njohur për rimbursimin (paragrafi 98(c)).</p>	<p>Rimbursimi i pritshëm shtjellohet në shënimet shpjeguese (paragrafi 98(c)).</p>

Pema ilustruese e vendimeve

Kjo pemë e vendimeve shoqëron, por nuk është pjesë e SNKSP 19.

Shënim: Në disa raste, nuk është e qartë nëse ekziston një detyrim aktual. Në këto raste, një ngjarje e kaluar konsiderohet se krijon një detyrim aktual nëse, duke marrë parasysh të gjitha evidencat e disponueshme, ka më shumë gjasa që një detyrim aktual të ekzistojë në datën e raportimit (paragrafi 23 i këtij standardi).



SNKSP 20—DHËNIA E INFORMACIONEVE SHPJEGUESE PËR PALËT E LIDHURA

Shënime të Mirënjohjes

Ky Standard Ndërkombëtar i Kontabilitetit për Sektorin Publik (SNKSP) është hartuar kryesisht nga Standardi Ndërkombëtar i Kontabilitetit (SNK) 24 (i Riformatuar 1994), *Dhënia e Informacioneve Shpjeguese Për Palët e Lidhura*, publikuar nga Bordi i Standardeve Ndërkombëtare të Kontabilitetit (BSNK). Ekstraktet nga SNK 24 riprodhohen në këtë publikim të Bordit të Standardeve Ndërkombëtare të Kontabilitetit të Sektorit Publik (BSNKSP) të Federatës Ndërkombëtare të Kontabilistëve (FNK) me lejen e Fondacionit të Standardeve Ndërkombëtare të Raportimit Financiar (SNRF).

Teksti i aprovuar i Standardeve Ndërkombëtare të Raportimit Financiar (SNRF) është ai i publikuar nga BSNK në gjuhën angleze dhe kopjet mund të merren direkt nga IFRS Foundation, Customer Service, Columbus Building, 7 Westferry Circus, Canary Wharf, London E14 4HD, United Kingdom.

E-mail: publications@ifrs.org

Internet: www.ifrs.org

Të drejtat e autorit për SNRF-të, SNK-të, Draftet e Paraqitura dhe publikime të tjera të BSNK-së i përkasin Fondacionit SNRF.

"SNRF", "SNK", "BSNK", "Fondacioni SNRF", "Standardet Ndërkombëtare të Kontabilitetit" dhe "Standardet Ndërkombëtare të Raportimit Financiar" janë marka tregtare të Fondacionit SNRF dhe nuk duhet të përdoren pa aprovimin e Fondacionit SNRF.

SNKSP 20—DHËNIA E INFORMACIONEVE SHPJEGUESE PËR PALËT E LIDHURA

Historia e SNKSP

Ky version përfshin ndryshimet që rezultojnë nga SNKSP-të e botuara deri në 31 janar, 2019.

SNKSP 20, *Dhënia e Informacioneve Shpjeguese për Palët e Lidhura* u botua në tetor 2002.

Që atëherë, SNKSP 20 është ndryshuar nga SNKSP-të e mëposhtme:

- SNKSP 39, *Përfitimet e Punonjësve* (botuar në korrik 2016)
- *Zbatueshmëria e SNKSP-ve* (botuar në prill 2016)
- *Përmirësime të SNKSP-ve 2015 (lëshuar prill 2016)*
- SNKSP 37, *Marrëveshjet e Përbashkëta* (botuar në janar 2015)
- SNKSP 35, *Pasqyrat Financiare të Konsoliduara* (botuar në janar 2015)
- SNKSP 33, *Miratimi për Herë të Parë i Standardeve Ndërkombëtare të Kontabilitetit të Sektorit Publik (SNKSP) sipas të drejtave dhe detyrimeve të konstatuara* (botuar në janar 2015)
- *Përmirësime të SNKSP-ve* (botuar në nëntor 2010)

Tabela e Paragrafëve të Ndryshuar në SNKSP 20

Paragrafi i Ndikuar	Si u Ndikua	Ndikuar Nga
2	U fshi	Zbatueshmëria e SNKSP-ve Prill 2016
3	U fshi	Zbatueshmëria e SNKSP-ve Prill 2016
4	U Ndryshua	SNKSP 37 Janar 2015
15	U Ndryshua	SNKSP 37 Janar 2015
24	U Ndryshua	SNKSP 35 Janar 2015

INFORMACIONET SHPJEGUESE PËR PALËT E LIDHURA

Paragrafi i Ndikuar	Si u Ndikua	Ndikuar Nga
		Përmirësime të SNKSP-ve Nëntor 2010
27	U Ndryshua	Përmirësime të SNKSP-ve Prill 2016
32	U Ndryshua	Përmirësime të SNKSP-ve Prill 2016
33	U Ndryshua	SNKSP 35 Janar 2015
38	U Ndryshua	SNKSP 39 Korrik 2016
42A	I Ri	SNKSP 33 Janar 2015
42B	I Ri	SNKSP 37 Janar 2015 SNKSP 35 Janar 2015
42C	I Ri	Përmirësime të SNKSP-ve Prill 2016
42D	I Ri	Zbatueshmëria e SNKSP-ve Prill 2016
42E	I Ri	SNKSP 39 Korrik 2016
43	U Ndryshua	SNKSP 33 Janar 2015

**SNKSP 20—DHËNIA E INFORMACIONEVE SHPJEGUESE PËR
PALËT E LIDHURA**

PËRMBAJTJA

	Paragrafi
Objektivi	
Objekti	1–3
Përkufizime	4–17
Anëtar i Afërt i Familjes së Një Individidi	5
Personeli Drejtues Kryesor	6–9
Palët e Lidhura	10–15
Kompensimi i Personelit Drejtues Kryesor	16
Fuqia Votuese	17
Çështja e Palëve të Lidhura.....	18–21
Kompensimi i Personelit Drejtues Kryesor	21
Materialiteti.....	22
Dhënia e Informacioneve Shpjeguese	23–41
Informacionet Shpjeguese për Zotërimin e Kontrollin	25–26
Dhënia e Informacioneve Shpjeguese për Transaksione e Palëve të Lidhura	27–33
Dhënia e Informacioneve Shpjeguese – Personeli Drejtuesit Kryesor.....	34–41
Data Efektive	42–43

Standardi Ndërkombëtar i Kontabilitetit për Sektorin Publik 20, *Dhënia e Informacioneve Shpjeguese Për Palët e Lidhura*, përcaktohet në objektivin dhe paragrafët 1–43. Të gjithë paragrafët kanë autoritet të barabartë. SNKSP 20 duhet të lexohet në kontekstin e objektivit të tij *Parathënies së Standardeve Ndërkombëtare të Kontabilitetit të Sektorit Publik*, dhe *Kuadri Konceptual për Raportimin Financiar me Qëllim të Përgjithshëm nga Njësitë e Sektorit Publik*. SNKSP 3, *Politikat Kontabël, Ndryshimet në Vlerësimet Kontabël dhe Gabimet*, jep një bazë për zgjedhjen dhe zbatimin e politikave kontabël në mungesë të udhëzimeve të qarta.

Objektivi

Objektivi i këtij Standardi është të kërkojë paraqitjen e informacioneve të ekzistencës së marrëdhënieve me palët e lidhura aty ku ekziston kontrolli, dhe paraqitjen e informacioneve për transaksionet midis njësisë ekonomike dhe palëve të lidhura me të në rrethana të caktuara. Ky informacion kërkohet për qëllime të përgjegjshmërisë apo llogaridhënies dhe për të lehtësuar një kuptueshmëri më të mirë të pozicionit dhe performancës financiare të njësisë raportuese. Çështjet kryesore në paraqitjen e informacionit për palët e lidhura janë (a) identifikimi se cilat palë kontrollojnë ose ndikojnë ndjeshëm njësinë raportuese, dhe (b) përcaktimin se çfarë informacioni duhet të paraqitet për transaksionet me ato palë.

Objekti

1. Një njësi ekonomike që përgatit dhe prezanton pasqyrat financiare sipas kontabilitetit të të drejtave dhe detyrimeve të konstatuara do të zbatojë këtë Standard në paraqitjen e informacionit për marrëdhëniet e palëve të lidhura dhe transaksionet e caktuara me palët e lidhura.
2. [Fshirë]
3. [Fshirë]

Përkufizime

4. Termat e mëposhtëm përdoren në këtë Standard me kuptimet e specifikuar:

Anëtarët e afërt të familjes së një individi janë të afërm të ngushtë të individit ose anëtarë të familjes së ngushtë të individit, të cilët mund të pritet të ndikojnë ose të ndikohen nga ai individ në marrëdhëniet e tyre me njësinë.

Personeli Drejtues Kryesor janë:

- (a) Të gjithë drejtuesit ose anëtarët e trupit drejtues të njësisë; dhe
- (b) Persona të tjerë që kanë autoritetin dhe përgjegjësinë për planifikimin, drejtimin, dhe kontrollin e aktiviteteve të njësisë raportuese. Aty ku ata plotësojnë këtë kërkesë, personeli kryesor drejtues përfshin:
 - (i) Aty ku ekziston një anëtar i trupit drejtues të një njësie qeveritare në tërësi që ka autoritetin dhe përgjegjësinë për planifikimin, drejtimin, dhe kontrollin e aktiviteteve të njësisë raportuese, atë anëtar;
 - (ii) Çdo këshilltar kryesor të atij anëtari; dhe
 - (iii) Nëse nuk përfshihet tashmë në (a) grupin e drejtuesve të lartë të njësisë raportuese, përfshirë shefin ekzekutiv ose drejtuesin e përhershëm të njësisë raportuese.

Mbikëqyrja nënkupton mbikëqyrjen e aktiviteteve të një njësie ekonomike, me autoritetin dhe përgjegjësinë për të kontrolluar, ose ushtruar ndikim të rëndësishëm mbi, vendimet financiare dhe operuese të njësisë.

Pala e lidhur nënkupton që palët konsiderohen të lidhura nëse njëra palë ka aftësinë (a) të kontrollojë palën tjetër, ose (b) të ushtrojë ndikim të rëndësishëm mbi palën tjetër në marrjen e vendimeve financiare dhe operacionale, ose nëse njësia e palës së lidhur dhe një njësie ekonomike tjetër i nënshtrohen një kontrolli të përbashkët. Palët e lidhura përfshijnë:

- (a) Njësitë ekonomike që drejtpërdrejt, ose tërthorazi nëpërmjet një ose më shumë ndërmjetësve, kontrollojnë, ose kontrollohen nga, njësia raportuese;
- (b) Shoqëritë bashkëpunuese (shiko SNKSP 36, *Investimet në Pjesëmarrje dhe Sipërmarrje të Përbashkëta*);
- (c) Individët që zotërojnë, drejtpërdrejt ose tërthorazi, një interes në njësinë raportuese që u jep atyre ndikim të rëndësishëm mbi njësinë ekonomike, dhe anëtarët e afërt të familjes së çdo individi të tillë;
- (d) Drejtuesit kryesor, dhe anëtarët e afërt të familjes së drejtuesve kryesor; dhe
- (e) Njësitë ekonomike në të cilat një interes i konsiderueshëm pronësie mbahet, drejtpërdrejt ose tërthorazi, nga çdo person i përshkruar në (c) ose (d), ose mbi të cilin një person i tillë është në gjendje të ushtrojë ndikim të rëndësishëm.

Transaksioni i palëve të lidhura është një transferim i burimeve ose detyrimeve midis palëve të lidhura, pavarësisht nëse një çmim duhet të paguhet. Transaksionet e palëve të lidhura përjashtojnë transaksionet me çdo njësi ekonomike tjetër që është palë e lidhur vetëm për shkak të varësisë së saj ekonomike nga njësia raportuese ose qeveria e së cilës bën pjesë.

Kompensimi i drejtuesve kryesor është çdo shumë ose përfitim që vjen drejtpërdrejt ose tërthorazi tek drejtuesit kryesor nga njësia raportuese për shërbimet e dhëna në kapacitetin e tyre si anëtarë të trupit drejtues, ose ndryshe si punonjës të njësisë raportuese.

Ndikim i konsiderueshëm (për qëllimet e këtij Standardi) është fuqia për të marrë pjesë në vendimet e politikave financiare dhe operacionale të një njësie ekonomike, por jo për të kontrolluar ato politika. Ndikim i konsiderueshëm mund të ushtrohet në disa mënyra, zakonisht nga përfaqësimi në bordin drejtues ose trupin drejtues ekuivalent, por edhe, për shembull, pjesëmarrja në (a) procesin e hartimit të politikave, (b) transaksionet materiale midis njësisë ekonomike brenda një njësie ekonomike, (c) shkëmbimin e personelit drejtues, ose (d) varësinë nga

informacioni teknik. Ndikimi i konsiderueshëm mund të fitohet nga një interes pronësie, statut, ose marrëveshje. Për sa i përket interesit të pronësisë, ndikimi i konsiderueshëm supozohet në përputhje me përkufizimin brenda SNKSP 36.

Termet e përkufizuar në SNKSP-të e tjera përdoren në këtë Standard me të njëjtin kuptim si në ato Standarde, dhe riprodhohen në *Fjalorin e Termave të Përkufizuar të publikuar* veçmas.

Anëtar i Afërt i Familjes së një Individidi

5. Gjikimi do të jetë i nevojshëm për të përcaktuar nëse një individ duhet të identifikohet si anëtar i afërt i familjes së një individidi për qëllimet e zbatimit të këtij Standardi. Në mungesë të informacionit të kundërt, të tillë si një bashkëshort ose një i afërm tjetër i larguar nga individidi, anëtarët e më të afërt të familjes dhe të afërmit e ngushtë të mëposhtëm supozohet se kanë, ose i nënshtrohen, një ndikimi të tillë që të plotësojë përkufizimin e anëtarëve të afërm të familjes së një individidi:
- (a) Bashkëshorti, bashkëjetuesi, fëmija i varur, ose i afërmi që jeton në një shtëpi të përbashkët;
 - (b) Një gjysh, prind, fëmijë i pavarur, nip, vëlla ose motër; dhe
 - (c) Bashkëshorti ose bashkëjetuesi i një fëmije, një vjehri/e, një kunati, ose një kunate.

Personeli Drejtues Kryesor

6. Personeli drejtues kryesor përfshin të gjithë drejtuesit ose anëtarët e trupit drejtues të njësisë raportuese, ku ai trup ka autoritetin dhe përgjegjësinë për planifikimin, drejtimin dhe kontrollin e aktiviteteve të njësisë. Në nivel të qeverisë në tërësi, trupi drejtues mund të përbëhet nga përfaqësues të zgjedhur ose të emëruar (për shembull, një president ose guvernator, ministra, këshilltarë dhe drejtues lokalë anëtarë të këshillit bashkiak ose kandidatët e tyre).
7. Kur një njësi ekonomike i nënshtrohet mbikëqyrjes së një përfaqësuesi të zgjedhur ose të emëruar të trupit drejtues të qeverisë së cilës i përket njësia, ai person përfshihet në personelin drejtues kryesor, nëse funksioni i mbikëqyrjes përfshin autoritetin dhe përgjegjësinë për planifikimin, drejtimin, dhe kontrollimin e aktiviteteve të njësisë ekonomike. Në shumë juridiksione, këshilltarët kryesorë të atij personi mund të mos kenë autoritet të mjaftueshëm, ligjor ose tjetër, për të përmbushur përkufizimin e drejtuesve kryesor. Në juridiksione të tjera, këshilltarët kryesorë të atij personi mund të konsiderohen si personel menaxhues kryesor, sepse ata kanë një marrëdhënie pune të veçantë me një individ që ka kontrollin mbi një njësi. Prandaj ata kanë të drejtë qasje në informacion të privilegjuar, dhe gjithashtu mund të jenë në gjendje të ushtrojnë kontroll ose ndikim të rëndësishëm mbi një njësi ekonomike. Kërket gjykim

në vlerësimin nëse një individ është një këshilltar kryesor, dhe nëse ai këshilltar plotëson përkufizimin e drejtuesve kryesor, apo është një palë e lidhur.

8. Trupi drejtues, së bashku me shefin ekzekutiv dhe grupin e menaxherëve të lartë, kanë autoritetin dhe përgjegjësinë për të planifikuar dhe kontrolluar aktivitetet e njësisë, për të menaxhuar burimet e njësisë dhe për arritjen e përgjithshme të objektivave të njësisë. Prandaj, drejtuesit kryesor do të përfshijë shefin ekzekutiv dhe grupin e menaxherëve të lartë të njësisë raportuese. Në disa juridiksione, nëpunësit civilë nuk do të kenë autoritet dhe përgjegjësi të mjaftueshme për t'u kualifikuar si personel drejtues kryesor (siç përcaktohet nga ky Standard) i njësisë raportuese të qeverisë në tërësi. Në këto raste, drejtuesit kryesor do të përbëhet vetëm nga ata anëtarë të zgjedhur të trupit drejtues që kanë përgjegjësinë më të madhe për qeverinë; shpesh këta persona referohen si Ministra të Kabinetit.
9. Grupi i menaxherëve të lartë të një njësie ekonomike mund të përfshijë individë nga njësia kontrolluese dhe njësitë e tjera që përbëjnë kolektivisht njësinë ekonomike.

Palët e Lidhura

10. Duke marrë parasysh secilën marrëdhënie të mundshme të palëve të lidhura, vëmendja i drejtohet thelbit/substancës së marrëdhënies, dhe jo thjesht formës ligjore.
11. Aty ku dy njësi ekonomike kanë një anëtar të drejtuesve kryesor të përbashkët, është e nevojshme të konsiderohet mundësia, dhe të vlerësohen gjasat që ky person të jetë në gjendje të ndikojë në politikat e të dy njësive në marrëdhëniet e tyre të ndërsjellta. Sidoqoftë, fakti i thjeshtë se ka një anëtar të drejtuesve kryesor të përbashkët nuk krijon domosdoshmërisht një marrëdhënie të palëve të lidhura.
12. Në kontekstin e këtij Standardi, nuk konsiderohen si palë të lidhura sa më poshtë:
 - (a) (i) Ata që ofrojnë financime gjatë veprimtarisë së tyre në këtë drejtim; dhe
 - (ii) Sindikatat apo unionet e tregtisë;
gjatë marrëdhënieve të tyre normale me një njësi ekonomike vetëm në bazë të atyre marrëdhënieve (edhe pse ato mund të kufizojnë lirinë e veprimit të një njësie ekonomike ose të marrin pjesë në procesin e vendimmarrjes së saj); dhe
 - (b) Një njësi ekonomike me të cilën marrëdhënia është ajo e një agjencie të vetme.
13. Marrëdhëniet me palët e lidhura mund të lindin kur një individ është ose anëtar i organit drejtues ose është i përfshirë në vendimet financiare dhe operuese të njësisë raportuese. Marrëdhëniet me palët e lidhura mund të lindin edhe përmes

marrëdhënieve të jashtme operuese midis njësisë raportuese dhe palës së lidhur. Marrëdhënie të tilla shpesh do të përfshijnë një shkallë të varësisë ekonomike.

14. Varësia ekonomike, kur një njësi ekonomike është e varur nga një tjetër, pasi mbështetet në këtë të fundit për një vëllim të konsiderueshëm të financimit ose shitjes së të mirave dhe shërbimeve të saj, nuk ka gjasa në vetvete të çojë në kontroll ose ndikim të rëndësishëm dhe prandaj nuk ka gjasa që të krijojë një marrëdhënie me palët e lidhura. Si i tillë, një klient, furnizues, franshizor, shpërndarës, ose agjent i vetëm i përgjithshëm me të cilët një njësi e sektorit publik kryen një sasi të konsiderueshme biznesi nuk do të jetë palë e lidhur thjesht për shkak të varësisë ekonomike që rezulton. Sidoqoftë, varësia ekonomike, së bashku me faktorët e tjerë, mund të shkaktojë ndikim të rëndësishëm, dhe për këtë arsye një marrëdhënie të palëve të lidhura. Kërkohej gjykim në vlerësimin e ndikimit të varësisë ekonomike në një marrëdhënie. Aty ku njësi raportuese është e varur ekonomikisht nga një njësi tjetër, njësi raportuese inkurajohet të paraqesë ekzistencën e asaj varësie.
15. Përkufizimi i palës së lidhur përfshin njësitë ekonomike në pronësi të drejtuesve kryesor, anëtarëve të familjes së ngushtë të individëve të tillë ose aksionarëve kryesorë (ose ekuivalent kur njësi ekonomike nuk ka një strukturë formale të kapitalit) të njësisë raportuese. Përkufizimi i palës së lidhur përfshin gjithashtu rrethanat në të cilat njëra palë ka aftësinë për të ushtruar ndikim të rëndësishëm mbi palën tjetër. Në sektorin publik, një individ ose njësi ekonomike mund t'i jepet përgjegjësi mbikëqyrëse për një njësi raportuese, e cila u jep atyre ndikim të rëndësishëm, por jo kontroll, mbi vendimet financiare dhe operuese të njësisë raportuese. Për qëllimet e këtij Standardi, ndikimi i rëndësishëm përcaktohet për të përfshirë sipërmarrjet e përbashkëta.

Kompensimi i Personelit Drejtues Kryesor

16. Kompensimi i drejtuesve kryesor përfshin shpërblimin e marrë nga individët nga njësi raportuese për shërbimet e dhëna për njësinë raportuese në kapacitetin e tyre si anëtarë të trupit drejtues ose punonjës. Përfitimet e marra drejtpërdrejt ose tërthorazi nga njësi ekonomike për shërbime në çfarëdo kapaciteti, të ndryshme nga si punonjës ose anëtar i trupit drejtues, nuk plotësojnë përkufizimin e shpërblimit të drejtuesve kryesor në këtë Standard. Megjithatë, paragrafi 34 kërkon paraqitjen e informacioneve për disa nga këto përfitime të tjera. Kompensimi i drejtuesve kryesor përjashton çdo shumë të dhënë vetëm si një rimbursim për shpenzimet e kryera nga ata individë në dobi të njësisë raportuese, siç është rimbursimi i kostove të akomodimit të shoqëruara me udhëtimet e lidhura me punën.

Fuqia Votuese

17. Përkufizimi i palës së lidhur do të përfshijë çdo individ që zotëron, drejtpërdrejt ose tërthorazi, një interes në fuqinë votuese të njësisë raportuese që u jep atyre ndikim të rëndësishëm mbi njësinë. Mbajtja e një interesi në fuqinë votuese

brenda një njësie ekonomike mund të lindë kur një njësi e sektorit publik ka një strukturë korporative, dhe një ministër ose agjenci qeveritare mban aksione në njësi.

Çështja e Palëve të Lidhura

18. Marrëdhëniet me palët e lidhura ekzistojnë në të gjithë sektorin publik, sepse:
- (a) Njësitë administrative i nënshtrohen drejtimit të përgjithshëm të qeverisë ekzekutive dhe, përfundimisht, Parlamentit ose trupit të ngjashëm të zyrtarëve të zgjedhur ose të emëruar, dhe veprojnë së bashku për të arritur politikat e qeverisë;
 - (b) Departamentet dhe agjencitë qeveritare shpesh kryejnë aktivitete të nevojshme për arritjen e komponentëve të ndryshëm të përgjegjësive dhe objektivave të tyre përmes njërive të kontrolluara të veçanta, dhe përmes njërive mbi të cilat ata kanë ndikim të rëndësishëm; dhe
 - (c) Ministrat ose anëtarët e tjerë të zgjedhur ose të emëruar të qeverisë dhe grupit të menaxherëve të lartë mund të ushtrojnë ndikim të rëndësishëm në operacionet e një departamenti ose agjencie.
19. Dhënia e informacioneve shpjeguese për marrëdhënie të caktuara të palëve të lidhura dhe për transaksionet e palëve të lidhura si dhe natyrën e këtyre transaksioneve është e nevojshme për qëllime të përgjegjshmërisë dhe u mundëson përdoruesve të kuptojnë më mirë pasqyrat financiare të njësisë raportuese sepse:
- (a) Marrëdhëniet me palët e lidhura mund të ndikojnë në mënyrën në të cilën një njësi ekonomike operon me njësitë e tjera në arritjen e objektivave të saj individualë, dhe mënyrën në të cilën ajo bashkëpunon me njësitë e tjera në arritjen e objektivave të përbashkëta ose kolektive;
 - (b) Marrëdhëniet me palët e lidhura mund të ekspozojnë një njësi ekonomike ndaj rreziqeve, ose të ofrojnë mundësi që nuk do të kishin ekzistuar në mungesë të marrëdhënies; dhe
 - (c) Palët e lidhura mund të hyjnë në transaksione në të cilat palët e palidhura nuk do të hynin, ose mund të bien dakord për transaksione me kritere dhe kushte të ndryshme nga ato që normalisht do të ishin në dispozicion të palëve të palidhura. Kjo ndodh shpesh në departamentet dhe agjencitë qeveritare, ku të mirat dhe shërbimet transferohen midis departamenteve me më pak se rikuperimin e kostos së plotë, si pjesë e procedurave normale të funksionimit në përputhje me arritjen e objektivave të njësisë raportuese dhe qeverisë. Qeveritë dhe njësitë individuale të sektorit publik pritet të përdorin burimet në mënyrë efikase, efektive, dhe në mënyrën e synuar, dhe të menaxhojnë paratë publike në nivelet më të larta të integritetit. Ekzistenca e marrëdhënieve të palëve të lidhura nënkupton që njëra palë mund të kontrollojë ose ndikojë ndjeshëm në aktivitetet e një

pale tjetër. Kjo jep mundësinë që transaksionet të ndodhin në një bazë që mund t'i japë avantazh njëres palë në mënyrë të papërshtatshme në dëm të një tjetre.

20. Paraqitja e llojeve të caktuara të transaksioneve të palëve të lidhura që ndodhin, dhe kriteret dhe kushtet në të cilat ato janë kryer, i lejon përdoruesit të vlerësojnë ndikimin e atyre transaksioneve në pozicionin dhe performancën financiare të një njësie ekonomike, dhe aftësinë e saj për të dhënë shërbime të dakordësuara. Kjo paraqitje siguron gjithashtu që njësia ekonomike është transparente për marrëdhëniet e saj me palët e lidhura.

Kompensimi i Personelit Drejtues Kryesor

21. Personeli drejtues kryesor mban pozicione përgjegjësie brenda një njësie. Ata janë përgjegjës për drejtimin strategjik dhe menaxhimin operacional të një njësie dhe u besohet një autoritet i rëndësishëm. Pagat e tyre shpesh përcaktohen nga statuti, ose një gjykatë e pavarur ose një organ tjetër i pavarur nga njësia raportuese. Sidoqoftë, përgjegjësitë e tyre mund t'iu mundësojnë atyre të ndikojnë në përfitimet e zyrës që vijnë tek ata ose palët e tyre të lidhura. Ky Standard kërkon dhënien e informacioneve shpjegues të caktuara për (a) shpërblimin e drejtuesve kryesor dhe anëtarëve të afërt të familjes së drejtuesve kryesor gjatë periudhës raportuese, (b) kreditë që u jepen atyre, dhe (c) pagesa që është bërë në favor të tyre për shërbimet që i japin njësisë ekonomike të ndryshme nga ato si anëtarë të trupit drejtues ose si punonjës. Dhënia e informacioneve shpjeguese të kërkuara nga ky Standard do të sigurojë zbatimin e niveleve minimale të përshtatshme të transparencës për shpërblimin e drejtuesve kryesor dhe anëtarëve të afërt të familjes së drejtuesve kryesor.

Materialiteti

22. SNKSP 1 kërkon dhënien e informacioneve për zëra të veçantë materialë. Materialiteti i një artikulli përcaktohet duke iu referuar natyrës ose madhësisë së atij artikulli. Kur vlerësoni materialitetin e transaksioneve të palëve të lidhura, natyra e marrëdhënies midis njësisë raportuese dhe palës së lidhur, dhe natyra e transaksionit, mund të nënkuptojë që një transaksion është material pavarësisht nga madhësia e tij.

Dhënia e Informacioneve Shpjeguese

23. Në shumë vende, ligjet dhe rregullat e tjera në fuqi për raportimin financiar kërkojnë që pasqyrat financiare të njësisve të sektorit privat dhe njësisve komerciale të sektorit publik të paraqesin informacion për kategori të caktuara të palëve të lidhura dhe transaksionet e palëve të lidhura. Në veçanti, vëmendja përqendrohet në transaksionet e njësisë me drejtuesit ose anëtarët e trupit drejtues të saj dhe me grupin e saj të menaxherëve të lartë, veçanërisht shpërblimet dhe huatë e tyre. Kjo është (a) për shkak të përgjegjësisë në mirëbesim të drejtuesve, anëtarëve të trupit drejtues, dhe grupit e menaxherëve

të lartë, dhe (b) sepse ata kanë kompetenca të gjera mbi përdorimin e burimeve të njësishë. Në disa juridiksione, kërkesa të ngjashme përfshihen në statutet dhe rregulloret e zbatueshme për njësitë e sektorit publik.

24. Disa SNKSP kërkojnë gjithashtu dhënien e informacioneve shpjeguese për transaksione me palët e lidhura. Për shembull, SNKSP 1 kërkon dhënien e informacioneve të shumave të pagueshme dhe të arkëtueshme nga njësitë kontrolluese, njësitë ekonomike të kontrolluara, shoqëritë, dhe palët e tjera të lidhura. SNKSP 38, *Paraqitja e Interesave në Njësitë e Tjera* kërkon nga një njësi ekonomike të paraqesë informacion që u mundëson përdoruesve të pasqyrave të saj të konsoliduara financiare të kuptojnë përbërjen e njësishë ekonomike dhe informacionin për secilën marrëveshje të përbashkët dhe shoqëri që është material për njësinë raportuese.

Dhënia e Informacioneve Shpjeguese për Zotërimin e Kontrollit

25. **Marrëdhëniet me palët e lidhura ku ekziston kontrolli i njëres mbi tjetrën do të shtjellohen, pavarësisht nëse ka pasur transaksione midis palëve të lidhura.**
26. Në mënyrë që një lexues i pasqyrave financiare të krijojë një pamje për efektet e marrëdhënieve me palët e lidhura në një njësi raportuese, është e përshtatshme të trajtohen marrëdhëniet me palët e lidhura aty ku ekziston kontrolli, pavarësisht nëse ka pasur transaksione midis palëve të lidhura. Kjo do të përfshijë paraqitjen e emrave të çdo njësie të kontrolluar, emrin e njësishë më të ngushtë kontrolluese dhe emrin e njësishë kontrolluese përfundimtare, nëse ka.

Dhënia e Informacioneve Shpjeguese për Transaksionet me Palët e Lidhura

27. **Në lidhje me transaksionet midis palëve të lidhura, të ndryshme nga transaksionet që do të ndodhnin brenda një marrëdhënieje normale furnizuesi ose klienti me kritere dhe kushte jo më shumë ose më pak të favorshme se ato që është e arsyeshme të priteshin që njësia ekonomike do të kishte përdorur nëse kishte të bënte me atë individ ose njësi ekonomike në mënyrë të pa influencuar në të njëjtat rrethana, njësia raportuese do të të japë informacion për:**
- (a) Natyrën e marrëdhënieve të palëve të lidhura;
 - (b) Llojet e transaksioneve që kanë ndodhur; dhe
 - (c) Elementet e transaksioneve të nevojshme për të qartësuar rëndësinë e këtyre transaksioneve në operacionet e saj dhe të mjaftueshme për të mundësuar që pasqyrat financiare të paraqesin informacion relevant dhe besnikërisht përfaqësues për qëllimet e vendimmarrjes dhe përgjegjshmërisë apo llogaridhënies.
28. Më poshtë janë shembuj të situatave kur transaksionet e palëve të lidhura mund të kërkojnë dhënien e informacioneve shpjeguese nga një njësi raportuese:

- (a) Ofrimi i shërbimeve;
- (b) Blerjet ose transferimet/shitjet e mallrave (të përfunduara ose të papërfunduara);
- (c) Blerjet ose transferimet/shitjet e pronës dhe aktiveve të tjera;
- (d) Shërbimet e agjencisë;
- (e) Marrëveshjet e qirave;
- (f) Transferimi i kërkimit/hulumtimit dhe zhvillimit;
- (g) Dhënien ose monitorimin e liçencave;
- (h) Financimet (përfshirë huatë, kontributet kapitale, grantet në para ose jo në para, dhe mbështetje të tjera financiare, përfshirë aranzhimet e ndarjes së kostos); dhe
- (i) Ofrimi i garancisë dhe kolateralit.

29. Njësitë e sektorit publik bëjnë transaksione të shumta me njëra-tjetrën në baza ditore. Këto transaksione mund të ndodhin me kosto, më pak se kostoja, ose pa pagesë. Për shembull, një departament qeveritar i shërbimeve administrative mund të japë akomodim zyre falas për departamentet e tjera, ose një njësi e sektorit publik mund të veprojë si agjent blerës për njësitë e tjera të sektorit publik. Në disa modele qeverisjeje, mund të ketë kapacitet për rikuperim të më shumë se koston së plotë e dhënies së shërbimeve. Departamentet janë palë të lidhura sepse ato i nënshtrohen një kontrolli të përbashkët, dhe këto transaksione plotësojnë përkufizimin e transaksioneve të palëve të lidhura. Sidoqoftë, dhënia e informacioneve për transaksionet midis këtyre njësisve nuk kërkohet kur transaksionet (a) janë të njëjta me marrëdhëniet normale të funksionimit midis njësisve ekonomike dhe (b) ndërmerren me kritere dhe kushte që janë normale për transaksione të tilla në këto rrethana. Përrjashtimi i këtyre transaksioneve të palëve të lidhura nga kërkesat për paraqitjen e informacioneve të paragrafit 27 reflekton se njësitë e sektorit publik veprojnë së bashku për të arritur objektivat e përbashkëta dhe pranon se mekanizma të ndryshëm mund të adoptohen për dhënien e shërbimeve nga njësitë e sektorit publik në juridiksione të ndryshme. Ky Standard kërkon dhënie e informacioneve shpjeguese për transaksionet e palëve të lidhura vetëm kur ato transaksione ndodhin jo në përputhje me parametrat e funksionimit të vendosur në atë juridiksion.

30. Informacioni për transaksionet e palëve të lidhura që do të duhej të paraqitej për të përmbushur objektivat e raportimit financiar me qëllime të përgjithshme, normalisht do të përfshinte:

- (a) Një përshkrim të natyrës së marrëdhënies me palët e lidhura të përfshira në këto transaksione, për shembull, nëse marrëdhënia ishte ajo e një njësie kontrolluese, një njësie të kontrolluar, një njësie nën kontroll të përbashkët, ose drejtuesit kryesor;

- (b) Një përshkrim të transaksioneve të palëve të lidhura brenda secilës klasë të gjerë të transaksioneve dhe një tregues të vëllimit të klasave, ose si një shumë monetare specifike ose si një proporcion i asaj klase transaksionesh dhe/ose balancash;
 - (c) Një përmbledhje e kriterëve dhe kushteve të gjera të transaksioneve me palët e lidhura, përfshirë paraqitjen se si ndryshojnë këto kriterë dhe kushte nga ato që zakonisht shoqërohen me transaksione të ngjashme me palët e palidhura; dhe
 - (d) Shumat e tepcave të mbetura ose raportet e duhura të zërave përkatës.
31. Paragrafi 34 i këtij Standardi kërkon dhënie informacionesh shtesë për transaksionet e caktuara midis një njësie dhe drejtuesve kryesor dhe/ose anëtarëve të afërt të familjes së drejtuesve kryesor.
32. **Elementët me një natyrë të ngjashme mund të paraqiten të grupuar, me përjashtim të rasteve kur paraqitja e veçantë është e nevojshme për të dhënë informacionin e duhur dhe përfaqësues e të besueshëm për qëllimet e vendimmarrjes dhe përgjegjshmërisë apo llogaridhënies.**
33. Dhënia e informacionit për transaksionet e palëve të lidhura midis anëtarëve të një njësie ekonomike është e panevojshme në pasqyrat financiare të konsoliduara, sepse pasqyrat financiare të konsoliduara prezantojnë informacion për njësinë kontrolluese dhe njësitë e kontrolluara si një njësi e vetme raportuese. Transaksionet e palëve të lidhura që ndodhin midis njësie brenda një njësie ekonomike, përveç atyre midis një njësie investuese dhe njësie të kontrolluara të saj të matura me vlerën e drejtë përmes suficitit ose deficitit, eliminohen me konsolidimin në përputhje me SNKSP 35, *Pasqyrat Financiare të Konsoliduara*. Transaksionet me njësitë e shoqëruara të kontabilizuara sipas metodës së kapitalit nuk eliminohen, dhe për këtë arsye kërkojnë paraqitje informacionesh të veçanta si transaksione të palëve të lidhura.

Dhënia e Informacioneve Shpjeguese – Personeli Drejtues Kryesor

34. **Një njësi duhet të japë informacione shpjeguese për:**
- (a) **Totalin e shpërblimit të drejtuesve kryesor dhe numrin e individëve, përcaktuar në baza ekuivalente me kohë të plotë, që marrin shpërblim brenda kësaj kategorie, duke treguar veç klasat kryesore të drejtuesve kryesor dhe duke përfshirë një përshkrim të secilës klasë;**
 - (b) **Shumën totale e të gjitha shpërblimeve dhe kompensimeve të tjera të dhëna ndaj drejtuesve kryesor dhe anëtarëve të afërt të familjes së drejtuesve kryesor, nga njësia raportuese gjatë periudhës raportuese, duke treguar veç shumat totale të dhëna për:**
 - (i) **Personelin drejtues kryesor; dhe**
 - (ii) **Anëtarët e afërm të familjes së drejtuesve kryesor; dhe**

- (c) **Në lidhje me kreditë që nuk janë të disponueshme gjerësisht për personat që nuk janë personel drejtues kryesor dhe kredi disponueshmëria e të cilave nuk dihet gjerësisht nga anëtarët e publikut, për secilin anëtar individual të drejtuesve kryesor dhe secilin anëtar të afërt të familjes së drejtuesve kryesor të japë:**
- (i) **Shumën e kredive të dhëna gjatë periudhës dhe kriteret dhe kushtet e saj;**
 - (ii) **Shumën e kredive të ripaguara gjatë periudhës;**
 - (iii) **Shuma e balancës përfundimtare të të gjitha kredive dhe llogarive të arkëtueshme; dhe**
 - (iv) **Aty ku individ i nuk është drejtues ose anëtar i trupit drejtues ose grupit të menaxherëve të lartë të njësisë, të shtjellojë marrëdhënien e individit me këtë trup ose grup.**

35. Paragrafi 27 i këtij Standardi kërkon dhënien e informacioneve për transaksionet e palëve të lidhura që kanë ndodhur të ndryshme nga ato të pa influencuara në përputhje me kushtet e funksionimit të përcaktuara për njësinë. Ky Standard kërkon gjithashtu paraqitjen e informacioneve për transaksionet e caktuara me personelin drejtues kryesor të identifikuar në paragrafin 34, pavarësisht nëse ato kanë ndodhur apo jo si të pa influencuara në përputhje me kushtet e funksionimit që zbatohen në lidhje me njësinë.
36. Personat që janë personel drejtues kryesor mund të punësohen me kohë të plotë ose të pjesshme. Numri i individëve të paraqitur si përfitues të shpërblimit në përputhje me paragrafin 34 (a) duhet të vlerësohet në bazë të kriterit të kohës së plotë. Njësitë ekonomike do të japin informacione shpjeguese të veçanta për klasat kryesore të drejtuesve kryesor që ata kanë. Për shembull, kur një njësi ekonomike ka një bord drejtues që është i ndarë nga grupi i menaxherëve të lartë, paraqitja e informacioneve rreth shpërblimit të dy grupeve do të bëhet veç e veç. Kur një individ është anëtar i organit drejtues dhe i grupit të menaxherëve të lartë, ai individ do të përfshihet vetëm në një nga ato grupe për qëllimet e këtij Standardi. Kategoritë e drejtuesve kryesor të identifikuar në përkufizimin e drejtuesve kryesor japin një udhëzues për identifikimin e klasave të drejtuesve kryesor.
37. Shpërblimi i drejtuesve kryesor mund të përfshijë një llojshmëri përfitimesh direkte dhe indirekte. Aty ku kostoja e këtyre përfitimeve është e përcaktueshme, ajo kosto do të përfshihet në shpërblimin e përgjithshëm të paraqitur. Aty ku kostoja e këtyre përfitimeve nuk është e përcaktueshme, një vlerësim më i mirë i koston për njësinë ose njësitë raportuese do të bëhet dhe do të përfshihet në shpërblimin e përgjithshëm të paraqitur.
38. Kërkesat për matjen e përfitimeve të punonjësve gjenden në SNKSP 39, *Përfitimet e Punonjësve*. Kur shpërblimi jomonetar që mund të matet në mënyrë të besueshme është përfshirë në shumën e përgjithshme të shpërblimit të

drejtuesve kryesor të paraqitur për periudhën, paraqitja do të bëhet gjithashtu në shënimet e pasqyrave financiare të bazës së matjes së shpërblimit jomonetar.

39. Ky Standard kërkon paraqitjen e informacionit të caktuar për kriteret dhe kushtet e kredive të dhëna për personelin drejtues kryesor dhe anëtarët e afërt të familjes së drejtuesve kryesor, ku këto kredi:

(a) Nuk janë gjerësisht të disponueshme për personat jashtë grupit të menaxhimit kryesor; dhe

(b) Mund të jetë gjerësisht i disponueshëm jashtë grupit kryesor të menaxhimit, por disponueshmëria e të cilit nuk është e njohur gjerësisht për publikun.

Dhënia e këtij informacioni kërkohet për qëllime të llogaridhënies. Ushtrimi i gjykimit mund të jetë i nevojshëm për të përcaktuar se cilat kredi duhet të shtjellohen për të përmbushur kërkesat e këtij Standardi. Ky gjykim duhet të ushtrohet pas marrjes në konsideratë të fakteve të duhura, dhe në një mënyrë që është në përputhje me arritjen e objektivave të raportimit financiar.

40. Paragrafi 34(a) i këtij Standardi kërkon paraqitjen e informacioneve mbi shpërblimin e përgjithshëm të drejtuesve kryesor. Personeli drejtues kryesor përfshin drejtuesit ose anëtarët e bordit drejtues dhe anëtarët e grupit të menaxherëve të lartë të njësisë. Drejtuesit ose anëtarët e organit drejtues të njësisë ekonomike gjithashtu mund të marrin shpërblim ose kompensim nga njësia për shërbimet e dhëna në një kapacitet të ndryshëm nga (a) ai si drejtor ose anëtar i trupit drejtues të njësisë, ose (b) si punonjës i njësisë. Paragrafi 34(b)(i) i këtij Standardi kërkon paraqitjen e shumës totale të këtij shpërblimi ose kompensimi tjetër.

41. Anëtarët e afërt të familjes së personelit drejtues kryesor mund të ndikojnë ose të ndikohen nga drejtuesit kryesor në transaksionet e tyre me njësinë raportuese. Paragrafi 34(b)(ii) i këtij Standardi kërkon dhënien e informacioneve për shpërblimin dhe kompensimin total të ofruar gjatë periudhës për anëtarët e afërt të familjes së drejtuesve kryesor.

Data Efektive

42. **Një njësi ekonomike do të zbatojë këtë Standard për pasqyrat financiare vjetore që mbulojnë periudhat që fillojnë në ose pas 1 janarit, 2004. Zbatimi i mëparshëm inkurajohet. Nëse një njësi ekonomike zbaton këtë Standard për një periudhë që fillon para 1 janarit, 2004, ajo do të paraqesë informacion shpjegues për këtë fakt.**

42A. **Paragrafi 43 u ndryshua nga SNKSP 33, *Miratimi për Herë të Parë i Standardeve Ndërkombëtare të Kontabilitetit të Sektorit Publik (SNKSP) sipas të drejtave dhe detyrimeve të konstatuara* botuar në janar 2015. Një njësi ekonomike do të zbatojë atë ndryshim për pasqyrat financiare vjetore që mbulojnë periudhat që fillojnë në ose pas 1 janarit, 2017. Zbatimi i**

mëparshëm lejohet. Nëse një njësi ekonomike zbaton SNKSP 33 për një periudhë që fillon para 1 janarit, 2017, ndryshimi do të zbatohet gjithashtu për atë periudhë të mëparshme.

- 42B. SNKSP 35, *Pasqyrat Financiare të Konsoliduara SNKSP 37, Marrëveshjet e Përbashkëta dhe SNKSP 38, Dhënia e Informacioneve Shpjeguese për Interesat në Njësitë e tjera Ekonomike*, botuar në janar 2015, ndryshuan paragrafët 4, 15, 24 dhe 33. Një njësi ekonomike do t'i zbatojë ato ndryshime kur zbaton SNKSP 35, SNKSP 37, dhe SNKSP 38.
- 42C. Paragrafët 27 dhe 32 u ndryshuan nga *Përmirësimet e SNKSP-ve 2015* botuar në prill 2016. Një njësi ekonomike do t'i zbatojë këto ndryshime për pasqyrat financiare vjetore që mbulojnë periudhat që fillojnë në ose pas 1 janarit, 2017. Zbatimi i mëparshëm inkurajohet. Nëse një njësi ekonomike zbaton këto ndryshime për një periudhë që fillon para 1 janarit, 2017, ajo do të japë informacion shpjegues për këtë fakt.
- 42D. Paragrafët 2 dhe 3 u fshinë nga *Zbatueshmëria e SNKSP-ve*, botuar në prill 2016. Një njësi ekonomike do të zbatojë ato ndryshime për pasqyrat financiare vjetore që mbulojnë periudhat që fillojnë në ose pas 1 janarit, 2018. Zbatimi i mëparshëm inkurajohet. Nëse një njësi ekonomike zbaton ndryshimet për një periudhë që fillon para 1 janarit, 2018, ajo do të paraqesë informacion shpjegues për këtë fakt.
- 42E. Paragrafi 38 u ndryshua nga SNKSP 39, *Përfitimet e Punonjësve*, botuar në korrik 2016. Një njësi ekonomike do të zbatojë atë ndryshim për pasqyrat financiare vjetore që mbulojnë periudhat që fillojnë në ose pas 1 janarit, 2018. Zbatimi i mëparshëm inkurajohet. Nëse një njësi ekonomike zbaton ndryshimin për një periudhë që fillon para 1 janarit, 2018, ajo do të paraqesë informacion shpjegues për atë fakt dhe do të zbatojë SNKSP 39 në të njëjtën kohë.
43. Kur një njësi ekonomike adopton SNKSP-të e kontabilitetit sipas të drejtave dhe detyrimeve të konstatuara siç përcaktohet në SNKSP 33, *Miratimi për Herë të Parë i Standardeve Ndërkombëtare të Kontabilitetit të Sektorit Publik sipas të drejtave dhe detyrimeve të konstatuara (SNKSP-të)* për qëllime të raportimit financiar pas kësaj date efektive, ky Standard zbatohet për pasqyrat financiare vjetore të njësisë që mbulojnë periudhat që fillojnë në ose pas datës së adoptimit të SNKSP-ve.

SNKSP 21—ZHVLERËSIMI I AKTIVEVE QË NUK GJENEROJNË MJETE MONETARE

Shënime të Mirënjohjes

Ky Standard Ndërkombëtar i Kontabilitetit për Sektorin Publik (SNKSP) është hartuar kryesisht nga Standardi Ndërkombëtar i Kontabilitetit (SNK) 36 (2004), *Zhvlerësimi i Aktiveve*, publikuar nga Bordi i Standardeve Ndërkombëtare të Kontabilitetit (BSNK). Ekstraktet nga SNK 36 riprodhohen në këtë publikim të Bordit të Standardeve Ndërkombëtare të Kontabilitetit të Sektorit Publik (BSNKSP) të Federatës Ndërkombëtare të Kontabilistëve (FNK) me lejen e Fondacionit të Standardeve Ndërkombëtare të Raportimit Financiar (SNRF).

Teksti i aprovuar i Standardeve Ndërkombëtare të Raportimit Financiar (SNRF) është ai i publikuar nga BSNK në gjuhën angleze dhe kopjet mund të merren direkt nga IFRS Foundation, Customer Service, Columbus Building, 7 Westferry Circus, Canary Wharf, London E14 4HD, United Kingdom.

E-mail: publications@ifrs.org

Internet: www.ifrs.org

Të drejtat e autorit për SNRF-të, SNK-të, Draftet e Paraqitura dhe publikime të tjera të BSNK-së i përkasin Fondacionit SNRF.

"SNRF", "SNK", "BSNK", "Fondacioni SNRF", "Standardet Ndërkombëtare të Kontabilitetit" dhe "Standardet Ndërkombëtare të Raportimit Financiar" janë marka tregtare të Fondacionit SNRF dhe nuk duhet të përdoren pa aprovimin e Fondacionit SNRF.

SNKSP 21—ZHVLERËSIMI I AKTIVEVE QË NUK GJENEROJNË MJETE MONETARE

Historia e SNKSP

Ky version përfshin ndryshimet që rezultojnë nga SNKSP-të e botuara deri më 31 janar, 2019.

SNKSP 21, *Zhvlerësimi i Aktiveve që nuk Gjenerojnë Mjete Monetare* është botuar në dhjetor 2004.

Që atëherë, SNKSP 21 është ndryshuar nga SNKSP-të e mëposhtme:

- SNKSP 41, *Instrumentet Financiare* (botuar në gusht 2018)
- SNKSP 40, *Kombinimet e Sektorit Publik* (botuar në Janar 2017)
- *SNKSP 39, Përfitimet e Punonjësve* (botuar në korrik 2016)
- *Zhvlerësimi i Aktiveve të Rivlerësuar* (Ndryshimet në SNKSP 21, *Zhvlerësimi i Aktiveve që nuk Gjenerojnë Mjete Monetare*, dhe SNKSP 26, *Zhvlerësimi i Aktiveve që Gjenerojnë Mjete Monetare*) (botuar në korrik 2016)
- *Zbatueshmëria e SNKSP-ve* (botuar në prill 2016)
- *Përmirësime të SNKSP-ve 2015* (botuar në prill 2016)
- *SNKSP 37, Marrëveshjet e Përbashkëta* (botuar në Janar 2015)
- *SNKSP 35, Pasqyrat Financiare të Konsoliduara* (botuar në janar 2015)
- *SNKSP 33, Miratimi për Herë të Parë i Standardeve Ndërkombëtare të Kontabilitetit të Sektorit Publik (SNKSP) sipas kontabilitetit të drejtave dhe detyrimeve të konstatuara* (botuar në janar 2015)
- *Përmirësime të SNKSP-ve 2011* (botuar në tetor 2011)
- *SNKSP 26, Zhvlerësimi i Aktiveve që Gjenerojnë Mjete Monetare* (botuar në shkurt 2008)
- *SNKSP 29, Instrumentet Financiare: Njohja dhe Matja* (botuar në janar 2010)
- *SNKSP 31, Aktivët Afatgjatë Jomateriale* (botuar në janar 2010)
- *Përmirësime të SNKSP-ve* (botuar në nëntor 2010)

Tabela e Paragrafëve të Ndryshuar në SNKSP 21

Paragrafi i Ndikuar	Si u Ndikua	Ndikuar Nga
2	U Ndryshua	SNKSP 29 Janar 2010 SNKSP 31 Janar 2010 Zhvlerësimi i Aktiveve të Rivlerësuara Korrik 2016 SNKSP 41 Gusht 2018
3	U fshi	Zbatueshmëria e SNKSP-ve Prill 2016
4	U fshi	Zbatueshmëria e SNKSP-ve Prill 2016
5	U Ndryshua	SNKSP 26 Shkurt 2008
6	U Ndryshua	SNKSP 26 Shkurt 2008 Zbatueshmëria e SNKSP-ve Prill 2016
7	U fshi	Zhvlerësimi i Aktiveve të Rivlerësuara Korrik 2016
9	U Ndryshua	SNKSP 29 Janar 2010 SNKSP 41 Gusht 2018
11	U fshi	Zhvlerësimi i Aktiveve të Rivlerësuara Korrik 2016
12	U Ndryshua	Përmirësime të SNKSP-ve Nëntor 2010
13	U Ndryshua	SNKSP 37 Janar 2015 SNKSP 35 Janar 2015 SNKSP 41 Gusht 2018

ZHVLERËSIMI I AKTIVEVE QË NUK GJENEROJNË MJETE MONETARE

Paragrafi i Ndikuar	Si u Ndikua	Ndikuar Nga
14	U Ndryshua	SNKSP 26 Shkurt 2008 SNKSP 40 Janar 2017
15	U fshi	Zbatueshmëria e SNKSP-ve Prill 2016
16	U Ndryshua	SNKSP 26 Shkurt 2008
17	I Ri	SNKSP 26 Shkurt 2008
18	I Ri	SNKSP 26 Shkurt 2008
19	I Ri	SNKSP 26 Shkurt 2008
20	I Ri	SNKSP 26 Shkurt 2008 Zbatueshmëria e SNKSP-ve Prill 2016
20	U Ndryshua	Përmirësime të SNKSP-ve Nëntor 2010
20A	I Ri	SNKSP 40 Janar 2017
21	U Ndryshua	Zbatueshmëria e SNKSP-ve Prill 2016
26A	I Ri	SNKSP 31 Janar 2010
26B	I Ri	SNKSP 31 Janar 2010
27	U Ndryshua	Përmirësime të SNKSP-ve Tetor 2011
37	U Ndryshua	Përmirësime të SNKSP-ve Prill 2016
39A	I Ri	SNKSP 31 Janar 2010

ZHVLERËSIMI I AKTIVEVE QË NUK GJENEROJNË MJETE MONETARE

Paragrafi i Ndikuar	Si u Ndikua	Ndikuar Nga
43	U Ndryshua	SNKSP 39 Korrik 2016
54	U Ndryshua	Zhvlerësimi i Aktiveve të Rivlerësuara Korrik 2016
54A	I Ri	Zhvlerësimi i Aktiveve të Rivlerësuara Korrik 2016
69	U Ndryshua	Zhvlerësimi i Aktiveve të Rivlerësuara Korrik 2016
69A	I Ri	Zhvlerësimi i Aktiveve të Rivlerësuara Korrik 2016
71	U Ndryshua	SNKSP 26 Shkurt 2008
72	I Ri	SNKSP 26 Shkurt 2008
72A	I Ri	SNKSP 26 Shkurt 2008
73	U Ndryshua	Zhvlerësimi i Aktiveve të Rivlerësuara Korrik 2016
73A	I Ri	Përmirësimet të SNKSP-ve Nëntor 2010
73A	U fshi	Botimet editoriale Prill 2012
80	U fshi	SNKSP 33 Janar 2015
80A	I Ri	Përmirësimet të SNKSP-ve Tetor 2011
81	U fshi	SNKSP 33 Janar 2015
81A	I Ri	Zhvlerësimi i Aktiveve të Rivlerësuara Korrik 2016

ZHVLERËSIMI I AKTIVEVE QË NUK GJENEROJNË MJETE MONETARE

Paragrafi i Ndikuar	Si u Ndikua	Ndikuar Nga
82A	I Ri	SNKSP 31 Janar 2010
82B	I Ri	Përmirësime të SNKSP-ve Tetor 2011
82C	I Ri	SNKSP 33 Janar 2015
82D	I Ri	SNKSP 37 Janar 2015 SNKSP 35 Janar 2015
82E	I Ri	Zbatueshmëria e SNKSP-ve Prill 2016
82F	I Ri	Zhvlerësimi i Aktiveve të Rivlerësuara Korrik 2016
82G	I Ri	SNKSP 39 Korrik 2016
82H	I Ri	SNKSP 40 Janar 2017
82I	I Ri	SNKSP 41 Gusht 2018
83	U Ndryshua	SNKSP 33 Janar 2015

Dhjetor 2004

**SNKSP 21—ZHVLERËSIMI I AKTIVEVE QË NUK
GJENEROJNË MJETE MONETARE**

PËRMBAJTJA

	Paragrafi
Objektivi	1
Objekti	2–13
Përkufizime	14–23
Ndërmarrjet Shtetërore të Biznesit.....	15
Aktive që Gjenerojnë Mjete Monetare.....	16–21
Amortizimi.....	22
Zhvlerësimi	23
Identifikimi i një Aktivi që Mund të jetë Zhvlerësuar	24–34
Matja e Shumës së Rikuperueshme të Shërbimit	35–50
Matja e Shumës së Rikuperueshme të Shërbimit të një Aktivi Afatgjatë	
Jomaterial me një Jetë të Dobishme të Pafundme.....	39A
Vlera e Drejtë Minus Kostot e Shitjes	40–43
Vlera në Përdorim.....	44–49
Qasja e Kostos së Amortizuar të Zëvendësimit	45–47
Qasja e Kostos së Restaurimit	48
Qasja e Njësive të Shërbimit.....	49
Zbatimi i Qasjeve.....	50
Njohja dhe Matja e Humbjes nga Zhvlerësimi	51–57
Anulimi i një Humbje nga Zhvlerësimi	58–70
Riklasifikimi i Aktiveve.....	71–72
Dhënia e Informacioneve Shpjeguese.....	72A–79
Dispozitat Kalimtare	80–81
Data Efektive	82–83

Standardi Ndërkombëtar i Kontabilitetit për Sektorin Publik 21, *Zhvlerësimi i Aktiveve që nuk Gjenerojnë Mjete Monetare*, përcaktohet në paragrafët 1–83. Të gjithë paragrafët kanë autoritet të barabartë. SNKSP 21 duhet të lexohet në kontekstin e objektivit të tij, Bazës për Konkluzione, *Parathënies së Standardeve Ndërkombëtare të Kontabilitetit të Sektorit Publik*, dhe *Kuadrit Konceptual për Raportimin Financiar me Qëllim të Përgjithshëm nga Njësitë e Sektorit Publik*. SNKSP 3, *Politikat Kontabël, Ndryshimet në Vlerësimet Kontabël dhe Gabimet*, jep një bazë për zgjedhjen dhe zbatimin e politikave kontabël në mungesë të udhëzimeve të qarta.

Objektivi

1. Objektivi i këtij Standardi është të përshkruajë procedurat që një njësi ekonomike zbaton për të përcaktuar nëse një aktiv që nuk gjeneron mjete monetare është zhvlerësuar, dhe për të siguruar që humbjet nga zhvlerësimi të njihen. Ky Standard përcakton gjithashtu se kur një njësi ekonomike do të anulonte një humbje nga zhvlerësimi dhe përshkruan dhënien e informacioneve (shpjeguese).

Objekti

2. **Një njësi ekonomike që përgatit dhe prezanton pasqyrat financiare sipas kontabilitetit të të ardhurave dhe detyrimeve të konstatuara, do të zbatojë këtë Standard në kontabilitetin për zhvlerësimin e aktiveve që nuk gjenerojnë mjete monetare, përveç:**
 - (a) **Inventarëve (shih SNKSP 12, *Inventarët*);**
 - (b) **Aktiveve që vijnë nga kontratat e ndërtimit (shih SNKSP 11, *Kontratat e Ndërtimit*);**
 - (c) **Aktiveve financiare që përfshihen në fushëveprimin e SNKSP 41, *Instrumentet Financiare*;**
 - (d) **Pronave të investuara që maten duke përdorur modelin e vlerës së drejtë (shih SNKSP 16, *Prona të Investuara*);**
 - (e) [Fshirë]
 - (f) [Fshirë]
 - (g) **Aktiveve të tjera në lidhje me të cilat kërkesat e kontabilitetit për zhvlerësim përfshihen në një SNKSP tjetër.**
3. [Fshirë]
4. [Fshirë]
5. **Njësitë e sektorit publik që mbajnë aktive gjeneruese të mjeteve monetare, siç përcaktohet në paragrafin 14, do të zbatojnë SNKSP 26, *Zhvlerësimi i Aktiveve që Gjenerojnë Mjete Monetare*, për këto aktive. Njësitë e sektorit publik që mbajnë aktive që nuk gjenerojnë mjete monetare do të zbatojnë kërkesat e këtij Standardi për aktivet që nuk gjenerojnë mjete monetare.**
6. Ky Standard përjashton nga fushëveprimi i tij zhvlerësimin e aktiveve që trajtohen në një SNKSP tjetër. Njësitë e sektorit publik zbatojnë SNKSP 26 për aktivet e tyre gjenerues të mjeteve monetare dhe zbatojnë këtë Standard për aktivet e tyre që nuk gjenerojnë mjete monetare. Paragrafët 6-13 shpjegojnë fushëveprimin e Standardit në mënyrë më të detajuar.

7. [Fshirë]
8. Ky Standard nuk zbatohet për inventarët dhe aktivet që vijnë nga kontratat e ndërtimit, sepse SNKSP ekzistuese të zbatueshme për këto aktive përmbajnë kërkesa për njohjen dhe matjen e këtyre aktiveve.
9. Ky Standard nuk zbatohet për aktivet financiare që përfshihen në fushëveprimin e SNKSP 28, *Instrumentet Financiare: Paraqitja*. Zhvlerësimi i këtyre aktiveve trajtohet në SNKSP 41.
10. Ky Standard nuk kërkon zbatimin e një testi zhvlerësimi për një pronë investimi që mbahet me vlerën e drejtë në përputhje me SNKSP 16. Kjo ndodh sepse, sipas modelit të vlerës së drejtë në SNKSP 16, një pronë e investuar mbahet me vlerën e drejtë në datën e raportimit dhe çdo zhvlerësim do të merret parasysh në vlerësim.
11. [Fshirë]
12. Në përputhje me kërkesat e paragrafit 5 më sipër, artikujt e ndërtesave, makinerive, dhe pajisjeve, të klasifikuara si aktive gjenerues të mjeteve monetare, përfshirë ato që mbarten me shuma të rivlerësuara sipas trajtimit alternativ të lejuar në SNKSP 17, trajtohen sipas SNKSP 26.
13. Investimet në:
- (a) Njësitë e kontrolluara, siç përcaktohet në SNKSP 35, *Pasqyrat Financiare të Konsoliduara*;
 - (b) Shoqëritë, siç përcaktohet në SNKSP 36, *Investimet në Pjesëmarrje dhe Sipërmarrje të Përbashkëta*; dhe
 - (c) Marrëveshjet e përbashkëta, siç përcaktohen në SNKSP 37, *Marrëveshjet e Përbashkëta*;
- janë aktive financiare që përjashtohen nga fushëveprimi i SNKSP 41. Kur investime të tilla klasifikohen si aktive gjenerues të mjeteve monetare, ata trajtohen sipas SNKSP 26. Kur këto aktive janë aktive që nuk gjenerojnë mjete monetare, ata trajtohen sipas këtij Standardi.

Përkufizime

14. **Termet e mëposhtëm përdoren në këtë Standard me kuptimet e specifikuar:**
- Një treg aktiv është një treg në të cilin ekzistojnë të gjitha kushtet e mëposhtëm:**
- (a) **Artikujt e tregtuar brenda tregut janë homogjenë;**
 - (b) **Blerësit dhe shitësit e gatshëm normalisht mund të gjenden në çdo kohë; dhe**
 - (c) **Çmimet janë të disponueshëm për publikun.**

Aktivët që gjenerojnë mjetë monetare janë aktive të mbajtura me objektivin kryesor krijimin e një fitimi tregtar. Për qëllime të zhvlerësimit, emri i mirë konsiderohet një aktiv gjenerues i mjeteve monetare.

Kostot e shitjes apo të nxjerrjes jashtë përdorimit janë kosto shtesë që i atribuohen drejtpërdrejt shitjes ose nxjerrjes jashtë përdorimit të një aktivi, duke përfshiruar kostot financiare dhe shpenzimet e tatimit mbi të ardhurat.

Vlera e drejtë minus kostot e shitjes është shuma për tu marrë nga shitja e një aktivi në një transaksion të pa influencuar midis palëve të mirë informuara, të gatshme, minus kostot e shitjes.

Një **zhvlerësim** është një humbje e përfitimeve të ardhshme ekonomike ose potencialit të shërbimit të një aktivi, përtej njohjes sistematike të humbjes së përfitimeve të ardhshme ekonomike ose potencialit të shërbimit të aktivit përmes amortizimit.

Aktivët që nuk gjenerojnë mjetë monetare janë aktive të ndryshme nga aktivët gjenerues të mjeteve monetare.

Vlera e rikuperueshme e shërbimit është më e larta midis vlerës së drejtë të një aktivi që nuk gjeneron mjetë monetare minus kostot e shitjes dhe vlerës së tij të përdorimit.

Jeta e dobishme është ose:

- (a) Periudha kohore gjatë së cilës një aktiv pritet të përdoret nga njësi ekonomike; ose
- (b) Numri i njësisve të prodhuara ose njësisve të ngjashme që pritet të merren prej aktivit nga njësi ekonomike.

Vlera në përdorimin e një aktivi që nuk gjenerojnë mjetë monetare është vlera aktuale e potencialit të shërbimit të mbetur të aktivit.

Termet e përkufizuar në SNKSP-të e tjera përdoren në këtë Standard me të njëjtin kuptim si në ato Standarde, dhe riprodhohen në *Fjalorin e Termave të Përkufizuar* të publikuar veçmas.

Ndërmarrjet Shtetërore të Biznesit

15. [Fshirë]

Aktivët që Gjenerojnë Mjetë Monetare

16. Aktivët gjenerues të mjeteve monetare janë aktive të mbajtura me objektivin kryesor të krijimit të një fitimi tregtar. Një aktiv gjeneron një fitim tregtar kur vendoset në një mënyrë që është në përputhje me atë të adoptuar nga një njësi ekonomike e orientuar drejt fitimit. Mbajtja e një aktivi për të gjeneruar një fitim (rikthim) tregon se një njësi ekonomike ka ndërmend të gjenerojë flukse hyrëse monetare pozitive nga aktivi (ose nga njësi gjeneruese e mjeteve monetare,

pjesë e së cilës është aktivi), dhe të realizojë një fitim që pasqyron rrezikun e përfshirë në mbajtjen e aktivit. Një aktiv mund të mbahet me objektivin kryesor të gjenerimit të një fitimi (rikthimi), edhe pse nuk e përmbush atë objektivi gjatë një periudhe të caktuar raportimi. Anasjelltas, një aktiv mund të jetë një aktiv që nuk gjeneron mjete monetare, edhe pse mund të jetë duke operuar me kosto të barabarta me të ardhurat ose gjeneruar një fitim (rikthim) gjatë një periudhe të caktuar raportimi. Nëse nuk thuhet ndryshe, referencat për një aktiv ose aktivet në paragrafët e mëposhtëm të këtij Standardi janë referenca ndaj aktivit(veve) që nuk gjenerojnë mjete monetare.

17. Ekzistojnë një sërë rrethanash në të cilat njësitë e sektorit publik mund të mbajnë disa aktive me objektivin kryesor të gjenerimit të një fitimi, edhe pse pjesa më e madhe e aktiveve nuk mbahen për atë qëllim. Për shembull, një spital mund të vendosë një ndërtesë për pacientët që paguajnë tarifa. Aktivet gjenerues të mjeteve monetare të një njësie të sektorit publik mund të veprojnë në mënyrë të pavarur nga aktivet që nuk gjenerojnë mjete monetare të njësisë ekonomike. Për shembull, zyra publike e akteve të pronësisë (hipoteka) mund të fitojë tarifa të regjistrimit të tokës në mënyrë të pavarur nga departamenti i çështjeve të tokës.
18. Në raste të caktuara, një aktiv mund të gjenerojë flukse monetare edhe pse mbahet kryesisht për qëllime të dhënies së shërbimeve. Për shembull, një impiant për depozitimin e mbeturinave operohet për të siguruar depozitimin e sigurt të mbetjeve mjekësore të krijuara nga spitalet e kontrolluara nga shteti, por impianti trajton gjithashtu një sasi të vogël të mbeturinave mjekësore të krijuara nga spitalet e tjera private në baza komerciale. Trajtimi i mbetjeve mjekësore nga spitalet private shoqërohet me aktivitetet e impiantit, dhe aktivet gjeneruese të flukseve monetare nuk mund të dallohen nga aktivet që nuk gjenerojnë mjete monetare.
19. Në raste të tjera, një aktiv mund të gjenerojë flukse monetare dhe gjithashtu të përdoret për qëllime që nuk gjenerojnë mjete monetare. Për shembull, një spital publik ka dhjetë reparte, nëntë prej të cilave përdoren për pacientët që paguajnë tarifa në baza komerciale, dhe tjetri përdoret për pacientët pa pagesë. Pacientët nga të dy repartet përdorin së bashku objekte të tjera spitalore (për shembull, ambiente operimi). Shkalla në të cilën aktivi mbahet me synimin e sigurimit të një rikthimi tregtar duhet të merret parasysh për të përcaktuar nëse njëسيا ekonomike duhet të zbatohet dispozitat e këtij Standardi ose të SNKSP 26. Nëse, si në këtë shembull, përbërësi që nuk gjeneron mjete monetare është një përbërës i parëndësishëm i aranzhimit në tërësi, njëسيا ekonomike zbaton SNKSP 26 në vend të këtij Standardi.
20. Në disa raste, mund të mos jetë e qartë nëse objektivi kryesor i mbajtjes së një aktivi është të krijojë një fitim tregtar. Në raste të tilla, është e nevojshme të vlerësohet rëndësia e flukseve monetare. Mund të jetë e vështirë të përcaktohet nëse masa në të cilën aktivi gjeneron flukse monetare është aq domethënëse sa

që ky Standard të jetë i zbatueshëm në vend të SNKSP 26. Gjykimi është i nevojshëm për të përcaktuar se cili Standard të zbatohet. Një njësi ekonomike zhvillon kritere në mënyrë që të mund ta ushtrojë atë gjykim në mënyrë të qëndrueshme në përputhje me përkufizimin e aktiveve gjenerues të mjeteve monetare dhe aktiveve që nuk gjenerojnë mjete monetare, dhe me udhëzimet përkatëse në paragrafët 16-20. Paragrafi 73A kërkon që një njësi ekonomike të paraqesë kriteret e përdorura për të bërë këtë gjykim. Megjithatë, duke pasur parasysh objektivat e përgjithshme të shumicës së njësive të sektorit publik, supozimi është se aktivet nuk janë gjenerues të mjeteve monetare dhe prandaj, do të zbatohet SNKSP 21.

- 20A. Për qëllime të zhvlerësimit, emri i mirë konsiderohet një aktiv gjenerues i mjeteve monetare. Emri i mirë nuk gjeneron përfitime ekonomike në mënyrë të pavarur nga aktivet e tjera, dhe vlerësohet për zhvlerësim si pjesë e një grupi aktivesh. Ky Standard trajton vlerësimin e aktiveve individuale. Emri i mirë njihet vetëm kur krijon flukse hyrës ose reduktime në flukset dalës neto të mjeteve monetare të një blerësi; Asnjë emër i mirë nuk njihet në lidhje me potencialin e shërbimit që nuk krijon flukse hyrëse monetare të lidhur me të. Shuma e rikuperueshme e shërbimit që përdoret për të vlerësuar dëmtimin e këtij standardi përfshin potencialin e shërbimit. Si pasojë, një njësi ekonomike zbaton SNKSP 26 në vend të këtij Standardi për të përcaktuar nëse do të zhvlerësojë emrin e mirë.
21. Aktivet e mbajtura nga njësitë komerciale të sektorit publik janë aktive gjenerues të mjeteve monetare. Njësitë e sektorit publik mund të mbajnë aktive për të gjeneruar një fitim tregtar. Për qëllimet e këtij Standardi, një aktiv i mbajtur nga një njësi e sektorit publik klasifikohet si një aktiv gjenerues i mjeteve monetare nëse aktivi (ose njësia në të cilën është aktivi është pjesë) operohet me objektivin e gjenerimit të një fitimi përmes ofrimit të të mirave dhe/ose shërbimeve për palët e jashtme.

Amortizimi

22. Zhvlerësimi dhe amortizimi janë shpërndarja sistematike e shumës së amortizueshme të një aktivi gjatë jetës së tij të dobishme. Në rastin e një aktivi jomaterial, termi “amortizim” përdoret përgjithësisht në vend të “zhvlerësimit sistematik”. Të dy termat kanë të njëjtin kuptim.

Zhvlerësimi

23. Ky Standard përcakton një zhvlerësim si një humbje në përfitimet e ardhshme ekonomike ose potencialin e shërbimit të një aktivi, mbi njohjen sistematike të humbjes së përfitimeve të ardhshme ekonomike ose potencialit të shërbimit të aktivit përmes amortizimit. Prandaj, zhvlerësimi pasqyron një rënie të përdorueshmërisë së një aktivi për njësinë ekonomike që e kontrollon atë. Për shembull, një njësi ekonomike mund të ketë një strukturë magazinimi ushtarake të krijuar me qëllim që nuk e përdor më. Për më tepër, për shkak të natyrës së

specializuar të ndërtesës dhe vendndodhjes së saj, nuk ka gjasa që ajo të jepet me qira ose shitet, dhe për këtë arsye njësia ekonomike nuk është në gjendje të gjenerojë flukse monetare nga dhënia me qira ose shitja e aktivit. Aktivi konsiderohet i zhvlerësuar, pasi nuk është më i aftë t'i sigurojë njësisë potencial shërbimi - ai ka pak, ose aspak dobi për njësinë ekonomike për të kontribuar në arritjen e objektivave të saj.

Identifikimi i një Aktivi që mund të jetë Zhvlerësuar

24. Paragrafët 26-34 specifikojnë se kur do të përcaktoheshin shumat e rikuperueshme të shërbimit.
25. Një aktiv që nuk gjeneron mjete monetare zhvlerësohet kur vlera e mbartur neto e aktivit tejkalon vlerën e rikuperueshme të shërbimit. Paragrafi 27 identifikon treguesit kryesorë se mund të ketë ndodhur një humbje nga zhvlerësimi. Nëse ndonjë prej këtyre treguesve është i pranishëm, një njësie ekonomike i kërkohej të bëjë një vlerësim formal të shumës së rikuperueshme të shërbimit. Nëse nuk ka asnjë tregues për një humbje të mundshme nga zhvlerësimi, ky Standard nuk kërkon që një njësi ekonomike të bëjë një vlerësim formal të shumës së rikuperueshme të shërbimit.
26. **Një njësi ekonomike do të vlerësojë në çdo datë raportimi nëse ka ndonjë tregues se një aktiv mund të jetë i zhvlerësuar. Nëse ekziston ndonjë tregues i tillë, njësia ekonomike do të vlerësojë shumën e rikuperueshme të shërbimit të aktivit.**
- 26A. **Pavarësisht nëse ka ndonjë tregues të zhvlerësimit, një njësi ekonomike do të testojë gjithashtu një aktiv afatgjatë jomaterial me një jetë të dobishme të pacaktuar ose një aktiv afatgjatë jomaterial që nuk është ende i disponueshëm për t'u përdorur për zhvlerësim çdo vit, duke e krahasuar vlerën e tij të mbartur me vlerën e rikuperueshme të shërbimit. Ky test i zhvlerësimit mund të kryhet në çdo kohë gjatë periudhës raportuese, me kusht që të kryhet në të njëjtën kohë çdo vit. Aktive të ndryshëm jomaterialë mund të testohen për zhvlerësim në periudha të ndryshme. Megjithatë, nëse një aktiv i tillë jomaterial është njohur fillimisht gjatë periudhës aktuale të raportimit, ai aktiv jomaterial do të testohet për zhvlerësim para fundit të periudhës aktuale të raportimit.**
- 26B. Aftësia e një aktivit jomaterial për të gjeneruar përfitime të mjaftueshme ekonomike të ardhshme ose potencial shërbimi për të rikuperuar vlerën e tij të mbartur zakonisht i nënshtrohet një pasigurie më të madhe para se aktivit të jetë i disponueshëm për përdorim sesa pasi të jetë i disponueshëm për përdorim. Për këtë arsye, ky Standard kërkon që një njësi ekonomike të testojë për zhvlerësim, të paktën çdo vit, vlerën kontabël të një aktivit jo-material që nuk është ende i disponueshëm për përdorim.
27. **Në vlerësimin nëse ka ndonjë tregues që një aktiv mund të jetë i**

zhvlerësuar, një njësi ekonomike do të marrë parasysh, si minimum, treguesit e mëposhtëm:

Burimet e jashtme të informacionit

- (a) **Ndërprerja, ose pothuajse ndërprerja, e kërkesës ose nevojës për shërbimet e ofruara nga aktivi;**
- (b) **Ndryshime të rëndësishme afatgjata me një efekt negativ në njësinë ekonomike kanë ndodhur gjatë periudhës, ose do të ndodhin në të ardhmen e afërt, në mjedisin teknologjik, ligjor, ose politik të qeverisë në të cilin vepron njësi ekonomike;**

Burimet e brendshme të informacionit

- (c) **Ekzistenca e evidencës për dëmtimin fizik të një aktivi;**
- (d) **Ndryshime të rëndësishme afatgjata me një efekt negativ në njësinë ekonomike kanë ndodhur gjatë periudhës, ose pritet të ndodhin në të ardhmen e afërt, në masën në të cilën, ose mënyra në të cilën, një aktiv përdoret ose pritet të përdoret. Këto ndryshime përfshijnë kalimin e aktivitetit si të pa përdorshëm, planet për të ndërprerë ose ristrukturuar operacionin të cilit i përket një aktiv, ose planet për të shitur ose nxjerrë jashtë përdorimit një aktiv para datës së parashikuar dhe rivlerësimin e jetës së dobishme të një aktivi si të fundme dhe jo të pacaktuar;**
- (e) **Një vendim për të ndaluar ndërtimin e aktivitetit para se të përfundojë ose të jetë në gjendje të përdorshme; dhe**
- (f) **Ekzistenca e evidencës nga raportimi i brendshëm që tregon se performanca e shërbimit të një aktivi është, ose do të jetë, shumë më e keqe nga sa pritej.**

28. Kërkesa ose nevoja për shërbime mund të luhatet me kalimin e kohës, gjë që do të ndikojë në shkallën në të cilën aktivitetet që nuk gjenerojnë mjete monetare përdoren në dhënien e atyre shërbimeve, por luhaket negative të kërkesës nuk janë domosdoshmërisht tregues të zhvlerësimit. Aty ku kërkesa për shërbime pushon, ose pothuajse pushon, aktivitetet e përdorura për të dhënë ato shërbime mund të zhvlerësohen. Kërkesa mund të konsiderohet se pothuajse ka pushuar kur është aq e ulët sa njësi ekonomike (a) nuk do të kishte tentuar t'i përgjigjej asaj kërkesë, ose (b) do të ishte përgjigjur duke mos e blerë aktivitetin që konsiderohej për testimin e zhvlerësimit.
29. Lista në paragrafin 27 nuk është gjithëpërfshirëse. Mund të ketë tregues të tjerë që një aktiv mund të jetë zhvlerësuar. Ekzistenca e treguesve të tjerë mund të rezultojë në njësinë ekonomike që vlerëson shumë e rikuperueshme të shërbimit të aktivitetit. Për shembull, secili nga sa vijon mund të jetë një tregues i zhvlerësimit:

- (a) Gjatë periudhës, vlera e tregut e një aktivi ka rënë ndjeshëm më shumë sesa do të pritej si rezultat i kalimit të kohës ose përdorimit normal; ose
- (b) Një rënie e konsiderueshme afatgjatë (por jo domosdoshmërisht ndërprerje ose afërsisht ndërprerje) në kërkesën ose nevojën për shërbime të dhëna nga aktivi.

30. Ngjarjet ose rrethanat që mund të tregojnë një zhvlerësim të një aktivi do të jenë domethënëse dhe shpesh do të kenë nxitur diskutim nga bordi drejtues, stafi drejtues, ose mediat. Një ndryshim në një parametër të tillë si kërkesa për shërbimin, shtrirja ose mënyra e përdorimit, mjedisi ligjor, ose mjedisi i politikave qeveritare do të tregonte zhvlerësim vetëm nëse një ndryshim i tillë ishte i rëndësishëm, dhe kishte ose ishte parashikuar të kishte një efekt negativ afatgjatë. Një ndryshim në mjedisin teknologjik mund të tregojë se një aktiv është i vjetruar dhe kërkon testim për zhvlerësim. Një ndryshim në përdorimin e një aktivi gjatë periudhës mund të jetë gjithashtu një tregues i zhvlerësimit. Kjo mund të ndodhë kur, për shembull, një ndërtesë e përdorur si shkollë pëson një ndryshim në përdorim dhe përdoret si magazinë. Në vlerësimin nëse ka ndodhur një zhvlerësim, njësia ekonomike duhet të vlerësojë ndryshimet në potencialin e shërbimit në një afat të gjatë. Kjo nënvizon faktin se ndryshimet shihen brenda kontekstit të përdorimit të parashikuar afatgjatë të aktivitetit. Sidoqoftë, pritshmëritë e përdorimit afatgjatë mund të ndryshojnë, dhe vlerësimet e njësisë ekonomike në secilën datë raportimi do ta pasqyronin atë. Udhëzuesi i zbatimit përcakton shembuj të treguesve të zhvlerësimit të referuara në paragrafin 27.

31. Në vlerësimin nëse një ndalesë në punimet e ndërtimit do të shkaktojë një test zhvlerësimi, njësia ekonomike do të merrte parasysh (a) nëse ndërtimi thjesht është vonuar ose shtyrë, (b) nëse ka një qëllim për të rifilluar ndërtimin në të ardhmen e afërt, ose (c) nëse punimet ndërtimore nuk do të përfundojnë në të ardhmen e parashikueshme. Aty ku ndërtimi vonohet ose shtyhet për një datë të caktuar të ardhshme, projekti mund të trajtohet si punë në progres dhe nuk konsiderohet i ndaluar.

32. Evidenca nga raportimi i brendshëm që tregon se një aktiv mund të jetë i zhvlerësuar, siç përmendet në paragrafin 27(f) më sipër, lidhet me aftësinë e aktivitetit për të dhënë të mira ose shërbime sesa me një rënie të kërkesës për të mirat ose shërbimet e dhëna nga aktivi. Kjo përfshin ekzistencën e:

- (a) Kostove dukshëm më të larta të funksionimit ose mirëmbajtjes së aktivitetit, në krahasim me ato të buxhetuara fillimisht; dhe
- (b) Niveleve të dukshme më të ulëta të shërbimit ose prodhimit të dhënë nga aktivi, krahasuar me ato që priteshin fillimisht për shkak të performancës së dobët të funksionimit.

Një rritje e konsiderueshme e kostove operuese të një aktivi mund të tregojë se aktivi nuk është aq efikas ose produktiv sa ishte parashikuar fillimisht në

standardet e prodhimit të përcaktuara nga prodhuesi, në përputhje me të cilat është hartuar buxheti i funksionimit. Në mënyrë të ngjashme, një rritje e konsiderueshme e kostove të mirëmbajtjes mund të tregojë se kosto më të larta duhet të shkaktohen për të ruajtur performancën e aktivitetit në një nivel të treguar nga standardi i tij i performancës i vlerësuar më së fundmi. Në raste të tjera, evidenca sasiore e drejtpërdrejtë e një zhvlerësimi mund të tregohet nga një rënie e konsiderueshme afatgjatë e niveleve të shërbimit ose prodhimit të pritshëm të dhënë nga aktivi.

33. Koncepti i materialitetit zbatohet në identifikimin nëse shuma e rikuperueshme e shërbimit të një aktivi duhet të vlerësohet. Për shembull, nëse vlerësimet e mëparshme tregojnë se shuma e rikuperueshme e shërbimit të një aktivi është dukshëm më e madhe se vlera e tij e mbartur, njësitë ekonomike nuk ka nevojë të rivlerësojë shumën e rikuperueshme të shërbimit të aktivitetit nëse nuk ka ndodhur ndonjë ngjarje që do ta eliminonte atë diferencë. Në mënyrë të ngjashme, analiza e mëparshme mund të tregojë se shuma e rikuperueshme e shërbimit të një aktivi nuk është e ndjeshme ndaj një (ose më shumë) treguesve të listuar në paragrafin 27.
34. Nëse ka një tregues se një aktiv mund të jetë i zhvlerësuar, kjo mund të tregojë se (a) jeta e mbetur e dobishme, (b) metoda e amortizimit, ose (c) vlera e mbetur e aktivitetit duhet të rishikohen dhe rregullohen në përputhje me SNKSP të zbatueshme për aktivin, edhe nëse asnjë humbje nga zhvlerësimi nuk njihet për aktivin.

Matja e Shumës së Rikuperueshme të Shërbimit

35. Ky Standard përcakton shumën e rikuperueshme të shërbimit si vlera më e lartë midis vlerës së drejtë të një aktivi minus kostot për shitje, dhe vlerës së tij në përdorim. Paragrafët 36–50 përcaktojnë bazën për matjen e shumës së rikuperueshme të shërbimit.
36. Nuk është gjithmonë e nevojshme të përcaktohen të dyja, si vlera e drejtë e një aktivi minus kostot për shitje, ashtu edhe vlera e tij në përdorim. Nëse njëra prej këtyre shumave tejkalon vlerën e mbartur të aktivitetit, aktivi nuk zhvlerësohet, dhe nuk është e nevojshme të vlerësohet shuma tjetër.
37. Mund të jetë e mundur të përcaktohet vlera e drejtë minus kostot për shitje, edhe nëse një aktiv nuk tregtohet në një treg aktiv. Paragrafi 42 përcakton bazat e mundshme alternative për vlerësimin e vlerës së drejtë minus kostot për shitje kur një treg aktiv për aktivin nuk ekziston. Megjithatë, ndonjëherë nuk do të jetë e mundur të përcaktohet vlera e drejtë minus kostot për shitje, sepse nuk ka bazë për të bërë një vlerësim të besueshëm të shumës së përfitueshme nga shitja e aktivitetit në një transaksion pa lidhje mes palëve të mirë informuara dhe të gatshme. Në këtë rast, njësitë ekonomike mund të përdorin vlerën në përdorim të aktivitetit si shumë të rikuperueshme të shërbimit.

38. Nëse nuk ka asnjë arsye për të besuar se vlera në përdorim e një aktivi tejkalon materialisht vlerën e tij të drejtë minus kostot për shitje, vlera e drejtë e aktivit minus kostot për shitje mund të përdoret si vlerë e rikuperueshme e shërbimit. Ky shpesh do të jetë rasti për një aktiv që mbahet për shitje. Kjo ndodh sepse vlera në përdorim e një aktivi të mbajtur për shitje do të përbëhet kryesisht nga të ardhurat neto të shitjes. Sidoqoftë, për shumë aktive të sektorit publik që nuk gjenerojnë mjete monetare, të cilat mbahen në mënyrë të vazhdueshme për të dhënë shërbime të specializuara ose të mira publike për komunitetin, vlera në përdorim e aktivit ka gjasa të jetë më e madhe se vlera e tij e drejtë minus kostot e shitjes.
39. Në disa raste, vlerësimet, mesataret, dhe shkurtime llogaritëse mund të japin përafërime të arsyeshme të llogaritjeve të detajuara të ilustruara në këtë Standard për përcaktimin e vlerës së drejtë minus kostot për shitje ose vlerën në përdorim.

Matja e Shumës së Rikuperueshme të Shërbimit të një Aktivi Afatgjatë Jomaterial me Jetë të Dobishme të Pacaktuar

- 39A. Paragrafi 26A kërkon që një aktiv afatgjatë jomaterial me një jetë të dobishme të pacaktuar të testohet për zhvlerësim çdo vit duke krahasuar vlerën e tij të mbartur me shumën e rikuperueshme të shërbimit, pavarësisht nëse ka ndonjë tregues se mund të jetë i zhvlerësuar. Sidoqoftë, llogaritja më e fundit e detajuar e shumës të rikuperueshme të shërbimit të një aktivi të tillë të bërë në një periudhë të mëparshme mund të përdoret në testin e zhvlerësimit për atë aktiv në periudhën aktuale, me kusht që të plotësohen të gjitha kriteret e mëposhtme:
- (a) Nëse aktivi afatgjatë jomaterial nuk jep potencial shërbimi nga përdorimi i vazhdueshëm që është kryesisht i pavarur nga ai nga aktivet ose grupet e tjera të aktiveve dhe për këtë arsye testohet për zhvlerësim si pjesë e njësisë gjeneruese të mjeteve monetare të cilës i përket, aktivet dhe detyrimet që përbëjnë ato njësi nuk kanë ndryshuar ndjeshëm që nga llogaritja e shumës së rikuperueshme më të fundit;
 - (b) Llogaritja më e fundit e shumës së rikuperueshme të shërbimit rezultoi në një shumë që tejkaloi vlerën e mbartur të aktivit me një diferencë të konsiderueshme; dhe
 - (c) Bazuar në një analizë të ngjarjeve që kanë ndodhur dhe rrethanave që kanë ndryshuar që nga llogaritja më e fundit e shumës së rikuperueshme të shërbimit, mundësia që një përcaktim aktual i shumës së rikuperueshme të shërbimit të jetë më i vogël se vlera e mbartur e aktivit është e largët/e vogël.

Vlera e Drejtë Minus Kostot e Shitjes

40. Evidenca më e mirë e vlerës së drejtë të një aktivi minus kostot e shitjes është një çmim në një marrëveshje shitjeje detyruese në një transaksion të pa ndikuar midis palëve, duke shtuar kostot që do t'i atribuoheshin drejtpërdrejt shitjes së aktivit.

41. Nëse nuk ka një marrëveshje shitjeje detyruese, por një aktiv tregtohet në një treg aktiv, vlera e drejtë minus kostot për të shitur është çmimi i tregut i aktivit minus kostot e shitjes. Çmimi i përshtatshëm i tregut është zakonisht çmimi aktual i ofertës. Kur çmimet aktuale të ofertës nuk janë të disponueshëm, çmimi i transaksionit më të fundit mund të japë një bazë nga e cila mund të vlerësohet vlera e drejtë minus kostot e shitjes, me kusht që të mos ketë pasur një ndryshim të rëndësishëm në rrethanat ekonomike midis datës së transaksionit dhe datës në të cilat bëhen vlerësimet.
42. Nëse nuk ka një marrëveshje shitjeje detyruese ose një treg aktiv për një aktiv, vlera e drejtë minus kostot për të shitur bazohet në informacionin më të mirë të disponueshëm për të pasqyruar shumën që një njësi ekonomike mund të marrë, në datën e raportimit, nga shitja e aktivit në një transaksion të pa ndikuar midis palëve të mirëinformuara dhe të gatshme, pasi zbriten kostot e shitjes. Në përcaktimin e kësaj shume, një njësi ekonomike mund të marrë parasysh rezultatit e transaksioneve të fundit për aktive të ngjashme brenda së njëjtës industri. Vlera e drejtë minus kostot për të shitur nuk pasqyrojnë një shitje të detyruar, përveç nëse stafi drejtues ose trupi drejtues detyrohet të shesë menjëherë.
43. Kostot e shitjes, të ndryshme nga ato që janë njohur si detyrime, zbriten në përcaktimin e vlerës së drejtë minus kostot e shitjes. Shembuj të kostove të tilla janë kostot ligjore, tarifat dhe taksat e ngjashme të transaksioneve, kostot e zhvendosjes së aktivit dhe kostot shtesë direkte për të sjellë një aktiv në gjendje për shitjen e tij. Sidoqoftë, përfitimet e ndërprerjes së punës (siç përcaktohen në SNKSP 39, *Përfitimet e Punonjësve*,) dhe kostot që shoqërohen me reduktimin ose riorganizimin e një biznesi pas shitjes/nxjerrjes jashtë përdorimi të një aktivi, nuk janë kosto shtesë direkte për të shitur aktivin.

Vlera në Përdorim

44. Ky Standard përcakton vlerën në përdorim të një aktivi që nuk gjeneron mjete monetare si vlera aktuale e potencialit të shërbimit të mbetur të aktivit. Vlera në përdorim në këtë Standard i referohet vlerës në përdorim të një aktivi që nuk gjeneron mjete monetare, përveç nëse specifikohet ndryshe. Vlera aktuale e potencialit të shërbimit të mbetur të aktivit përcaktohet duke përdorur secilën nga qasjet e identifikuara në paragrafët 45-49, sipas rastit.

Qasja e Kostos së Amortizuar të Zëvendësimit

45. Nën këtë qasje, vlera aktuale e potencialit të shërbimit të mbetur të një aktivi përcaktohet si kostoja e amortizuar e zëvendësimit të aktivit. Kostoja e zëvendësimit të një aktivi është kostoja për të zëvendësuar potencialin e shërbimit bruto të aktivit. Kjo kosto amortizohet për të pasqyruar aktivin në gjendjen e tij të përdorur. Një aktiv mund të zëvendësohet ose përmes riprodhimit (replikimit) të aktivit ekzistues ose përmes zëvendësimit të potencialit të tij të shërbimit bruto. Kostoja e amortizuar e zëvendësimit matet si

kostoja e riprodhimit ose zëvendësimit të aktivitetit, cilado që të jetë më e ulët, minus amortizimin e akumuluar të llogaritur në bazë të një kostoje të tillë, për të pasqyruar potencialin e shërbimit të konsumuar ose të skaduar tashmë të aktivitetit.

46. Kostoja e zëvendësimit dhe kostoja e riprodhimit të një aktiviteti përcaktohen në baza optimale. Arsyeja është se njësi ekonomike nuk do të zëvendësonte ose riprodhonte aktivitetin me një aktivitet të ngjashëm nëse aktiviteti që do të zëvendësohet ose riprodhohet është një aktivitet përtej nevojave dhe mbi kapacitetin e nevojshme. Aktivitetet përtej nevojave përmbajnë karakteristika që janë të panevojshme për të mirat ose shërbimet që jep aktiviteti. Aktivitetet mbi kapacitetin janë aktive që kanë një kapacitet më të madh sesa është i nevojshëm për të përmbushur kërkesën për të mirat ose shërbimet që jep aktiviteti. Përcaktimi i kostos së zëvendësimit ose kostos së riprodhimit të një aktiviteti në një bazë të optimizuar reflekton kështu potencialin e shërbimit të kërkuar nga aktiviteti.
47. Në raste të caktuara, kapaciteti i gatishmërisë ose tepricës mbahet për arsye sigurie ose të tjera. Kjo lind nga nevoja për të siguruar që kapaciteti adekuat i shërbimit është i disponueshëm në rrethanat e veçanta të njësisë ekonomike. Për shembull, departamenti i zjarrfikësve duhet të ketë makina zjarrfikëse në gatishmëri për të ofruar shërbime në raste urgjente. Një tepriçë e tillë ose kapacitetin gatishmërie është pjesë e potencialit të kërkuar të shërbimit të aktivitetit.

Qasja e Kostos së Restaurimit

48. Kostoja e restaurimit është kostoja e rikthimit të potencialit të shërbimit të një aktiviteti në nivelin e tij të para-dëmtimit (para-zhvlerësimit). Sipas kësaj qasjeje, vlera aktuale e potencialit të shërbimit të mbetur të aktivitetit përcaktohet duke zbritur koston e vlerësuar të restaurimit të aktivitetit nga kostoja aktuale e zëvendësimit të potencialit të shërbimit të mbetur të aktivitetit para zhvlerësimit. Kostoja e fundit zakonisht përcaktohet si kostoja e riprodhimit ose zëvendësimit të amortizuar të aktivitetit, cilado që është më e ulët. Paragrafët 45 dhe 47 përfshijnë udhëzime shtesë mbi përcaktimin e kostos së zëvendësimit ose kostos së riprodhimit të një aktiviteti.

Qasja e Njësive të Shërbimit

49. Sipas kësaj qasjeje, vlera aktuale e potencialit të shërbimit të mbetur të aktivitetit përcaktohet duke reduktuar koston aktuale të potencialit të shërbimit të mbetur të aktivitetit para zhvlerësimit, konform numrit të reduktuar të njësive të shërbimit të pritura nga aktiviteti në gjendjen e tij të zhvlerësuar/dëmtuar. Ashtu si në qasjen e kostos së restaurimit, kostoja aktuale e zëvendësimit të potencialit të shërbimit të mbetur të aktivitetit para zhvlerësimit zakonisht përcaktohet si kostoja e riprodhimit ose zëvendësimit e amortizuar e aktivitetit para zhvlerësimit, cilado që të jetë më e ulët.

Zbatimi i Qasjeje

50. Zgjedhja e qasjes më të përshtatshme për matjen e vlerës në përdorim varet nga disponueshmëria e të dhënave dhe natyra e zhvlerësimit:

- (a) Zhvlerësimet e identifikuara nga ndryshimet e rëndësishme afatgjata në mjedisin e teknologjik, juridik ose të politikave qeveritare janë përgjithësisht të matshme duke përdorur një qasje të kostos së amortizuar të zëvendësimit ose një qasje të njërive të shërbimit, kur është e përshtatshme;
- (b) Zhvlerësimet e identifikuara nga një ndryshim domethënës afatgjatë në masën ose mënyrën e përdorimit, përfshirë atë të identifikuar nga ndërprerja ose afërsisht ndërprerja e kërkesës, janë përgjithësisht të matshme duke përdorur një kosto të amortizuar zëvendësimi ose një qasje të njërive të shërbimit, kur është e përshtatshme; dhe
- (c) Zhvlerësimet e identifikuara nga dëmtimet fizike janë përgjithësisht të matshme duke përdorur një qasje të kostos së restaurimit ose një qasje të kostos së amortizuar të zëvendësimit, kur është e përshtatshme.

Njohja dhe Matja e Humbjes nga Zhvlerësimi

- 51. Paragrafët 52–57 përcaktojnë kërkesat për njohjen dhe matjen e humbjeve nga zhvlerësimi për një aktiv. Në këtë Standard, humbja nga zhvlerësimi i referohet humbjes nga zhvlerësimi të një aktivi që nuk gjeneron mjete monetare, përveç nëse specifikohet ndryshe.
- 52. **Nëse, dhe vetëm nëse, shuma e rikuperueshme e shërbimit e një aktivi është më e vogël se vlera e tij e mbartur, vlera e mbartur e aktivit do të zvogëlohet në vlerën e rikuperueshme të shërbimit. Ky reduktim është një humbje nga zhvlerësimi.**
- 53. Sikurse është përmendur në paragrafin 26, ky Standard kërkon që një njësi ekonomike të bëjë një vlerësim formal të shumës së rikuperueshme të shërbimit vetëm nëse është i pranishëm një tregues i një humbjeje të mundshme nga zhvlerësimi. Paragrafët 27-33 identifikojnë treguesit kryesorë që mund të ketë ndodhur një humbje nga zhvlerësimi.
- 54. **Një humbje nga zhvlerësimi do të njihet menjëherë në sufiçit ose defiçit, përveç nëse aktivi mbahet me vlerë të rivlerësuar në përputhje me një Standard tjetër (për shembull, në përputhje me modelin e rivlerësimit në SNKSP 17 dhe SNKSP 31). Çdo humbje nga zhvlerësimi i një aktivi të rivlerësuar do të trajtohet si një ulje e rivlerësimit në përputhje me atë Standard tjetër.**
- 54A. Humbja nga zhvlerësimi i një aktivi jo të vlerësuar njihet në sufiçit ose defiçit. Megjithatë, një humbje nga zhvlerësimi mbi një aktiv të rivlerësuar njihet në tepriçat e rivlerësimit në masën që humbja nga zhvlerësimi nuk e kalon shumën e tepriçës së rivlerësimit për atë klasë aktivesh. Një humbje e tillë nga zhvlerësimi në një aktiv të rivlerësuar zvogëlon tepriçën e rivlerësimit për atë klasë aktivesh.
- 55. **Kur shuma e vlerësuar për një humbje nga zhvlerësimi është më e madhe**

se vlera e mbartur e aktivitet me të cilin lidhet, një njësi ekonomike do të njohë një detyrim nëse, dhe vetëm nëse, kjo kërkohet nga një SNKSP tjetër.

56. Kur humbja e vlerësuar e zhvlerësimit është më e madhe se vlera e mbartur e aktivitet, vlera e mbartur e aktivitet zvogëlohet në zero, dhe shuma korresponduese njihet në sufiçit ose defiçit. Një detyrim do të njihej vetëm nëse e kërkon një SNKSP tjetër. Një shembull i tillë është kur një instalim i ndërtuar me qëllim ushtarak nuk përdoret më dhe njësisë i kërkohet me ligj të heqë instalime të tilla nëse nuk janë të përdorshëm. Njësia ekonomike mund të ketë nevojë të bëjë një provizion për kostot e çmontimit nëse kërkohet nga SNKSP 19, *Provizionet, Detyrimet e Kushtëzuara dhe Aktivitet e Kushtëzuara*.
57. **Pas njohjes së një humbje nga zhvlerësimi, shuma e amortizimit për aktivin do të rregullohet në periudhat e ardhshme për të shpërndarë vlerën e mbartur të rishikuar të aktivitet, minus vlerën e tij të mbetur (nëse ka), në mënyrë sistematike gjatë jetës së mbetur të dobishme të tij.**

Anulimi i një Humbjeje nga Zhvlerësimi

58. Paragrafët 59–70 përcaktojnë kërkesat për anulimin e humbjes nga zhvlerësimi të njohur për një aktiv në periudhat e mëparshme.
59. **Një njësi ekonomike do të vlerësojë në çdo datë raportimi nëse ka ndonjë tregues se një humbje nga zhvlerësimi e njohur në periudhat e mëparshme për një aktiv mund të mos ekzistojë më ose mund të jetë zvogëluar. Nëse ekziston ndonjë tregues i tillë, njësia ekonomike do të vlerësojë shumën e rikuperueshme të shërbimit të atij aktivitet.**
60. **Në vlerësimin nëse ka ndonjë tregues që një humbje nga zhvlerësimi e njohur në periudhat e mëparshme për një aktiv mund të mos ekzistojë më ose mund të jetë zvogëluar, një njësi ekonomike do të marrë parasysh, si minimum, treguesit e mëposhtëm:**

Burimet e jashtme të informacionit

- (a) **Rikthimi i kërkesës ose nevojës për shërbimet e dhëna nga aktivitet;**
- (b) **Ndryshime të rëndësishme afatgjata me një efekt të favorshëm në njësinë ekonomike kanë ndodhur gjatë periudhës, ose do të ndodhin në të ardhmen e afërt, në mjedisin teknologjik, ligjor, ose të politikës së qeverisë në të cilin vepron njësia ekonomike;**

Burimet e brendshme të informacionit

- (c) **Ndryshime të rëndësishme afatgjata me një efekt të favorshëm në njësinë ekonomike kanë ndodhur gjatë periudhës, ose pritet të ndodhin në të ardhmen e afërt, në masën në të cilën, ose mënyrën në të cilën, aktivitet përdoret ose pritet të përdoret. Këta ndryshime përfshijnë kostot e shkaktuara gjatë periudhës për të përmirësuar ose rritur performancën e një aktivitet ose ristrukturimin e operacionit të cilit i përket aktivitet;**

- (d) **Vendimi për të rifilluar ndërtimin e aktivit që ishte ndalur më parë para se të përfundonte ose të ishte në gjendje të përdorshme; dhe**
- (e) **Ekziston evidencë nga raportimi i brendshëm që tregon se performanca e shërbimit të aktivit është, ose do të jetë, dukshëm më e mirë se sa pritej.**

61. Treguesit për një rënie të mundshme në një humbje nga zhvlerësimi në paragrafin 60 kryesisht pasqyrojnë treguesit e një humbjeje të mundshme nga zhvlerësimi në paragrafin 27.
62. Lista në paragrafin 60 nuk është gjithëpërfshirëse. Një njësi ekonomike mund të identifikojë tregues të tjerë të anulimit të humbjes nga zhvlerësimi, të cilat gjithashtu do të kërkojnë nga njësia ekonomike të rivlerësojë shumën e rikuperueshme të shërbimit të aktivit. Për shembull, secila nga të mëposhtmet mund të jetë një tregues se humbja nga zhvlerësimi mund të jetë anuluar:
- (a) Një rritje e konsiderueshme në vlerën e tregut të një aktivi; ose
 - (b) Një rritje e konsiderueshme afatgjatë e kërkesës ose nevojës për shërbimet e dhëna nga aktivi.
63. Një angazhim për të ndërprerë ose ristrukturuar një operacion në të ardhmen e afërt është një tregues i një anulimi të një humbje nga zhvlerësimi të një aktivi që i përket këtij operacioni, kur një angazhim i tillë përbën një ndryshim të rëndësishëm afatgjatë, me një efekt të favorshëm në njësinë ekonomike, në masën ose mënyrën e përdorimit të atij aktivi. Rrethanat ku një angazhim i tillë do të ishte një tregues i anulimit të zhvlerësimit shpesh lidhen me rastet kur ndërprerja ose ristrukturimi i pritshëm i operacionit do të krijonte mundësi për të përmirësuar shfrytëzimin e aktivit. Një shembull është një aparat me rreze x që është përdorur nën-kapacitet nga një klinikë e menaxhuar nga një spital publik dhe, si rezultat i ristrukturimit, pritët të transferohet në departamentin kryesor radiologjik të spitalit, ku do të ketë një përdorim dukshëm më të mirë. Në një rast të tillë, angazhimi për të ndërprerë ose ristrukturuar operacionet e klinikës mund të jetë një tregues se një humbje nga zhvlerësimi e njohur për aktivin në periudhat e mëparshme mund të duhet të anulohet.
64. Nëse ka një tregues se një humbje nga zhvlerësimi i njohur për një aktiv mund të mos ekzistojë më ose mund të jetë zvogëluar, kjo mund të tregojë se (a) jeta e dobishme e mbetur, (b) metoda e amortizimit, ose (c) vlera e mbetur mund të ketë nevojë të rishikohet dhe rregullohet në përputhje me SNKSP të zbatueshme për aktivin, edhe nëse asnjë humbje nga zhvlerësimi nuk anulohet për aktivin.
65. **Një humbje nga zhvlerësimi e njohur në periudhat e paraardhëse për një aktiv do të anulohet nëse, dhe vetëm nëse, ka pasur një ndryshim në vlerësimet e përdorura për të përcaktuar shumën e rikuperueshme të shërbimit të aktivit që kur është njohur humbja e fundit nga zhvlerësimi. Nëse është kështu, vlera e mbartur e aktivit, përveç siç përshkruhet në**

paragrafin 68, do të rritet në shumën e rikuperueshme të shërbimit. Kjo rritje është një anulim i një humbjeje nga zhvlerësimi.

66. Ky Standard kërkon që një njësi ekonomike të bëjë një vlerësim formal të shumës së rikuperueshme të shërbimit vetëm nëse është i pranishëm një tregues i një përmbysjeje/anulimi të një humbjeje nga zhvlerësimi. Paragrafi 60 identifikon treguesit kryesorë që një humbje nga zhvlerësimi e njohur për një aktiv në periudhat e mëparshme mund të mos ekzistojë më ose mund të jetë zvogëluar.
67. Një anulim i një humbjeje nga zhvlerësimi pasqyron një rritje në vlerën e vlerësuar të rikuperueshme të shërbimit të një aktivi, qoftë nga përdorimi ose nga shitja, që nga data kur një njësi ekonomike ka njohur për herë të fundit një humbje nga zhvlerësimi për atë aktiv. Paragrafi 77 kërkon që një njësi ekonomike të identifikojë ndryshimin në vlerësimet që shkakton rritjen e shumës së rikuperueshme të shërbimit. Shembuj të ndryshimeve në vlerësimet përfshijnë:
- (a) Një ndryshim në shumën e rikuperueshme të shërbimit (d.m.th., nëse shuma e rikuperueshme e shërbimit bazohet në vlerën e drejtë minus kostot për shitje ose vlerën në përdorim);
 - (b) Nëse shuma e rikuperueshme e shërbimit bazohet në vlerën në përdorim, një ndryshim në vlerësimin e përbërësve të vlerës në përdorim; ose
 - (c) Nëse shuma e rikuperueshme e shërbimit bazohet në vlerën e drejtë minus kostot për shitje, një ndryshim në vlerësimin e përbërësve të vlerës së drejtë minus kostot për shitje.
68. **Vlera e rritur e mbartur e një aktivi që i atribuohet një përmbysje/anulimi të një humbjeje nga zhvlerësimi nuk duhet të tejkalojë vlerën e mbartur që do të ishte përcaktuar (neto e amortizimit) nëse asnjë humbje nga zhvlerësimi nuk ishte njohur për aktivin në periudhat paraardhëse.**
69. Një anulim i një humbjeje nga zhvlerësimi për një aktiv do të njihet menjëherë në sufiçit ose deficiçit, përveç nëse aktivi mbahet me vlerë të rivlerësuar në përputhje me një Standard tjetër (për shembull, modeli i rivlerësimit në SNKSP 17 dhe SNKSP 31). Çdo anulim i një humbjeje nga zhvlerësimi i një aktivi të rivlerësuar do të trajtohet si një rritje e rivlerësimit në përputhje me atë Standard tjetër.
- 69A. Një anulim i një humbjeje nga zhvlerësimi në një aktiv të rivlerësuar njihet drejtpërdrejt në rezervën e rivlerësimit dhe rrit sufiçitin e rivlerësimit për atë klasë aktivesh. Megjithatë, në masën që një humbje nga zhvlerësimi në të njëjtën klasë të aktiveve të rivlerësuar njiheshin më parë në sufiçit ose deficiçit, një anulim i humbjes nga zhvlerësimi njihet gjithashtu në sufiçit ose deficiçit.
70. **Pasi njihet një anulim i një humbjeje nga zhvlerësimi, shuma e amortizimit për aktivin do të rregullohet në periudhat e ardhshme për të alokuar vlerën**

e mbartur të rishikuar të aktivitetit, minus vlerën e tij të mbetur (nëse ka), në bazë sistematike mbi jetën e tij të dobishme të mbetur.

Riklasifikimi i Aktiveve

71. **Riklasifikimi i aktiveve nga aktivitet gjenerues të mjeteve monetare në aktivitet që nuk gjenerojnë mjete monetare ose nga aktivitet që nuk gjenerojnë mjete monetare në aktivitet gjenerues të mjeteve monetare do të ndodhë vetëm kur ka evidencë të qartë se një riklasifikim i tillë është i përshtatshëm. Një riklasifikim, në vetvete, nuk shkakton domosdoshmërisht një test zhvlerësimi ose një përmbysje/anulim të një humbjeje nga zhvlerësimi. Në vend të kësaj, treguesi për një test zhvlerësimi ose një anulim të një humbjeje nga zhvlerësimi krijohet nga, si minimum, treguesit e listuar të zbatueshëm për aktivin pas riklasifikimit.**
72. Ka rrethana në të cilat njësitë e sektorit publik mund të vendosin se është e përshtatshme të riklasifikojnë një aktiv që nuk gjeneron mjete monetare si një aktiv gjenerues të mjeteve monetare. Për shembull, një impiant i trajtimit të ujërave të zeza u ndërtua kryesisht për të trajtuar ujërat e zeza industriale nga një njësi banimi sociale, për të cilin nuk i kërkohet të paguajë. Njësia e strehimit social është shkatërruar dhe vendi do të zhvillohet për qëllime industriale dhe shitje me pakicë. Synohet që, në të ardhmen, impianti të përdoret për trajtimin e ujërave të zeza industriale me tarifa pagese sipas tregut. Në dritën e këtij vendimi, njësia e sektorit publik vendos të riklasifikojë impiantin e trajtimit të ujërave si një aktiv që gjeneron mjete monetare.

Dhënia e Informacioneve Shpjeguese

- 72A. **Një njësi ekonomike do të paraqesë informacion për kriteret e zbatuara nga njësia ekonomike për të dalluar aktivitet që nuk gjenerojnë mjete monetare nga aktivitet gjenerues të mjeteve monetare.**
73. **Një njësi ekonomike duhet të paraqesë informacionin në vijim për secilën klasë të aktiveve:**
- (a) **Shumën e humbjeve nga zhvlerësimi të njohura në sufiçit ose defiçit gjatë periudhës, dhe zërin përkatës të pasqyrës së performancës financiare në të cilat përfshihen ato humbje nga zhvlerësimi; dhe**
 - (b) **Shumën e anulimeve të humbjeve nga zhvlerësimi të njohura në sufiçit ose defiçit gjatë periudhës, dhe zërin përkatës të pasqyrës së performancës financiare në të cilat ato humbje nga zhvlerësimi janë anuluar;**
 - (c) **Shumën e humbjeve nga zhvlerësimi mbi aktivitet e rivlerësuar të njohura drejtpërdrejt në sufiçitin e rivlerësimit gjatë periudhës; dhe**
 - (d) **Shumën e anulimeve të humbjeve nga zhvlerësimi të aktiveve të**

rivlerësuara të njohura drejtpërdrejt në sufiçitin e rivlerësimit gjatë periudhës.

- 73A. [Fshirë]
74. Një klasë aktivesh është një grupim i aktiveve të natyrës dhe përdorimit të ngjashëm në operacionet e një njësie ekonomike.
75. Informacioni i kërkuar në paragrafin 73 mund të prezantohet me informacione të tjera të paraqitura për klasën e aktiveve. Për shembull, ky informacion mund të përfshihet në një rakordim të vlerës së mbartur të ndërtesave, makinerive, dhe pajisjeve në fillim dhe në fund të periudhës, siç kërkohet nga SNKSP 17.
76. **Një njësi ekonomike që raporton informacionin e segmentit në përputhje me SNKSP 18, *Raportimi i Segmenteve*, do të paraqesë informacionin në vijim për secilin segment të raportuar nga njësia ekonomike:**
- (a) **Shumën e humbjeve nga zhvlerësimi të njohur në sufiçit ose deficiçit gjatë periudhës; dhe**
 - (b) **Shumën e anulimeve të humbjeve nga zhvlerësimi të njohur në sufiçit ose deficiçit gjatë periudhës.**
77. **Një njësi ekonomike do të paraqesë informacionin në vijim për çdo humbje materiale të zhvlerësimit të njohur ose të anuluar gjatë periudhës:**
- (a) **Ngjarjet dhe rrethanat që çuan në njohjen ose anulimin e humbjes nga zhvlerësimi;**
 - (b) **Shumën e humbjes nga zhvlerësimi të njohur ose të anuluar;**
 - (c) **Natyrën e aktivitetit;**
 - (d) **Segmenti të cilit i përket aktivi, nëse njësia raporton informacionin e segmentit në përputhje me SNKSP 18;**
 - (e) **Nëse shuma e rikuperueshme e shërbimit të aktivitetit është vlera e tij e drejtë minus kostot për shitje ose vlera e tij në përdorim;**
 - (f) **Nëse shuma e rikuperueshme e shërbimit është vlera e drejtë minus kostot për shitje, baza e përdorur për të përcaktuar vlerën e drejtë minus kostot për shitje (si p.sh. nëse vlera e drejtë është përcaktuar duke iu referuar një tregu aktiv); dhe**
 - (g) **Nëse shuma e rikuperueshme e shërbimit është vlera në përdorim, qasjen e përdorur për të përcaktuar vlerën në përdorim.**
78. **Një njësi ekonomike do të japë informacionin në vijim për shumat totale të humbjeve nga zhvlerësimi dhe anulimet totale të humbjeve nga zhvlerësimi të njohura gjatë periudhës për të cilën asnjë informacion nuk paraqitet në përputhje me paragrafin 77:**

- (a) **Klasat kryesore të aktiveve të ndikuara nga humbjet nga zhvlerësimi (dhe klasat kryesore të aktiveve të ndikuara nga anulimet e humbjeve nga zhvlerësimi); dhe**
- (b) **Ngjarjet dhe rrethanat kryesore që çuan në njohjen e këtyre humbjeve nga zhvlerësimi dhe anulimin e humbjeve nga zhvlerësimi.**

79. Një njësi ekonomike inkurajohet të paraqesë supozimet kryesore të përdorura për të përcaktuar shumën e rikuperueshme të shërbimit të aktiveve gjatë periudhës.

Dispozita Kalimtare

80. [Fshirë]

80A. **Ndryshimi i paragrafit 27 do të zbatohet në mënyrë prospektive nga data e zbatimit të tij.**

81. [Fshirë]

81A. Paragrafët 2, 54, 69 dhe 73 u ndryshuan, paragrafët 7 dhe 11 u fshinë dhe paragrafët 54A dhe 69A u shtuan nga *Zhvlerësimi i Aktiveve të Rivlerësuar* (Ndryshimet në SNKSP 21 dhe 26) në korrik 2016. Ata ndryshime do të zbatohen në mënyrë perspektive nga data e zbatimit të tyre.

Data Efektive

82. **Një njësi ekonomike do të zbatojë këtë Standard për pasqyrat financiare vjetore që mbulojnë periudhat që fillojnë në ose pas 1 janarit, 2006. Zbatimi i mëparshëm inkurajohet. Nëse një njësi ekonomike zbaton këtë Standard për një periudhë që fillon para 1 janarit, 2006, ajo do të paraqesë informacion shpjegues për këtë fakt.**

82A. SNKSP 31 ndryshoi paragrafët 2 dhe 7, dhe futi paragrafët 26A, 26B, dhe 39A. Një njësi ekonomike do të zbatojë ato ndryshime për pasqyrat financiare vjetore që mbulojnë periudhat që fillojnë në ose pas 1 prillit 2011. Nëse një njësi ekonomike zbaton SNKSP 31 për një periudhë që fillon para 1 prillit, 2011, ndryshimet do të zbatohen gjithashtu për atë periudhë të mëparshme.

82B. **Paragrafi 27 u ndryshua nga *Përmirësimet e SNKSP-ve 2011* botuar në tetor 2011. Një njësi ekonomike do të zbatojë atë ndryshim për pasqyrat financiare vjetore që mbulojnë periudhat që fillojnë në ose pas 1 janarit, 2013. Zbatimi i mëparshëm inkurajohet. Nëse një njësi ekonomike zbaton ndryshimin për një periudhë që fillon para 1 janarit 2013, ajo do të paraqesë informacion shpjegues për këtë fakt.**

82C. **Paragrafët 80, 81 dhe 83 u ndryshuan nga SNKSP 33, *Miratimi për Herë të Parë i Standardeve Ndërkombëtare të Kontabilitetit të Sektorit Publik***

(SNKSP) sipas të ardhurave dhe detyrimeve të konstatuara botuar në janar 2015. Një njësi ekonomike do t'i zbatojë ato ndryshime për pasqyrat financiare vjetore që mbulojnë periudhat që fillojnë në ose pas 1 janarit, 2017. Zbatimi i mëparshëm lejohet. Nëse një njësi ekonomike zbaton SNKSP 33 për një periudhë që fillon para 1 janarit, 2017, ndryshimet do të zbatohen gjithashtu për atë periudhë të mëparshme.

- 82D. SNKSP 35, *Pasqyrat Financiare të Konsoliduara*, dhe SNKSP 37, *Marrëveshjet e Përbashkëta* botuar në janar 2015, ndryshuan paragrafin 13. Një njësi ekonomike do t'i zbatojë ato ndryshime kur zbaton SNKSP 35 dhe SNKSP 37.
- 82E. Paragrafët 3, 4 dhe 15 u fshinë dhe paragrafët 6, 20 dhe 21 u ndryshuan nga *Zbatueshmëria e SNKSP-ve*, botuar në prill 2016. Një njësi ekonomike do të zbatojë ato ndryshime për pasqyrat financiare vjetore që mbulojnë periudhat që fillojnë në ose pas 1 janarit, 2018. Zbatimi i mëparshëm inkurajohet. Nëse një njësi ekonomike zbaton ndryshimet për një periudhë që fillon para 1 janarit, 2018, ajo do të paraqesë informacion shpjegues për këtë fakt.
- 82F. *Zhvlerësimi i Aktiveve të Rivlerësuara* (Ndryshimet në SNKSP 21 dhe 26) ndryshoi paragrafët 2, 54, 69 dhe 73, fshiu paragrafët 7 dhe 11, dhe shtoi paragrafët 54A, 69A dhe 81A. Një njësi ekonomike do të zbatojë ato ndryshime për pasqyrat financiare vjetore që mbulojnë periudhat që fillojnë në ose pas 1 janarit, 2018. Zbatimi i mëparshëm inkurajohet. Nëse një njësi ekonomike zbaton ato ndryshime për një periudhë që fillon para 1 janarit, 2018, ajo do të paraqesë informacion shpjegues për këtë fakt.
- 82G. Paragrafi 43 u ndryshua nga SNKSP 39, *Përfitimet e Punonjësve*, botuar në korrik 2016. Një njësi ekonomike do të zbatojë atë ndryshim për pasqyrat financiare vjetore që mbulojnë periudhat që fillojnë në ose pas 1 janarit, 2018. Zbatimi i mëparshëm inkurajohet. Nëse një njësi ekonomike zbaton ndryshimin për një periudhë që fillon para 1 janarit, 2018, ajo do të paraqesë informacion shpjegues për atë fakt dhe të zbatojë SNKSP 39 në të njëjtën kohë.
- 82H. Paragrafi 14 u ndryshua dhe paragrafi 20A u shtua nga SNKSP 40, *Kombinimet e Sektorit Publik*, botuar në janar 2017. Një njësi ekonomike do të zbatojë këto ndryshime për pasqyrat financiare vjetore që mbulojnë periudhat që fillojnë në ose pas 1 janarit, 2019. Zbatimi i mëparshëm inkurajohet. Nëse një njësi ekonomike zbaton ndryshimet për një periudhë që fillon para 1 janarit, 2019, ajo do të paraqesë informacion shpjegues për atë fakt dhe do të zbatojë SNKSP 40 në të njëjtën kohë.
- 82I. Paragrafët 2, 9 dhe 13 u ndryshuan nga SNKSP 41, botuar në gusht 2018. Një njësi ekonomike do të zbatojë këto ndryshime për pasqyrat financiare vjetore që mbulojnë

periudhat që fillojnë në ose pas 1 janarit, 2022. Zbatimi i mëparshëm inkurajohet. Nëse një njësi ekonomike zbaton ndryshimet për një periudhë që fillon para 1 janarit, 2022, ajo do të paraqesë informacion shpjegues për atë fakt dhe do të zbatojë SNKSP 41 në të njëjtën kohë.

83. Kur një njësi ekonomike adopton SNKSP-të e kontabilitetit të të ardhurave dhe detyrimeve të konstatuara siç përcaktohet në SNKSP 33, *Miratimi për Herë të Parë i Standardeve Ndërkombëtare të Kontabilitetit të Sektorit Publik (SNKSP) sipas kontabilitetit të ardhurave dhe detyrimeve të konstatuara* për qëllime të raportimit financiar pas kësaj date efektive, ky Standard zbatohet për pasqyrat financiare vjetore të njësisë që mbulojnë periudhat që fillojnë në ose pas datës së adoptimit të SNKSP-ve.

SNKSP 22— PARAQITJA E INFORMACIONIT FINANCIAR PËR SEKTORIN E QEVERISË SË PËRGJITHSHME

Historia e SNKSP

Ky version përfshin ndryshimet që rezultojnë nga SNKSP-të e botuara deri në 31 janar, 2019.

SNKSP 22, *Paraqitja e Informacionit Financiar për Sektorin e Qeverisë së Përgjithshme* është botuar në dhjetor 2006.

Që atëherë, SNKSP 22 është ndryshuar nga SNKSP-të e mëposhtme:

- Përmirësime të SNKSP-ve 2018 (botuar në tetor 2018)
- *Zbatueshmëria e SNKSP-ve (botuar në prill 2016)*
- *Përmirësime të SNKSP-ve 2015 (botuar në prill 2016)*
- *SNKSP 35, Pasqyrat Financiare të Konsoliduara (botuar në janar 2015)*
- *IPSAS 33, Miratimi për Herë të Parë i Standardeve Ndërkombëtare të Kontabilitetit të Sektorit Publik (SNKSP) sipas kontabilitetit të të drejtave dhe detyrimeve të konstatuara (botuar në janar 2015)*
- *Përmirësime të SNKSP-ve 2011 (botuar në tetor 2011)*

Tabela e Paragrafëve të Ndryshuar në SNKSP 22

Paragrafi i Ndikuar	Si u Ndikua	Ndikuar Nga
Seksioni i Parathënies	U Fshi	Përmirësime të SNKSP-ve Tetor 2011
3	U Ndryshua	Zbatueshmëria e SNKSP-ve Prill 2016
13	U Ndryshua	Përmirësime të SNKSP-ve Prill 2016
16	U Fshi	Zbatueshmëria e SNKSP-ve Prill 2016
22	U Ndryshua	Zbatueshmëria e SNKSP-ve Prill 2016

INFORMACIONI FINANCIAR PËR SEKTORIN E QEVERISË SË PËRGJITHSHME

Paragrafi i Ndikuar	Si u Ndikua	Ndikuar Nga
24	U Ndryshua	SNKSP 35 Janar 2015
26	U Ndryshua	SNKSP 35 Janar 2015
27	U Ndryshua	SNKSP 35 Janar 2015
29	U Ndryshua	SNKSP 35 Janar 2015
30	U Ndryshua	SNKSP 35 Janar 2015
37	U Ndryshua	Përmirësime të SNKSP-ve Tetor 2018
41	U Ndryshua	SNKSP 35 Janar 2015
47A	I Ri	SNKSP 33 Janar 2015
47B	I Ri	SNKSP 35 Janar 2015
47C	I Ri	Përmirësime të SNKSP-ve Prill 2016
47D	I Ri	Zbatueshmëria e SNKSP-ve Prill 2016
47E	U Ndryshua	Përmirësime të SNKSP-ve Tetor 2018
48	U Ndryshua	SNKSP 33 Janar 2015

**SNKSP 22— DHËNIA E INFORMACIONIT FINANCIAR PËR
SEKTORIN E QEVERISË SË PËRGJITHSHME**

PËRMBAJTJA

	Paragrafi
Objektivi	1
Objekti	2–14
Raportimi i Segmenteve.....	7–8
Bazat Statistikore të Raportimit Financiar	9–11
Politikat Kontabël	12–14
Përkufizime	15–22
Ndërmarrjet Shtetërore të Biznesit (NShB)	16
Sektori i Qeverisë së Përgjithshme (SQP)	17–22
Sektori i Korporatave Financiare Publike (KFP).....	19
Sektori i Korporatave Jofinanciare Publike (KJFP).....	20–22
Politikat Kontabël	23–34
Zbërthimi i Mëtejshëm.....	33–34
Dhënia e Informacioneve shpjeguese	35–46
Rakordimi me Pasqyrat Financiare të Konsoliduara.....	43–44
Rakordimi me Bazat Statistikore të Raportimit Financiar	45–46
Data Efektive	47–48

Standardi Ndërkombëtar i Kontabilitetit i Sektorit Publik 22, *Dhënia e Informacionit Financiar për Sektorin e Qeverisë së Përgjithshme* është përcaktuar në paragrafët 1–48. Të gjithë paragrafët kanë autoritet të barabartë. SNKSP 22 duhet të lexohet në kontekstin e objektivit të tij, Bazës për Konkluzione, *Parathënies së Standardeve Ndërkombëtare të Kontabilitetit të Sektorit Publik*, si dhe *Kuadrit Konceptual për Raportimin Financiar me Qëllim të Përgjithshëm nga Njësitë e Sektorit Publik*. . SNKSP 3, *Politikat Kontabël, Ndryshimet në Vlerësimet Kontabël dhe Gabimet*, jep një bazë për zgjedhjen dhe zbatimin e politikave kontabël në mungesë të udhëzimeve të qarta.

Objektivi

1. Objektivi i këtij Standardi është të përshkruajë kërkesat për paraqitjen e informacioneve për qeveritë që zgjedhin të paraqesin informacion për sektorin e qeverisë së përgjithshme (SQP) në pasqyrat e tyre financiare të konsoliduara. Paraqitja e informacionit të duhur në lidhje me SQP të një qeverie mund të përmirësojë transparencën e raporteve financiare dhe të sigurojë një kuptueshmëri më të mirë të marrëdhënies midis tregut dhe aktiviteteve jotregëtare të qeverisë, dhe midis pasqyrave financiare dhe bazave statistikore të raportimit financiar.

Objekti

2. **Një qeveri që përgatit dhe paraqet pasqyrat financiare të konsoliduara sipas kontabilitetit të drejtave dhe detyrimeve të konstatuara dhe zgjedh të paraqesë informacion financiar për sektorin e qeverisë së përgjithshme, do ta bëjë këtë në përputhje me kërkesat e këtij Standardi.**
3. Qeveritë mbledhin fonde nga taksat, transfertat, dhe një sërë aktiviteteve jotregtare dhe tregtare për të financuar aktivitetet e tyre të dhënies së shërbimeve. Ato veprojnë përmes një sërë entitetesh për të dhënë të mira dhe shërbime për zgjedhësit e tyre. Disa njësi mbështeten kryesisht në shumat e caktuara ose shpërndarjet nga taksat ose të ardhurat e tjera të qeverisë për të financuar aktivitetet e tyre të dhënies së shërbimeve, por gjithashtu mund të ndërmarrin aktivitete shtesë gjeneruese të të ardhurave, përfshirë aktivitetet tregtare në disa raste. Njësitë e tjera mund të gjenerojnë fondet e tyre kryesisht ose në mënyrë të konsiderueshme nga aktivitetet tregtare.
4. Pasqyrat financiare për një qeveri të përgatitura në përputhje me SNKSP-të japin një pasqyrë të (a) aktiveve të kontrolluara dhe detyrimeve të shkaktuara nga qeveria, (b) kostos së shërbimeve të dhëna nga qeveria, dhe (c) tatimeve dhe të ardhurave të tjera të gjeneruara për të financuar dhënie e atyre shërbimeve. Pasqyrat financiare për një qeveri, e cila ofron shërbime përmes njësitë të kontrolluara, pavarësisht nëse varen kryesisht nga buxheti i qeverisë për të financuar aktivitetet e tyre apo jo, janë pasqyra financiare të konsoliduara.
5. Në disa juridiksione, pasqyrat financiare dhe buxhetet për qeverinë, ose sektorët e saj, gjithashtu mund të paraqiten edhe në përputhje me bazat statistikore të raportimit financiar. Këto baza pasqyrojnë kërkesat që rrjedhin në përputhje me *Sistemim e Llogarive Kombëtare 1993* (SLIK 93) përgatitur nga Kombet e Bashkuara dhe organizata të tjera ndërkombëtare. Këto baza statistikore të raportimit financiar fokusohen në dhënie e informacionit financiar për SQP. SQP përfshin ato njësi ekonomike jofitimprurëse që ndërmarrin veprimtari jotregtare dhe mbështeten kryesisht në shumat e caktuara ose alokimet nga buxheti i qeverisë për të financuar aktivitetet e tyre të dhënies së shërbimeve (në tekstin e mëtejshëm të referuara si: njësi ose aktivitete jotregtare). Bazat

statistikore të raportimit financiar mund të japin gjithashtu informacion për (a) sektorin e korporatave të qeverisë që kryesisht angazhohen në aktivitete tregtare (zakonisht të karakterizuara si sektori i korporatave financiare publike (KFP) dhe sektori i korporatave jofinanciare publike (KJFP)), dhe (b) sektorin publik në tërësi. Karakteristikat kryesore të sektorëve KFP dhe KJFP janë përcaktuar në paragrafët 19 dhe 20 të këtij Standardi.

6. Pasqyrat financiare konsolidojnë vetëm njësitë ekonomike të kontrolluara. Një kufizim i tillë nuk është bërë në bazat statistikore të raportimit financiar. Në disa juridiksione, një qeveri kombëtare kontrollon njësitë e qeverisjes shtetërore/krahinore dhe lokale, dhe për këtë arsye pasqyrat e saj financiare konsolidojnë ato nivele të qeverisjes, por në juridiksione të tjera ato nuk e bëjnë këtë. Në të gjitha juridiksionet, sipas bazave statistikore të raportimit financiar, SQP e të gjitha niveleve të qeverisjes kombinohen, kështu që në disa juridiksione SQP do të përfshijë dhe ato njësi që pasqyrat financiare nuk i konsolidojnë. Ky Standard zbrërthen pasqyrat financiare të konsoliduara të një qeverie. Prandaj, ai ndalon paraqitjen, si pjesë e SQP, të ndonjë njësie të pa konsoliduar brenda pasqyrave financiare të një qeverie.

Raportimi i Segmenteve

7. SNKSP 18, *Raportimi i Segmenteve*, kërkon paraqitjen e informacionit të caktuar për aktivitetet e dhënies së shërbimeve të njësisë ekonomike dhe burimet e alokuara për të mbështetur ato aktivitete për qëllime të përgjegjshmërisë dhe vendimmarrjes. Ndryshe nga sektorët e raportuar nën bazat statistikore të raportimit financiar, segmentet e raportuara në përputhje me SNKSP 18 nuk bazohen në një dallim midis aktiviteteve tregtare dhe atyre jotregtare.
8. Paraqitja e informacionit për SQP nuk zëvendëson nevojën për të paraqitur informacione për segmentet në përputhje me SNKSP 18. Kjo ndodh sepse informacioni për SQP i vetëm, nuk do të japë detaje të mjaftueshme për t'i mundësuar përdoruesit të vlerësojnë performancën e kaluar të njësisë ekonomike në arritjen e objektivave të dhënies së shërbimeve kryesore, kur ato objektiva arrihen përmes njësive jo-SQP. Për shembull, identifikimi i SQP si një segment nuk do të japë informacion për performancën e një qeverie në arritjen e objektivave të saj të telekomunikacionit, kujdesit shëndetësor, ose arsimor, ku korporatat qeveritare ose kuazi-korporatat japin shërbime që lidhen me ato objektiva. Për shkak se SQP është vetëm një nëngrup i qeverisë në tërësi, mos paraqitja nga ana e qeverisë e informacionit të segmentit në lidhje me pasqyrat e saj të konsoliduara financiare, do përbënte mungesë të rëndësishme të informacionit.

Bazat Statistikore të Raportimit Financiar

9. Objektivat e pasqyrave financiare të pregatitura në përputhje me SNKSP dhe ato të pregatitura në përputhje me bazat statistikore të raportimit financiar ndryshojnë në disa aspekte. Objektivat e pasqyrave financiare të pregatitura në

përputhje me SNKSP-të synojnë të japin informacion të dobishëm për marrjen e vendimeve dhe të demonstrojnë përgjegjshmërinë e njësisë ekonomike për burimet që i janë besuar dhe të cilat i kontrollojnë. Qëllimi i pasqyrave financiare të përgatitura në përputhje me bazat statistikore të raportimit financiar është të japë informacion të përshtatshëm për të analizuar dhe vlerësuar politikatat fiskale, veçanërisht performancën e SQP dhe të sektorit publik më të gjerë të çdo vendi. Për më tepër, edhe pse bazat statistikore të raportimit financiar mund të përshkruhen në terma kontabël, ato mund të ndryshojnë në mënyra të rëndësishme nga sistemi bazë i kontabilitetit financiar nga i cili rrjedhin pjesa më e madhe e statistikave për financat e qeverisë. Megjithatë, SNKSP-të dhe bazat statistikore të raportimit financiar kanë gjithashtu shumë ngjashmëri në trajtimin e transaksioneve dhe ngjarjeve. Për shembull, ata zbatojnë kontabilitetin e të drejtave dhe detyrimeve të konstatuara, trajtojnë transaksione dhe ngjarje të ngjashme, dhe në disa aspekte kërkojnë një raportim me strukturë të ngjashme.

10. Në disa juridiksione, paraqitja e informacionit të duhur për SQP në pasqyrat financiare mund të mbështesë dhe përmirësojë marrjen e vendimeve, dhe llogaridhënien apo përgjegjshmërinë ndaj përdoruesve të atyre pasqyrave. Për shembull, paraqitja e informacionit për SQP ndihmon në përmirësimin e transparencës së raportimit financiar, dhe do të asistojë përdoruesit e pasqyrave financiare të kuptojnë më mirë:
 - (a) Burimet e alokuara për të mbështetur aktivitetet e dhënies së shërbimeve nga SQP, dhe performancën financiare të qeverisë në dhënien e atyre shërbimeve; dhe
 - (b) Marrëdhënien midis SQP dhe sektorëve të korporatave, dhe ndikimi që secili ka në performancën e përgjithshme financiare.
11. Në ato juridiksione ku pasqyrat financiare për qeverinë përgatiten në përputhje me bazat statistikore të raportimit financiar dhe publikohen gjerësisht, paraqitja e informacionit për SQP në pasqyrat financiare do të formojë një lidhje të dobishme midis pasqyrave financiare të përgatitura në përputhje me SNKSP-të dhe atyre të përgatitura në përputhje me bazat statistikore të raportimit financiar. Kjo do të ndihmojë përdoruesit në rakordimin e informacionit të paraqitur në pasqyrat financiare me informacionin e paraqitur në raportet statistikore. SNKSP 24, *Paraqitja e Informacionit Buxhetor në Pasqyrat Financiare*, kërkon që pasqyrat financiare të përfshijnë një krahasim të shumave buxhetore dhe atyre aktuale në një bazë të qëndrueshme me atë që zbatohet për buxhetin. Aty ku buxhetet qeveritare janë përgatitur për SQP dhe jo për qeverinë në tërësi, informacioni financiar për SQP i paraqitur në përputhje me këtë Standard do të jetë i përshtatshëm për krahasimet e kërkuara nga ai SNKSP.

Politikat Kontabël

12. SNKSP 3, *Politikat Kontabël, Ndryshimet në Vlerësimet Kontabël dhe Gabimet*

kërkon hartimin e politikave kontabël për të siguruar që pasqyrat financiare japin informacion që plotëson një numër karakteristikash cilësore. Hartimi dhe paraqitja e të dhënave të SQP që plotësojnë karakteristikat cilësore të informacionit të dhënë në pasqyrat financiare dhe kërkesat përkatëse të auditimit mund të shtojnë ndjeshëm ngarkesën e punës së përgatitësve dhe audituesve në shumë juridiksione dhe mund të rrisin kompleksitetin e pasqyrave financiare. Kjo do të jetë veçanërisht kështu në juridiksionet ku aktualisht nuk janë përgatitur pasqyrat financiare të bazuara në, ose që përfshijnë, paraqitjet e informacionit të SQP në përputhje me bazat statistikore të raportimit financiar. Përveç kësaj, në disa juridiksione, përdoruesit mund të mos jenë të varur nga pasqyrat financiare për informacion për SQP. Në ato juridiksione, kostot e përfshira në përgatitjen dhe paraqitjen e paraqitjes së informacionit të SQP si pjesë e pasqyrave financiare mund të jenë më të mëdha se përfitimi i tyre. Prandaj, ky Standard lejon, por nuk kërkon, paraqitjen e informacionit në lidhje me SQP. Nëse paraqitja apo jo e informacionit për SQP do të bëhet në pasqyrat financiare do të përcaktohet nga qeveria ose autoriteti tjetër përkatës në çdo juridiksion.

13. Ky standard kërkon që kur paraqitjet e informacionit për SQP bëhen në pasqyrat financiare, ato paraqitje duhet të bëhen në përputhje me kërkesat e përshkruara në këtë Standard. Kjo do të sigurojë që një përfaqësim i duhur i SQP është bërë në pasqyrat financiare, dhe se paraqitjet e informacionit për SQP plotësojnë karakteristikat cilësore të informacionit financiar, të cilat janë përshtatshmëria, përfaqësimi me besnikëri, kuptueshmëria, korrektësia kohore, krahasueshmëria, dhe verifikueshmëria.
14. SNKSP-të në përgjithësi zbatohen për të gjitha njësitë e sektorit publik. Sidoqoftë, është e mundur të paraqitet vetëm një përfaqësim kuptimplotë i SQP për një qeveri - jo njësitë e saj të kontrolluara individuale. Prandaj, ky Standard specifikon kërkesat për zbatim vetëm nga qeveritë që përgatisin pasqyrat financiare të konsoliduara sipas kontabilitetit të të drejtave dhe detyrimeve të konstatuara siç përshkruhet nga SNKSP-të. Këto qeveri mund të përfshijnë qeveritë kombëtare, shtetërore/krahinore dhe lokale.

Përkufizime

15. **Termi i mëposhtëm përdoret në këtë Standard me kuptimin e specifikuar:**
Spektori i Qeverisë së Përgjithshme përfshin të gjitha njësitë organizative të qeverisë së përgjithshme siç përcaktohen në bazat statistikore të raportimit financiar.
Termet e përkufizuar në SNKSP-të e tjera përdoren në këtë Standard me të njëjtin kuptim si në ato Standarde, dhe riprodhohen në Fjalorin e Termave të Përkufizuar të publikuara veçmas.

Ndërmarrjet Shtetërore të Biznesit (NShB)

16. [Fshirë]

Sektori i Qeverisë së Përgjithshme (SQP)

17. Sipas bazave statistikore të raportimit financiar, sektori publik përfshin sektorin SQP, KFP dhe KJFP. Nën-grupe shtesë brenda këtyre sektorëve mund të identifikohen për qëllime analitike statistikore.
18. SQP përcaktohet në SLIK 93 (Sistemi i Llogarive Kombëtare 93) (dhe përditësimet) si e përbërë nga (a) të gjitha njësitë rezidente qendrore, shtetërore dhe vendore, (b) fondet e sigurimeve shoqërore në çdo nivel të qeverisë dhe (c) institucionet jofitimprurëse jo tregtare të kontrolluara nga njësitë qeveritare. Sipas bazave statistikore të raportimit financiar, SQP përfshin operacionet qendrore të qeverisë, dhe tipikisht përfshin të gjitha ato njësi jofitimprurëse jo tregtare rezidente, të cilat operacionet e tyre i financojnë kryesisht nga qeveria dhe njësitë qeveritare. Si i tillë, financimi i këtyre njësive vjen kryesisht nga shumata e caktuara ose alokimi i taksave të qeverisë, dividendët nga korporatat qeveritare, të ardhurat e tjera dhe huamarrjet. SQP zakonisht përfshin njësi të tilla si departamentet qeveritare, gjykatat ligjore, institucionet arsimore publike, njësitë e kujdesit shëndetësor publik dhe agjenci të tjera qeveritare. SQP nuk përfshin KFP ose KJFP. Paraqitja e informacionit të SQP do të bëhet në ato juridiksione ku forcimi i lidhjes midis SNKSP-ve dhe bazave statistikore të raportimit financiar konsiderohet i dobishëm dhe i përshtatshëm për përdoruesit e pasqyrave financiare. Qeveritë që zgjedhin të bëjnë paraqitje të informacioneve të SQP do të duhet të sigurojnë që informacioni për SQP i përfshirë në pasqyrat financiare të jetë në përputhje me përkufizimin e SQP, dhe çdo interpretim të tij, të adoptuar për bazat statistikore të raportimit financiar në juridiksionin e tyre.

Sektori i Korporatave Financiare Publike (KFP)

19. Sektori KFP përfshin korporata financiare të kontrolluara nga qeveria rezidente, kuazi-korporata, dhe institucione jofitimprurëse që kryesisht angazhohen në ndërmjetësimin financiar dhe ofrimin e shërbimeve financiare për tregun. Përfshirë brenda këtij sektori janë bankat e kontrolluara nga qeveria, përfshirë bankat qendrore dhe institucionet e tjera financiare qeveritare që operojnë në baza tregtare.

Sektori i Korporatave Jofinanciare Publike (KJFP)

20. Sektori KJFP përfshin korporata jofinanciare të kontrolluara nga qeveria rezidente, kuazi-korporata, dhe institucione jofitimprurëse që prodhojnë të mira ose shërbime jofinanciare për tregun. Përfshirë brenda këtij sektori janë njësi të tilla si shërbimet publike në pronësi publike dhe njësi të tjera që tregtojnë të mira dhe shërbime.

21. Bazat statistikore të raportimit financiar përcaktojnë:
- (a) Korporatat si njësi juridike të krijuara me qëllimin e prodhimit të të mirave dhe shërbimeve për tregun;
 - (b) Kuazi-korporatat si ndërmarrje që nuk janë të inkuorporuara ose të krijuara ndryshe ligjërisht, por që funksionojnë sikur të ishin korporata; dhe
 - (c) Institucionet jofitimprurëse si njësi juridike ose forma të tjera që prodhojnë ose shpërndajnë të mira dhe shërbime, por që nuk krijojnë përfitime financiare për njësinë e tyre kontrolluese.
22. Njësitë komerciale të sektorit publik kanë karakteristika të ngjashme me një korporatë publike ose kuazi-korporatë publike, siç përcaktohen në bazat statistikore të raportimit financiar. Sidoqoftë, mund të mos ketë një përkatësi identike të këtyre njësisë të sektorit publik dhe sektorëve të KFP dhe KJFP. Për shembull, një njësi tregtare e sektorit publik që nuk është rezidente nuk do të klasifikohet si KFP ose KJFP.

Politikat Kontabël

23. **Informacioni financiar për SQP do të paraqitet në përputhje me politikat kontabël të adoptuara për përgatitjen dhe paraqitjen e pasqyrave financiare të konsoliduara të qeverisë, përveç rasteve kur kërkohet ndryshe nga paragrafët 24 dhe 25.**
24. **Në paraqitjen e informacionit financiar për SQP, njësitë ekonomike nuk do të zbatojnë kërkesat e SNKSP 35, *Pasqyrat Financiare të Konsoliduara*, në lidhje me njësitë në sektorët KFP dhe KJFP publik.**
25. **SQP do të njohë investimin e saj në sektorët KFP dhe KJFP publik si një aktiv, dhe do të kontabilizojë atë aktiv me vlerën e mbartur të aktiveve neto të njësisë në të cilën është investuar prej saj.**
26. Ky Standard pasqyron pikëpamjen se pasqyrat financiare të konsoliduara të një qeverie që zgjedh të japë informacion për SQP duhet të ndahen për të paraqitur SQP si një sektor të njësisë raportuese të qeverisë. Në përputhje me këtë pikëpamje, ky Standard kërkon që të zbatohen përkufizime të njëjta dhe kërkesa të njëjta të njohjes, matjes dhe paraqitjes gjatë përgatitjes së pasqyrave financiare të konsoliduara të zbatohen gjithashtu në paraqitjet e SQP, me një përjashtim. Përjashtimi është se kërkesat e SNKSP 35 nuk zbatohen në lidhje me marrëdhëniet e sektorit SQP me njësitë në sektorët KFP dhe KJFP.
27. SNKSP 35 kërkon që njësitë ekonomike kontrolluese të përgatisin pasqyra financiare që konsolidojnë njësitë ekonomike të kontrolluara në formatin rresht për rresht. SNKSP 35 përmban gjithashtu (a) një shtjellim të detajuar të konceptit të kontrollit siç zbatohet në sektorin publik, dhe (b) udhëzime për përcaktimin nëse ekziston kontrolli për qëllime të raportimit financiar. Në përputhje me kërkesat e SNKSP 35, njësitë në sektorët KFP dhe KJFP, siç

- përcaktohen në bazat statistikore të raportimit financiar, që janë njësi të kontrolluara të qeverisë do të konsolidohen në pasqyrat financiare të qeverisë.
28. Pasqyrat financiare të pregatitura në përputhje me bazat statistikore të raportimit financiar portretizojnë ndikimin e SQP në sektorin publik në tërësi dhe, në kontekstin e SLIK 93 (dhe përditësimet), në një ekonomi kombëtare. Në përputhje me atë fokus, bazat statistikore të raportimit financiar kërkojnë që pasqyrat financiare të SQP të paraqesin njësitë e sektorit publik jashtë atij sektori si investime në sektorë të tjerë. Për më tepër, nën bazat statistikore të raportimit financiar, transaksionet e SQP me njësitë në sektorë të tjerë nuk eliminohen nga pasqyra e operacioneve të qeverisë as nga një pasqyrë e ngjashme.
29. Zbatimi i kërkesave të SNKSP 35 për konsolidim ndaj SQP do të rezultonte në riparaqitjen e pasqyrave financiare të konsoliduara të një qeverie, në vend të pasqyrave financiare të SQP.
30. Prandaj, në paraqitjen e informacionit financiar për SQP, balancat dhe transaksionet midis njësisë brenda SQP eliminohen në përputhje me SNKSP 35. Megjithatë, balancat dhe transaksionet midis njësisë në SQP dhe njësisë në sektorë të tjerë nuk eliminohen.
31. Ky Standard kërkon që sektori SQP të njohë investimin e tij në njësi ekonomike në sektorët KFP ose KJFP me vlerën e mbartur të aktiveve neto të atyre njësisë ekonomike. Kjo do të sigurojë që paraqitet e SQP të pasqyrojnë një ndarje të informacionit financiar të paraqitur në pasqyrat financiare të konsoliduara të qeverisë, pjesë e të cilës është. Në përputhje me SQP që është një shpërbërje e pasqyrave financiare të konsoliduara të një qeverie, ndryshimet në vlerën e mbartur të aktiveve neto të atyre njësisë ekonomike do të njihen në të njëjtën mënyrë siç njihen në pasqyrat financiare të konsoliduara të një qeverie.
32. Bazat statistikore të raportimit kërkojnë që të gjitha aktivet dhe detyrimet (përveç kredive) të rivlerësohen me vlerën e tregut në çdo datë raportimi. SNKSP-të përfshijnë kërkesa të ndryshme të matjes, dhe kërkojnë ose lejojnë koston dhe vlerat aktuale për klasa të caktuara të aktiveve dhe detyrimeve. Ato nuk kërkojnë që të gjitha aktivet dhe detyrimet të rivlerësohen me vlerën e tregut. Prandaj, matja e aktiveve dhe detyrimeve në paraqitjet e SQP në pasqyrat financiare, përfshirë investimin në sektorët KFP dhe KJFP, mund të ndryshojë nga baza e matjes e adoptuar në bazat statistikore të raportimit.

Shpërbërja e Mëtejshme

33. Në disa juridiksione, qeveritë kombëtare mund të kontrollojnë qeveritë krahinore dhe/ose lokale dhe, rrjedhimisht, pasqyrat financiare të qeverisë kombëtare do të konsolidojnë nivele të ndryshme të qeverisjes. Nëse pasqyrat financiare konsolidojnë nivele të ndryshme të qeverisjes, shpërbërja e mëtejshme e pasqyrave financiare të konsoliduara mund të ndodhë në përputhje me kërkesat e këtij Standardi për të paraqitur veç informacionin mbi SQP në secilin nivel të qeverisë.

34. Kjo shpërbërje e mëtejshme nuk kërkohet nga ky Standard. Sidoqoftë, mund të paraqitet për të asistuar më tej përdoruesit për të kuptuar më mirë marrëdhënien midis aktiviteteve të SQP të secilit nivel të qeverisë të konsoliduar në pasqyrat financiare, dhe marrëdhënien midis pasqyrave financiare dhe bazave statistikore të raportimit financiar në ato juridiksione.

Dhënia e Informacioneve Shpjeguese

35. **Dhënia e informacioneve shpjeguese për SQP do të përfshijnë të paktën sa më poshtë vijon:**
- (a) **Aktivitet sipas klasave kryesore, duke treguar veç investimet në sektorë të tjerë;**
 - (b) **Detyrimet sipas klasave kryesore;**
 - (c) **Aktivitet/kapitalin neto;**
 - (d) **Rritjet dhe rënien në totalin e rivlerësimit dhe në zëra e tjerë të të ardhurave dhe shpenzimeve të njohura drejtpërdrejt në aktivitet neto/kapitalin neto;**
 - (e) **Të ardhurat sipas klasave kryesore;**
 - (f) **Shpenzimet sipas klasave kryesore;**
 - (g) **Suficitin ose deficitin;**
 - (h) **Flukset monetare nga aktivitetet operuese sipas klasave kryesore;**
 - (i) **Flukset monetare nga aktivitetet e investimit; dhe**
 - (j) **Flukset monetare nga aktivitetet e financimit.**

Mënyra e paraqitjes së informacioneve të SQP nuk do të jetë më e rëndësishme apo më e spikatur se pasqyrat financiare të qeverisë të përgatitura në përputhje me SNKSP-të.

36. SNKSP 1 identifikon përmbajtjen e plotë të pasqyrave financiare (sipas kontabilitetit të drejtave dhe detyrimeve të konstatuara) ku bëjnë pjesë: pasqyra e pozicionit financiar, pasqyra e performancës financiare, pasqyra e ndryshimeve në aktivitet/kapitalin neto, pasqyra e flukseve monetare, dhe politikat kontabël bashkë me shënimet e pasqyrave financiare.
37. Ky Standard kërkon paraqitjen e informacioneve për klasat kryesore të aktiveve, detyrimeve, të ardhurave, shpenzimeve, dhe flukseve monetare të pasqyruara në pasqyrat financiare. Ky Standard nuk specifikon mënyrën në të cilën do të paraqitjen SQP-të. Qeveritë që zgjedhin të bëjnë paraqitje informacionesh të SQP në përputhje me këtë Standard mund t'i bëjnë këto paraqitje nëpërmjet (a) paraqitjes në shënime, (b) kolonave të veçanta në pasqyrat financiare, ose (c) përndryshe, siç konsiderohet e përshtatshme në juridiksionin e tyre. Megjithatë,

mënyra e paraqitjes së informacioneve të SQP nuk do të jetë më e spikatur apo më me rëndësi sesa pasqyrat financiare të konsoliduara të pregatitura në përputhje me SNKSP-të.

38. Për të ndihmuar përdoruesit të kuptojnë marrëdhënien e informacionit financiar të paraqitur për SQP ndaj operacioneve të një qeverie, bazat statistikore të raportimit financiar kërkojnë që shpenzimet totale të qeverisë të shpërbëhen dhe të paraqiten sipas klasës, bazuar në natyrën ekonomike të shpenzimeve ose sipas Klasifikimit të Funksioneve të Qeverisë (KTFTQ). Ky Standard nuk kërkon dhe as ndalon njësitë ekonomike që paraqesin informacionin e SQP nga paraqitja e informacionit të shpërbërë të SQP të klasifikuar sipas natyrës ekonomike ose në përputhje me bazën e klasifikimit KTFTQ. Në disa juridiksione, klasifikimet KTFTQ të adoptuara në lidhje me paraqitjet e informacionit të SQP mund të jenë të ngjashme me klasifikimet e adoptuara në përputhje me SNKSP 18.
39. Njësitë ekonomike gjithashtu do të bëjnë çdo paraqitje shtesë informacioni që është e nevojshme për përdoruesit për të kuptuar natyrën e informacionit të paraqitur.
40. **Njësitë ekonomike që pregatisin paraqitjen e informacioneve të SQP do të paraqesin informacion për njësitë ekonomike të rëndësishme të kontrolluara që përfshihen në SQP, dhe çdo ndryshim në ato njësi nga periudha e mëparshme, së bashku me një shpjegim të arsyeve pse ndonjë njësi e tillë që ishte përfshirë më parë në SQP nuk përfshihet më.**
41. Ky Standard kërkon që njësitë ekonomike që zgjedhin të paraqesin informacion për SQP të paraqesin një listë të njësive të rëndësishme të kontrolluara që përfshihen në SQP. SNKSP 35 kërkon që njësitë ekonomike që pregatisin pasqyrat financiare të konsoliduara të paraqesin informacion për një listë të njësive ekonomike të rëndësishme të kontrolluara që përfshihen në pasqyrat financiare të konsoliduara. Paraqitja se cilat nga njësitë ekonomike të konsoliduara në pasqyrat financiare në përputhje me SNKSP 35 përfshihen në SQP do të asistojë përdoruesit në zhvillimin e një kuptueshmërie të marrëdhënies midis informacionit për qeverinë dhe SQP-në e saj, dhe në të kuptuarit më mirë të vetë informacionit të SQP.
42. Në mënyrë të ngjashme, paraqitja e ndryshimeve në njësitë e kontrolluara të përfshira në SQP do t'u mundësojë përdoruesve të monitorojnë marrëdhënien midis pasqyrave financiare të konsoliduara dhe informacionit të SQP me kalimin e kohës.

Rakordimi me Pasqyrat Financiare të Konsoliduara

43. **Paraqitjet e SQP do të rakordohen me pasqyrat financiare të konsoliduara të qeverisë, duke treguar veç shumën e rregullimit për secilin zë ekuivalent në ato pasqyra financiare.**
44. Ky Standard kërkon që shumat e paraqitura për SQP të rakordohen me shumat

ekuivalente të tyre në pasqyrat financiare të konsoliduara të qeverisë. Njësitë ekonomike do të paraqesin veç rregullimin në shumën e investimit të aktivitetit në sektorët KFP dhe KJFP të përcaktuar në përputhje me paragrafin 23, dhe rregullimet për secilin nga zërat e paraqitur veç në përputhje me paragrafin 35. Përveç kësaj, njësitë ekonomike mund, por nuk kërkohen të, paraqesin veç shumën e rregullimit për secilin zë që i atribuohet sektorëve KFP dhe KJFP. Ky rakordim do t'i mundësojë qeverisë të përbushë më mirë detyrimet e saj të përgjegjshmërisë duke demonstruar lidhjen midis shumave të secilit zë për SQP me shumën totale të atij zëri për qeverinë.

Rakordimi me Bazat Statistikore të Raportimit Financiar

45. Bazat statistikore të raportimit financiar dhe SNKSP-ve kanë shumë ngjashmëri në trajtimin e tyre të transaksioneve dhe ngjarjeve të veçanta. Megjithatë, ka edhe dallime. Për shembull, përveç diferencave në bazat e matjes për aktivitetin dhe detyrimet e përshkruara në paragrafin 32 më sipër, bazat statistikore të raportimit financiar i trajtojnë dividendët si shpenzime, ndërsa SNKSP-të i trajtojnë ato si shpërndarje. Bazat statistikore të raportimit financiar bëjnë gjithashtu një dallim midis transaksioneve dhe flukseve të tjera ekonomike për paraqitjen e informacionit financiar që aktualisht nuk është reflektuar në pasqyrat financiare të konsoliduara, dhe fokusohen në masa të veçanta relevante për analizën e politikës fiskale, siç janë huadhënia/huamarrja neto dhe sufiçiti/defiçiti i mjeteve monetare.
46. Ky Standard nuk kërkon një rakordim të paraqitjeve të SQP në pasqyrat financiare të konsoliduara me paraqitjet e SQP sipas bazave statistikore të raportimit financiar. Kjo është për shkak të shqetësimeve në lidhje me praktikueshmërinë dhe kostot dhe përfitimet e një kërkese të tillë në të gjitha juridiksionet. Sidoqoftë, përfshirja e një rakordimi të tillë me anë të paraqitjeve në shënime nuk përjashtohet.

Data Efektive

47. **Një njësi ekonomike do të zbatojë këtë Standard për pasqyrat financiare vjetore që mbulojnë periudhat që fillojnë në ose pas 1 janarit, 2008. Zbatimi i mëparshëm inkurajohet. Nëse një njësi ekonomike zbaton këtë Standard për një periudhë që fillon para 1 janarit, 2008, ajo do të paraqesë informacion shpjegues për këtë fakt.**
- 47A. **Paragrafi 48 u ndryshua me SNKSP 33, *Miratimi për Herë të Parë i Standardeve Ndërkombëtare të Kontabilitetit të Sektorit Publik (SNKSP) sipas kontabilitetit të drejtave dhe detyrimeve të konstatuara* botuar në janar 2015. Një njësi ekonomike do të zbatojë atë ndryshim për pasqyrat financiare vjetore që mbulojnë periudhat që fillojnë në ose pas 1 janarit 2017. Zbatimi i mëparshëm lejohet. Nëse një njësi ekonomike zbaton SNKSP 33 për një periudhë që fillon para 1 janarit, 2017, ndryshimi do të zbatohet gjithashtu për atë periudhë të mëparshme.**

- 47B. **SNKSP 35, *Pasqyrat Financiare të Konsoliduara* botuar në janar 2015, ndryshuan paragrafët 24, 26, 27, 29, 30 dhe 41. Një njësi ekonomike do t'i zbatojë ato ndryshime kur zbaton SNKSP 35.**
- 47C. **Paragrafi 13 u ndryshua nga *Përmirësimet e SNKSP-ve 2015* botuar në prill 2016. Një njësi ekonomike do të zbatojë këtë ndryshim për pasqyrat financiare vjetore që mbulojnë periudhat që fillojnë në ose pas 1 janarit, 2017. Zbatimi i mëparshëm inkurajohet. Nëse një njësi ekonomike zbaton ndryshimin për një periudhë që fillon para 1 janarit, 2017, ajo do të japë informacion shpjegues për këtë fakt.**
- 47D. **Paragrafi 16 u fshi dhe paragrafët 3 dhe 22 u ndryshuan dhe nga *Zbatueshmëria e SNKSP-ve*, botuar në prill 2016. Një njësi ekonomike do të zbatojë ato ndryshime për pasqyrat financiare vjetore që mbulojnë periudhat që fillojnë në ose pas 1 janarit, 2018. Zbatimi i mëparshëm inkurajohet. Nëse një njësi ekonomike zbaton ndryshimet për një periudhë që fillon para 1 janarit, 2018, ajo do të japë informacion shpjegues për këtë fakt.**
- 47E. **Paragrafi 37 u ndryshua nga *Përmirësimet e SNKSP-ve, 2018*, botuar në tetor 2018. Një njësi ekonomike do të zbatojë këtë ndryshim për pasqyrat financiare vjetore që mbulojnë periudhat që fillojnë në ose pas 1 janarit, 2019. Zbatimi i mëparshëm lejohet.**
48. Kur një njësi ekonomike adopton SNKSP-të e kontabilitetit të të drejtave dhe detyrimeve të konstatuara siç përcaktohet në SNKSP, *Miratimi për Herë të Parë i Standardeve Ndërkombëtare të Kontabilitetit të Sektorit Publik (SNKSP) sipas kontabilitetit të të drejtave dhe detyrimeve të konstatuara (SNKSP-të)* për qëllime të raportimit financiar pas kësaj date efektive, ky Standard zbatohet për pasqyrat financiare vjetore të njësisë që mbulojnë periudhat që fillojnë në ose pas datës së adoptimit të SNKSP-ve.

SNKSP 23—TË ARDHURAT NGA TRANSAKSIONET PA KËMBIM (TAKSAT DHE TRANSFERTAT)

Historia e SNKSP

Ky version përfshin ndryshimet që rezultojnë nga SNKSP-të e botuara deri në 31 janar, 2019.

SNKSP 23, *Të Ardhurat nga Transaksionet Pa Këmbim (Taksat dhe Transfertat)* është botuar në dhjetor 2006.

Që atëherë, SNKSP 23 është ndryshuar nga SNKSP-të e mëposhtme:

- SNKSP 42, Përfitimet Sociale (botuar në janar 2019)
- SNKSP 41, Instrumentet Financiare (botuar në gusht 2018)
- *SNKSP 40, Kombinimet e Sektorit Publik (botuar në janar 2017)*
- Zbatueshmëria e SNKSP-ve (botuar në prill 2016)
- Përmirësime të SNKSP-ve 2015 (botuar në prill 2016)
- *SNKSP 33, Miratimi për Herë të Parë i Standardeve Ndërkombëtare të Kontabilitetit të Sektorit Publik (SNKSP) sipas kontabilitetit të të drejtave dhe detyrimeve të konstatuara (botuar në janar 2015)*
- Përmirësime të SNKSP-ve 2011 (botuar në tetor 2011)
- SNKSP 28, Instrumentet Financiare: Paraqitja (botuar në janar 2010)
- *SNKSP 29, Instrumentet Financiare: Njohja dhe Matja (botuar në janar 2010)*
- SNKSP 31, *Aktivet Afatgjatë Jomateriale (botuar në janar 2010)*

Tabela e Paragrafëve të Ndryshuar në SNKSP 23

Paragrafi i Ndikuar	Si u Ndikua	Ndikuar Nga
Seksioni i parathënies	U Fshi	Përmirësime të SNKSP-ve Tetor 2011
1	U Ndryshua	SNKSP 40 Janar 2017
2	U Ndryshua	SNKSP 40 Janar 2017 SNKSP 42 Janar 2019

TRANSAKSIONET PA KËMBIM

Paragrafi i Ndikuar	Si u Ndikua	Ndikuar Nga
3	U Fshi	Zbatueshmëria e SNKSP-ve Prill 2016
4	U Fshi	Zbatueshmëria e SNKSP-ve Prill 2016
5	U Ndryshua	SNKSP 29 Janar 2010
6	U Ndryshua	SNKSP 40 Janar 2017
10	U Ndryshua	SNKSP 29 Janar 2010
31	U Ndryshua	Përmirësime të SNKSP- ve Prill 2016
37	U Ndryshua	SNKSP 28 Janar 2010
43	U Ndryshua	SNKSP 41 Gusht 2018
87	U Ndryshua	SNKSP 29 Janar 2010
105A	U Ndryshua	SNKSP 29 Janar 2010 SNKSP 41 Gusht 2018
105B	I Ri	SNKSP 29 Janar 2010
106	U Ndryshua	SNKSP 29 Janar 2010
116	U Fshi	SNKSP 33 Janar 2015
117	U Fshi	SNKSP 33 Janar 2015

TRANSAKSIONET PA KËMBIM

Paragrafi i Ndikuar	Si u Ndikua	Ndikuar Nga
118	U Fshi	SNKSP 33 Janar 2015
119	U Fshi	SNKSP 33 Janar 2015
120	U Fshi	SNKSP 33 Janar 2015
121	U Fshi	SNKSP 33 Janar 2015
122	U Fshi	SNKSP 33 Janar 2015
123	U Fshi	SNKSP 33 Janar 2015
124A	I Ri	SNKSP 28 Janar 2010
124B	I Ri	SNKSP 29 Janar 2010
124C	I Ri	SNKSP 33 Janar 2015
124D	I Ri	Zbatueshmëria e SNKSP-ve Prill 2016
124E	I Ri	SNKSP 40 Janar 2017
124F	I Ri	SNKSP 41 Gusht 2018
124G	I Ri	SNKSP 42 Janar 2019
125	U Ndryshua	SNKSP 33 Janar 2015
IG27	U Ndryshua	SNKSP 31 Janar 2010
IG54	U Ndryshua	SNKSP 29 Janar 2010

TRANSAKSIONET PA KËMBIM

Paragrafi i Ndikuar	Si u Ndikua	Ndikuar Nga
		SNKSP 41 Gusht 2018
Titulli para paragrafit IG55	I Ri	SNKSP 41 Gusht 2018
IG55	I Ri	SNKSP 41 Gusht 2018
IG56	I Ri	SNKSP 41 Gusht 2018
Titulli para paragrafit IG57	I Ri	SNKSP 41 Gusht 2018
IG57	I Ri	SNKSP 41 Gusht 2018
IG58	I Ri	SNKSP 41 Gusht 2018
IG59	I Ri	SNKSP 41 Gusht 2018

**SNKSP 23—TË ARDHURAT NGA TRANSAKSIONET PA
KËMBIM (TAKSAT DHE TRANSFERTAT)**

PËRMBAJTJA

	Paragrafi
Objektivi	1
Objekti	2–6
Përkufizime	7–28
Transaksionet Pa Këmbim	8–11
Të Ardhurat.....	12–13
Kushtet.....	14–16
Kriteret për Aktivet e Transferuara.....	17–18
Kufizimet për Aktivet e Transferuara	19
Përmbajtja mbi Formën	20–25
Taksat.....	26–28
Analiza e Flukseve Hyrëse Fillestare të Burimeve nga Transaksionet Pa Këmbim	29
Njohja e Aktiveve	30–43
Kontrolli i një Aktivi	32–33
Ngjarje e Kaluar.....	34
Flukse të Mundshme Hyrëse të Burimeve	35
Aktivet e Kushtëzuara.....	36
Kontributet nga Pronarët	37–38
Komponentët Me Këmbim dhe Pa Këmbim të një Transaksioni.....	39–41
Matja e Aktiveve në Njohjen Fillestare	42–43
Njohja e të Ardhurave nga Transaksionet Pa Këmbim	44–47
Matja e të Ardhurave nga Transaksionet Pa Këmbim.....	48–49
Detyrimet Aktuale të Njohura si Detyrime	50–58
Detyrimi Aktual.....	51–54

TRANSAKSIONET PA KËMBIM

Kriteret për një Aktiv të Transferuar	55–56
Matja e Detyrimeve në Njohjen Fillestare	57–58
Taksat.....	59–75
Ngjarja e Taksueshme.....	65
Arkëtimet Paraprake të Taksave	66
Matja e Aktiveve që Vijnë nga Transaksionet e Taksimit	67–70
Shpenzimet e Paguara Përmes Sistemit Tatimor dhe ..Shpenzimeve Tatimore.....	71–75
Transfertat.....	76–105 B
Matja e Aktiveve të Transferuara	83
Falja e Borxhit dhe Pranimi i Detyrimeve	84–87
Gjobat	88–89
Trashëgimitë	90–92
Dhuratat dhe Donacionet, Përfshirë të Mirat pa Pagesë	93–97
Shërbimet pa Pagesë	98–103
Premtimet.....	104
Arkëtimet Paraprake të Transfertave	105
Kreditë Koncesionare	105A–105 B
Dhënia e Informacioneve Shpjeguese.....	106–115
Dispozita Kalimtare	116–123
Data Efektive	124–125

Standardi Ndërkombëtar i Kontabilitetit të Sektorit Publik 23, *Të Ardhurat nga Transaksionet Pa Këmbim (Taksat dhe Transfertat)*, përcaktohet në paragrafët 1–125. Të gjithë paragrafët kanë autoritet të barabartë. SNKSP 23 duhet të lexohet në kontekstin e objektivit të tij, Bazës për Konkluzione, *Parathënies së Standardeve Ndërkombëtare të Kontabilitetit të Sektorit Publik*, dhe *Kuadrit Konceptual për Raportimin Financiar me Qëllim të Përgjithshëm nga Njësitë e Sektorit Publik*. . SNKSP 3, *Politikat Kontabël, Ndryshimet në Vlerësimet Kontabël dhe Gabimet*, jep një bazë për zgjedhjen dhe zbatimin e politikave kontabël në mungesë të udhëzimeve të qarta.

Objektivi

1. Objektivi i këtij Standardi është të përshkruajë kërkesat për raportimin financiar të të ardhurave që vijnë nga transaksionet pa këmbim, të ndryshëm nga transaksionet pa këmbim që krijojnë një kombinim të sektorit publik. Ky Standard trajton çështjet që duhet të merren parasysh në njohjen dhe matjen e të ardhurave nga transaksionet pa këmbim, përfshirë identifikimin e kontributeve nga pronarët.

Objekti

2. **Një njësi ekonomike që pregatit dhe paraqet pasqyrat financiare sipas kontabilitetit të të drejtave dhe detyrimeve të konstatuara do të zbatojë këtë Standard në kontabilizimin e të ardhurave nga transaksionet pa këmbim. Ky Standard nuk zbatohet për:**
 - (a) **Një kombinim të sektorit publik që është një transaksion pa këmbim; dhe**
 - (b) **Kontributet në skemat e përfitimeve shoqërore që kontabilizohen në përputhje me paragrafët 26-31 të SNKSP 42, Përfitimet Sociale (qasja e siguracionit).**
3. [Fshirë]
4. [Fshirë]
5. Ky Standard adreson të ardhurat që vijnë nga transaksionet pa këmbim. Të ardhurat që vijnë nga transaksionet me këmbim adresohen në SNKSP 9, *Të Ardhurat nga Transaksionet me Këmbim*. Ndërsa të ardhurat e marra nga njësitë e sektorit publik vijnë si nga transaksionet me këmbim ashtu edhe nga ato pa këmbim, pjesa më e madhe e të ardhurave të qeverive dhe njërive të tjera të sektorit publik zakonisht vijnë nga transaksionet pa këmbim, siç janë:
 - (c) Taksat; dhe
 - (d) Transfertat (qofshin ato në para ose jo), përfshirë grantet, faljen e borxheve, penalitetet, trashëgimitë, dhuratat, donacionet, të mirat dhe shërbimet pa pagesë, dhe pjesën jashtë tregut të kredive koncesionare të marra.
6. Qeveritë mund të riorganizojnë sektorin publik, duke bashkuar disa njësi të sektorit publik dhe duke ndarë njësi të tjera në dy ose më shumë njësi të veçuara. Një kombinim i sektorit publik ndodh kur dy ose më shumë operacione mbliidhen së bashku për të formuar një njësi raportuese. Këta ristrukturime nuk përfshijnë zakonisht një njësi ekonomike që blen një operacion ose njësi tjetër, por mund të rezultojë që një njësi e re ose ekzistuese të marrë të gjitha aktivet dhe detyrimet e një operacioni ose njësie tjetër. Kombinimet e sektorit publik do të kontabilizohen në përputhje me SNKSP 40, *Kombinimet e Sektorit Publik*.

Përkufizime

7. Termat e mëposhtëm përdoren në këtë Standard me kuptimet e specifikuara:

Kriteret për aktivet e transferuara janë kushte që specifikojnë se përfitimet e ardhshme ekonomike ose potenciali i shërbimit i trupëzuar në aktiv kërkohet të konsumohet nga marrësi siç specifikohet, ose përfitimet e ardhshme ekonomike dhe potenciali i shërbimit duhet t'i kthehen transferuesit.

Kontrulli i një aktivi lind kur njësia ekonomike mund të përdorë ose të përfitojë nga aktivi në zbatim të objektivave të saj, dhe mund të përjashtojë ose të rregullojë qasjen e të tjerëve në atë përfitim.

Shpenzimet e paguara përmes sistemit tatimor janë shuma që janë në dispozicion të përfituesve pavarësisht nëse ata paguajnë taksa apo jo.

Penalitetet janë përfitime ekonomike ose potencial shërbimi të marra ose të arkëtueshme nga njësitë e sektorit publik, siç përcaktohen nga një gjykatë ose një organ tjetër i zbatimit të ligjit, si pasojë e shkeljes së ligjeve ose rregulloreve.

Kufizimet për aktivet e transferuara janë kushte që kufizojnë ose drejtojnë qëllimet për të cilat mund të përdoret një aktiv i transferuar, por nuk specifikojnë se përfitimet e ardhshme ekonomike ose potenciali i shërbimit kërkohet t'i kthehen transferuesit nëse nuk shfrytëzohen/përdoren siç specifikohet.

Kushtet mbi aktivet e transferuara janë terma në ligje ose rregullore, ose një marrëveshje detyruese, të imponuara mbi përdorimin e një aktivi të transferuar nga njësitë ekonomike të jashtme për njësinë raportuese.

Shpenzimet tatimore janë dispozita preferenciale të ligjit tatimor që u japin tatimpaguesve të caktuar koncesione që nuk janë në dispozicion për të tjerët.

Ngjarja e tatueshme/taksueshme është ngjarja që qeveria, legjislativi ose autoriteti tjetër ka përcaktuar se do t'i nënshtrohet tatimit/taksimit.

Taksat janë përfitime ekonomike ose shërbime potenciale të paguara ose të pagueshme në mënyrë të detyrueshme ndaj njësive të sektorit publik, në përputhje me ligjet dhe/ose rregulloret, të krijuara për të siguruar të ardhura për qeverinë. Taksat nuk përfshijnë penalitete ose ndëshkime të tjera të vendosura për shkelje të ligjit.

Transfertat janë flukse hyrës të përfitimeve të ardhshme ekonomike apo potencialit të shërbimeve nga transaksionet pa këmbim, përveç taksave.

Termat e përkufizuar në SNKSP-të e tjera përdoren në këtë Standard me të njëjtin kuptim si në ato Standarde, dhe riprodhohen në *Fjalorin e Termave të Përkufizuar* të publikuar veçmas.

Transaksionet Pa Këmbim

8. Në disa transaksione, është e qartë se ka një shkëmbim me vlerë afërsisht të barabartë. Këto janë transaksione me këmbimi dhe adresohen në SNKSP të tjera.
9. Në transaksionet e tjera, një njësi ekonomike do të marrë burime dhe nuk do të japë asnjë pagesë nominale drejtpërdrejt si këmbim. Këto janë qartë transaksione pa këmbim dhe adresohen në këtë Standard. Për shembull, tatimpaguesit paguajnë taksa sepse ligji tatimor urdhëron pagesën e këtyre taksave. Ndërsa qeveria që vendos tatime do të japë një sërë shërbimesh publike për tatimpaguesit, ajo nuk e bën këtë në këmbim të pagesës së tatimeve.
10. Ekziston një grup tjetër i transaksioneve pa këmbim, ku njësia ekonomike mund të japë një shumë drejtpërdrejt në këmbim të burimeve të marra, por kjo shumë nuk përafrohet me vlerën e drejtë të burimeve të marra. Në këto raste, njësia ekonomike përcakton nëse ekziston një kombinim i transaksioneve me këmbim dhe atyre pa këmbim, dhe secili element përbërës i të cilave njihet veç. Për shembull, një njësi ekonomike merr financim prej 6 milion NJM (Njësi Monetare) nga një agjenci zhvillimi shumëpalëshe. Marrëveshja përcakton se njësia ekonomike duhet të paguajë 5 milionë NJM të financimit të marrë gjatë një periudhe 10 vjeçare, me interes 5% kur norma e tregut për një kredi të ngjashme është 11%. Njësia ekonomike në fakt ka marrë një grant prej 1 milion NJM (6 milion NJM të marra minus 5 milion NJM për t'u paguar) dhe ka hyrë në kredi koncesionare prej 5 milion NJM e cila ka interes 6% nën normën e interesit të tregut për një kredi të ngjashme. Granti prej 1 milion NJM i marrë, si dhe pjesa më e ulët se tregu e pagesave të interesit në kushtet e marrëveshjes, janë transaksione pa këmbim. Kapitali kontraktual dhe pagesat e interesit gjatë periudhës së kredisë janë transaksione me këmbim.
11. Ekzistojnë gjithashtu transaksione shtesë ku nuk është menjëherë e qartë nëse janë transaksione me këmbim ose pa këmbim. Në këto raste një ekzaminim i përmbajtjes së transaksionit do të përcaktojë nëse ata janë transaksione me këmbim ose pa këmbim. Për shembull, shitja e mallrave normalisht klasifikohet si një transaksion me këmbim. Nëse, megjithatë, transaksioni kryhet me një çmim të subvencionuar, domethënë një çmim që nuk është përafërsisht i barabartë me vlerën e drejtë të mallrave të shitura, ai transaksion bie brenda përkufizimit të një transaksioni pa këmbim. Në përcaktimin nëse substanca e një transaksioni është ajo e një transaksioni pa këmbim ose me këmbim, ushtrohet gjykimi profesional. Përveç kësaj, njësitë ekonomike mund të marrin zbritje tregtare, zbritje për volume, ose ulje të tjera të çmimit të kuotuar të aktiveve për arsye të ndryshme. Këto ulje të çmimit nuk do të thonë domosdoshmërisht se transaksioni është një transaksion pa këmbim.

Të ardhurat

12. Të ardhurat përfshijnë flukset hyrës bruto të përfitimeve ekonomike ose potencialit të shërbimit të marra dhe të arkëtueshme nga njësia raportuese, e cila

përfaqëson një rritje të aktiveve/kapitalit neto, të ndryshme nga rritjet që lidhen me kontributet nga pronarët. Shumat e mbledhura si agjent i qeverisë ose një organizate tjetër qeveritare ose palë të tjera të treta nuk do të shkaktojnë një rritje të aktiveve neto ose të ardhurave të agjentit. Kjo është për shkak se njësia agjent nuk mund të kontrollojë përdorimin, ose ndryshe të përfitojë nga, aktivet e grumbulluara në ndjekje të objektivave të saj.

13. Kur një njësi ekonomike shkakton njëfarë kostoje në lidhje me të ardhurat që vijnë nga një transaksion pa këmbim, të ardhurat janë fluksi hyrës bruto i përfitimeve të ardhshme ekonomike ose potencialit të shërbimit, dhe çdo fluks dalës i burimeve njihet si kosto e transaksionit. Për shembull, nëse një njësi raportuese i kërkohet të paguajë kostot e zhvendosjes dhe të instalimit në lidhje me transferimin e një zëri makineri pajisje tek ajo nga një njësi tjetër, ato kosto njihen veç nga të ardhurat që vijnë nga transferimi i atij aktivi. Kostot e zhvendosjes dhe të instalimit përfshihen në shumën e njohur si një aktiv, në përputhje me SNKSP 17, *Ndërtesa, Makineri, dhe Pajisje*.

Kushtet

14. Aktivet mund të transferohen me pritshmërinë dhe/ose kuptueshmërinë se ata do të përdoren në një mënyrë të veçantë dhe, prandaj, njësia marrëse do të veprojë ose do të performojë në një mënyrë të veçantë. Kur ligjet, rregulloret, ose marrëveshjet detyruese me palët e jashtme imponojnë kriteret mbi përdorimin e aktiveve të transferuara nga marrësi, këto kriteret janë kushte, siç përkufizohen në këtë Standard. Një tipar kryesor i kushteve, siç përcaktohet në këtë Standard, është se një njësi ekonomike nuk mund t'i imponojë vetes një kusht, qoftë drejtpërdrejt ose përmes një njësie që ajo kontrollon.
15. Kushtet që lidhen me një aktiv të transferuar mund të jenë ose kriteret ose kufizime. Ndërsa kriteret dhe kufizimet mund të kërkojnë që një njësi ekonomike të përdorë ose të konsumojë përfitimet e ardhshme ekonomike ose potencialin e shërbimit të trupëzuar në një aktiv për një qëllim të veçantë (detyrimi i performancës) në momentin e njohjes fillestare, vetëm kriteret kërkojnë që përfitimet e ardhshme ekonomike ose potenciali i shërbimit t'i kthehen transferuesit në rast se është shkelur kushti (detyrimi i kthimit).
16. Kushtet janë të imponueshëm përmes proceseve ligjore ose administrative. Nëse një kriter në ligje ose rregullore ose marrëveshje të tjera detyruese është i pamponueshëm, ai nuk është një kusht siç përcaktohet nga ky Standard. Detyrimet konstruktive nuk krijohen nga kushtet. SNKSP 19, *Provizionet, Detyrimet e Kushtëzuar dhe Aktivet e Kushtëzuar*, përcakton kërkesat për njohjen dhe matjen e detyrimeve konstruktive.

Kriteret për Aktivet e Transferuara

17. Kriteret mbi aktivet e transferuara (që këtu e tutje të referuara si kriteret) kërkojnë që njësia ekonomike të konsumojë përfitimet e ardhshme ekonomike

ose potencialin e shërbimit të aktivit siç specifikohet, ose t'i kthejë përfitimet e ardhshme ekonomike ose potencialin e shërbimit transferuesit në rast se kriteret janë shkelur. Prandaj, marrësi shkakton një detyrim aktual për të transferuar përfitimet e ardhshme ekonomike ose potencialin e shërbimit tek palët e treta kur fillimisht fiton kontrollin e një aktivi që i nënshtrohet një kriteri. Kjo ndodh sepse marrësi nuk është në gjendje të shmangë fluksin dalës të burimeve, pasi i kërkohet të konsumojë përfitimet e ardhshme ekonomike ose potencialin e shërbimit të trupëzuar në atë aktiv të transferuar, duke dhënë të mira ose shërbime të veçanta ndaj palëve të treta, ose përndryshe të kthejë tek transferuesit përfitimet e ardhshme ekonomike ose potencialin e shërbimit. Prandaj, kur një marrës fillimisht njuh një aktiv që i nënshtrohet një kriteri, marrësi gjithashtu përballlet me një detyrim.

18. Si një lehtësi administrative, një aktiv i transferuar, ose përfitime të tjera ekonomike ose potencial shërbimi në të ardhmen, mund të kthehen efektivisht duke zbritur shumën që do të kthehet nga aktivet e tjera që do të transferohen për qëllime të tjera. Njësia raportuese do të njohë gjithë sesi shumat bruto në pasqyrat e saj financiare, domethënë, njësia ekonomike do të njohë një reduktim të aktiveve dhe detyrimeve për kthimin e aktivit sipas kriterëve të shkelura dhe do të pasqyrojë njohjen e aktiveve, detyrimeve, dhe/ose të ardhurave për transferimin e ri.

Kufizimet për Aktivet e Transferuara

19. Kufizimet për aktivet e transferuara (që këtu e tutje të referuara si kufizime) nuk përfshijnë një kërkesë që aktivi i transferuar, ose përfitimet e tjera ekonomike ose potenciali i shërbimit në të ardhmen, t'i kthehen transferuesit nëse aktivi nuk përdoret siç përcaktohet. Prandaj, fitimi i kontrollit të një aktivi që i nënshtrohet një kufizimi nuk i imponon marrësit një detyrim aktual për të transferuar përfitimet e ardhshme ekonomike ose potencialin e shërbimit tek palët e treta kur kontrolli i aktivit fitohet fillimisht. Kur një marrës i aktivit shkel një kufizim, transferuesi ose një palë tjetër, mund të ketë mundësinë të kërkojë një ndëshkim kundër marrësit, për shembull, duke e çuar çështjen në një gjykatë ose tribunal tjetër, ose përmes një procesi administrativ të tillë si një direktivë nga një ministër qeveritar ose autoritet tjetër, ose ndryshe. Veprime të tilla mund të rezultojnë që njësia ekonomike të drejtohet të përmbushë kufizimin ose të përballlet me një dënim civil ose penal për kundërshtimin e gjykatës, tribunalit tjetër, ose autoritetit. Një dënim i tillë nuk shkaktohet si rezultat i blerjes së aktivit, por si rezultat i shkeljes së kufizimit.

Përmbajtja mbi Formën

20. Në përcaktimin nëse një kusht është një kriter ose një kufizim, është e nevojshme të merret parasysh thelbi i specifikimeve të kushtit dhe jo thjesht forma e tij. Specifikimi i thjeshtë se, për shembull, një aktiv i transferuar kërkohet të konsumohet në dhënien e të mirave dhe shërbimeve ndaj palëve të

treta ose t'i kthehet transferuesit, në vetvete, nuk është i mjaftueshëm për të krijuar një detyrim kur njësia ekonomike merr kontrollin e aktivit.

21. Në përcaktimin nëse një kusht është një kriter ose kufizim, njësia ekonomike merr parasysh nëse një kërkesë për kthimin e aktivit ose përfitimeve të tjera ekonomike ose potencialit të shërbimit në të ardhmen është e imponueshme dhe do të imponohet nga transferuesi. Nëse transferuesi nuk mund të impononte një kërkesë për kthimin e aktivit ose përfitimeve të tjera ekonomike ose potencialin e shërbimit në të ardhmen, kushti nuk arrin të përmbushë përkufizimin e një kriteri dhe do të konsiderohet si një kufizim. Nëse përvoja e kaluar me transferuesin tregon se transferuesi kurrë nuk imponon kërkesën për kthimin e aktivit të transferuar ose përfitimeve të tjera ekonomike ose potencialin të shërbimit në të ardhmen kur të kenë ndodhur shkelje, atëherë njësia marrëse mund të konkludojë se kushti ka formën, por jo thelbin e një kriteri, dhe si i tillë është një kufizim. Nëse njësia ekonomike nuk ka përvojë me transferuesin, ose nuk ka shkelur më parë kushtet që do ta shtyjnë transferuesin të vendosë nëse do të imponojë një kthim të aktivit ose përfitimeve të tjera ekonomike ose potencialit të shërbimit në të ardhmen, dhe nuk ka evidencë për të kundërtën, ai do të supozonte se transferuesi do të impononte kushtin dhe, prandaj, kushti plotëson përkufizimin e një kriteri.
22. Përkufizimi i një kriteri i imponon njësisë përfituese një detyrim të aspektin e performancës - domethënë, marrësit i kërkohet të konsumojë përfitimet e ardhshme ekonomike ose potencialin e shërbimit të përfshirë në aktivin e transferuar siç specifikohet, ose të kthejë aktivin ose përfitimet e tjera ekonomike të ardhshme ose potencialin e shërbimit të transferuesi. Për të përmbushur përkufizimin e një kriteri, detyrimi i performancës duhet të jetë në përmbajtje jo thjesht në formë, dhe kërkohet si pasojë e vetë kriterit. Një specifikim në një marrëveshje transferimi që kërkon që njësia ekonomike të kryejë një veprim që nuk ka alternativë përveçse të kryejë, mund të bëjë që njësia ekonomike të arrijë në përfundimin se specifikimi nuk është në thelb as kriter, as kufizim. Kjo ndodh sepse, në këto raste, vetë specifikimet e transferimit nuk i imponojnë njësisë marrëse një detyrim në performancë.
23. Për të plotësuar kriteret për njohjen si detyrim, është e nevojshme që një fluks dalës burimesh të jetë i mundshëm, dhe performanca kundrejt kriterit është kusht që kërkohet dhe është në gjendje të vlerësohet. Prandaj, një kriter do të duhet të specifikojë çështje të tilla si natyra ose sasia e të mirave dhe shërbimeve që do të jepen ose natyra e aktiveve që do të merren sipas rastit dhe, nëse është e përshtatshme, periudhat brenda të cilave do të ndodhë performanca. Krahas kësaj, performanca do të duhet të monitorohet nga transferuesi, ose në emër të tij, në mënyrë të vazhdueshme. Kjo është veçanërisht e vërtetë kur një kusht parashikon një kthim proporcional të vlerës ekuivalente të aktivit nëse njësia ekonomike kryen pjesërisht kërkesat e kriterit dhe detyrimi i kthimit është imponuar nëse dështime domethënëse në performim kanë ndodhur në të kaluarën.

24. Në disa raste, një aktiv mund të transferohet me kusht që të kthehet tek transferuesi nëse nuk ndodh një ngjarje specifike e ardhshme. Kjo mund të ndodhë kur, për shembull, një qeveri kombëtare jep fonde për një njësi të qeverisë krahinore, duke iu nënshtruar kushtit që njësia të mbledhë një kontribut përkatës. Në këta raste, një detyrim kthimi nuk lind deri në kohën kur pritet që kushti të shkelet dhe një detyrim nuk njihet derisa të jenë plotësuar kriteret e njohjes.
25. Sidoqoftë, marrësit do të duhet të marrin parasysh nëse këto transferta janë në natyrën e një arkëtimi paraprak. Në këtë Standard, arkëtimi paraprak i referohet burimeve të marra para se një ngjarje e tatueshme/taksueshme ose një marrëveshje transferimi të bëhet detyruese. Arkëtimet paraprake krijojnë një aktiv dhe një detyrim aktual sepse marrëveshja e transferimit nuk është bërë ende detyruese. Kur transferimet e tilla janë në natyrën e një transaksioni këmbimi, ata do të trajtohen në përputhje me SNKSP 9.

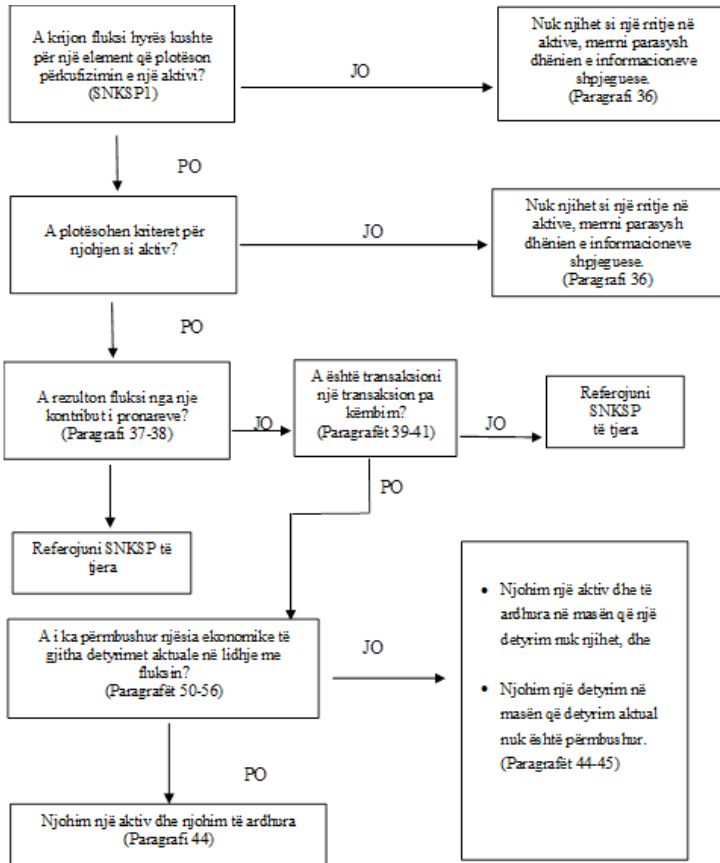
Tatimet

26. Taksat janë burimi kryesor i të ardhurave për shumë qeveri dhe njësi të tjera të sektorit publik. Taksat përcaktohen në paragrafin 7 si përfitime ekonomike që paguhet ose të pagueshme në mënyrë të detyrueshme për tek njësitë e sektorit publik, në përputhje me ligjet ose rregulloret, të krijuara për të siguruar të ardhura për qeverinë, duke përjashtuar gjobat ose penalitetet e tjera të vendosura për shkelje të ligjeve ose rregulloreve. Transfertat jo të detyrueshme për qeverinë ose njësitë e sektorit publik siç janë donacionet dhe pagesa e tarifave nuk janë taksa, edhe pse ato mund të jenë rezultat i transaksioneve pa këmbim. Një qeveri vendos taksa mbi individët dhe njësitë e tjera, të njohura si tatimpagues, brenda juridiksionit të saj duke përdorur fuqitë e saj sovraane.
27. Ligjet dhe rregulloret tatimore mund të ndryshojnë ndjeshëm nga juridiksioni në juridiksion, por ato kanë një numër karakteristikash të përbashkëta. Ligjet dhe rregulloret tatimore (a) krijojnë të drejtën e një qeverie për të mbledhur taksën, (b) identifikojnë bazën mbi të cilën llogaritet taksa dhe (c) vendosin procedura për administrimin e taksës, domethënë procedurat për llogaritjen e tatimit të mbledhshëm dhe sigurojnë që pagesa është marrë. Ligjet dhe rregulloret tatimore shpesh kërkojnë që tatimpaguesit të paraqesin deklarata periodike të taksave për agjencinë qeveritare që administron një taksë të veçantë. Tatimpaguesi në përgjithësi jep detaje dhe evidencë të nivelit të aktivitetit që i nënshtrohet tatimit, dhe shuma e tatimit të arkëtueshëm nga qeveria llogaritet. Masat për mbledhjen e taksave ndryshojnë shumë, por normalisht janë projektuar për të siguruar që qeveria merr pagesa në baza të rregullta pa iu drejtuar veprimeve ligjore. Ligjet tatimore zakonisht imponohen me rigorozitet dhe shpesh vendosin penalitete të rënda për individët ose njësitë e tjera që shkelin ligjin.
28. Arkëtimet paraprake, duke qenë shuma të marra para ngjarjes së tatueshme, mund të lindin edhe në lidhje me taksat.

Analiza e Flukseve Hyrëse Fillestare të Burimeve nga Transaksionet Pa Këmbim

29. Një njësi ekonomike do të njohë një aktiv që vjen nga një transaksion pa këmbim kur fiton kontrollin e burimeve që plotësojnë përkufizimin e një aktivi dhe plotësojnë kriteret e njohjes. Në rrethana të caktuara, të tilla si kur një kreditor fal një detyrim, mund të ndodhë një ulje e vlerës së mbartur të një detyrimi të njohur më parë. Në këto raste, në vend që të njohë një aktiv, njësi ekonomike zvogëlon vlerën e mbartur të detyrimit. Në disa raste, fitimi i kontrollit të aktivit mund të ketë me vete edhe detyrime që njësi ekonomike do të njohë si detyrim. Kontributet nga pronarët nuk krijojnë të ardhura, kështu që secili lloj transaksioni analizohet, dhe çdo kontribut nga pronarët kontabilizohet veç. Në përputhje me qasjen e përcaktuar në këtë Standard, njësitë ekonomike do të analizojnë transaksionet pa këmbim për të përcaktuar se cilët elementë të pasqyrave financiare me qëllim të përgjithshëm do të njihen si rezultat i transaksioneve. Diagrama në faqen në vijim ilustron procesin analitik që ndërmerr një njësi ekonomike kur ka një fluks hyrës burimesh për të përcaktuar nëse krijohen të ardhura. Ky Standard ndjek strukturën e diagramës. Kërkesat për trajtimin e transaksioneve janë të përcaktuara në paragrafët 30–115.

Ilustrim i Analizës së Flukseve të Burimeve Hyrëse¹



1. Diagrama është vetëm ilustruese, ajo nuk zë vendin e këtij Standardi. Ajo jepet si një ndihmë për interpretimin e këtij Standardi.
2. Në rrethana të caktuara, të tilla si kur një kreditor fal një detyrim, mund të ndodhë një ulje e vlerës së mbartur të një detyrimi të njohur më parë. Në këto raste, në vend që të njohë një aktiv, njësia ekonomike zvogëlon vlerën e bartur të detyrimit.
3. Në përcaktimin nëse njësia ekonomike ka përmbushur të gjitha detyrimet aktuale, merret parasysh zbatimi i përkufizimit të kriterëve të një aktivi të transferuar dhe kriteret për njohjen e një detyrimi.

Njohja e Aktiveve

30. Aktivet përcaktohen në SNKSP 1 si burime të kontrolluara nga një njësi ekonomike si rezultat i ngjarjeve të kaluara dhe nga të cilat përfitimet e ardhshme ekonomike ose potenciali i shërbimit pritet të vijnë tek njësia.
31. **Një fluks hyrës i burimeve nga një transaksion pa këmbim, i ndryshëm nga shërbimet pa pagesë, që plotëson përkufizimin e një aktivi do të njihet si një aktiv kur, dhe vetëm kur:**
- (a) **Është e mundshme që përfitimet e ardhshme ekonomike ose potenciali i shërbimit i shoqëruar me aktivin të vijë tek njësia ekonomike; dhe**
 - (b) **Vlera e drejtë e aktivit mund të matet me besueshmëri.**

Kontrolli i një Aktivi

32. Aftësia për të përjashtuar ose rregulluar të drejtën e të tjerëve në përfitimet e një aktivi është një element thelbësor i kontrollit që dallon aktivet e një njësie ekonomike nga ato të mira publike në të cilat të gjitha njësitë ekonomike kanë të drejtë dhe përfitojnë prej tyre. Në sektorin publik, qeveritë ushtrojnë një rol rregullator mbi aktivitetet të caktuara, për shembull, institucionet financiare ose fondet e pensioneve. Ky rol rregullator nuk do të thotë domosdoshmërisht që elemente të tillë të rregulluar plotësojnë përkufizimin e një aktivi të qeverisë, ose plotësojnë kriteret për njohjen si një aktiv në pasqyrat financiare me qëllim të përgjithshëm të qeverisë që rregullon ato aktive. Në përputhje me paragrafin 98, njësitë ekonomike mund, por nuk u kërkohet, të njohin shërbimet pa pagesë.
33. Njoftimi i një qëllimi për të transferuar burime drejt një njësie të sektorit publik nuk është në vetvete i mjaftueshëm për të identifikuar burimet e kontrolluara nga një marrës. Për shembull, nëse një shkollë publike do të shkatërrohej nga një zjarr pyjor dhe një qeveri shpall synimin e saj për të transferuar fonde për rindërtimin e shkollës, shkolla nuk do të njihte një fluks hyrës burimesh (burime të arkëtueshme) në kohën e njoftimit. Në rrethanat kur kërkohet një marrëveshje transferimi para se të transferohen burimet, një njësi marrëse nuk do të identifikojë burimet si të kontrolluara deri në momentin kur marrëveshja është e detyrueshme, sepse njësia marrëse nuk mund të përjashtojë ose rregullojë aksesin e transferuesit në burimet. Në shumë raste, njësia ekonomike do të duhet të vendosë ushtrimin e kontrollit të saj mbi burimet para se të njohë një aktiv. Nëse një njësi ekonomike nuk ushtron pretendimin e saj mbi burimet, ajo nuk mund të përjashtojë ose rregullojë aksesin e transferuesit në ato burime.

Ngjarje e Kaluar

34. Njësitë e sektorit publik normalisht marrin aktive nga qeveritë, njësi të tjera përfshirë tatimpaguesit, ose duke i blerë ose prodhuar ato. Prandaj, ngjarja e

kaluar që krijon kontrollin e një aktivi mund të jetë një blerje, një ngjarje e tatueshme ose një transferim. Transaksionet ose ngjarjet që priten të ndodhin në të ardhmen nuk shkaktojnë në vetvete aktive - prandaj, për shembull, qëllimi për të vendosur taksë nuk është një ngjarje e kaluar që krijon një aktiv në formën e një pretendimi kundrejt një tatimpaguesi.

Flukse të Mundshme Hyrëse të Burimeve

35. Një fluks hyrës i burimeve është i mundshëm kur fluksi hyrës ka më shumë gjasa të ndodhë sesa të mos ndodhë. Njësia ekonomike e bazon këtë përcaktim në eksperiencën e saj të kaluar me lloje të ngjashme të flukseve të burimeve dhe pritshmëritë e saj për tatimpaguesin ose transferuesin. Për shembull, kur (a) një qeveri bie dakord të transferojë fonde në një njësi të sektorit publik (njësia raportuese), (b) marrëveshja është e detyrueshme dhe (c) qeveria ka një histori të transferimit të burimeve të dakordësuara, ka gjasa që do të ketë fluks hyrës, pavarësisht se fondet nuk janë transferuar në datën e raportimit.

Aktivët e Kushtëzuara

36. Një zë që posedon karakteristikat esenciale të një aktivi, por që nuk i plotëson kriteret për njohje, mund të kërkojë paraqitjen e informacioneve shpjeguese si një aktiv i kushtëzuar (shih SNKSP 19).

Kontributet nga Pronarët

37. Kontributet nga pronarët përcaktohen në SNKSP 1. Që një transaksion të cilësohet si kontribut nga pronarët, do të jetë e nevojshme të plotësohen karakteristikat e identifikuar në atë përkufizim. Në përcaktimin nëse një transaksion plotëson përkufizimin e një kontributi nga pronarët, merret parasysh substanca dhe jo forma e transaksionit. Paragrafi 38 tregon formën që mund të marrin kontributet nga pronarët. Nëse, pavarësisht nga forma e transaksionit, substanca është qartë ajo e një kredie ose një lloji tjetër të detyrimit, ose të të ardhurave, njësia ekonomike e njeh atë si të tillë dhe bën një paraqitje të përshtatshme në shënimet e pasqyrave financiare me qëllim të përgjithshëm, nëse është materiale. Për shembull, nëse një transaksion pretendon të jetë një kontribut nga pronarët, por specifikon se njësia raportuese do t'i paguajë shpërndarje fikse transferuesit, me një kthim të investimit të transferuesit në një kohë të caktuar të ardhshme, transaksioni ngjason me karakteristikat e një kredie. Për rregullimet kontraktuale, një njësi ekonomike gjithashtu merr parasysh udhëzimet në SNKSP 28, *Instrumentet Financiare: Paraqitja* kur bëhet dallimi midis detyrimeve dhe kontributeve nga pronarët.

38. Kontributi nga pronarët mund të evidentohet për shembull nga:
- (a) Një përcaktim zyrtar i transfertës (ose një klase të transfertave të tilla) nga kontribuesi ose një njësi kontrolluese e kontribuesit si pjesë e aktiveve/kapitalit neto të kontribuar të marrësit, ose para se të ndodhë kontributi, ose në kohën e kontributit;
 - (b) Një marrëveshje zyrtare, në lidhje me kontributin, duke krijuar ose rritur një interes financiar ekzistues në aktivet/kapitalin neto të marrësit që mund të shitet, transferohet ose shlyhet; ose
 - (c) Lëshimi, në lidhje me kontributin, të instrumenteve të kapitalit që mund të shiten, transferohen ose shlyhen.

Komponentët Me Këmbim dhe Pa Këmbim të një Transaksioni

39. Paragrafët 40 dhe 41 më poshtë adresojnë rrethanat në të cilat një njësi ekonomike merr kontrollin e burimeve që personifikojnë përfitimet e ardhshme ekonomike ose potencialin e shërbimit të ndryshëm nga kontributet e pronarëve.
40. Paragrafi 11 i SNKSP 9, përcakton transaksionet e këmbimit dhe transaksionet pa këmbim, dhe paragrafi 10 i këtij Standardi përshkruan se një transaksion mund të përfshijë dy përbërës, një komponent me këmbim dhe një komponent pa këmbim.
41. Kur një aktiv merret me anë të një transaksioni që ka një komponent me këmbim dhe një komponent pa këmbim, njësia ekonomike njeh komponentin me këmbim sipas parimeve dhe kërkesave të SNKSP-ve të tjera. Komponenti pa këmbim njihet sipas parimeve dhe kërkesave të këtij Standardi. Në përcaktimin nëse një transaksion ka komponentë të identifikueshëm me këmbim dhe pa këmbim, ushtrohet gjykimi profesional. Aty ku nuk është e mundur të dallohen komponentët e veçantë me këmbim dhe atyre pa këmbim, transaksioni trajtohet si një transaksion pa këmbim.

Matja e Aktiveve në Njohjen Fillestare

42. **Një aktiv i marrë përmes një transaksioni pa këmbim fillimisht do të matet me vlerën e tij të drejtë në datën e marrjes.**
43. Në përputhje me SNKSP 12, *Inventarët*, SNKSP 16, *Pronat e Investuara*, SNKSP 17, *Ndërtesa, Makineri dhe Pajisje* dhe SNKSP 41, *Instrumentet Financiare*, aktivet e blera/marra përmes transaksioneve pa këmbim maten me vlerën e tyre të drejtë në datën e marrjes.

Njohja e Të Ardhurave nga Transaksionet Pa Këmbim

44. **Një fluks hyrës i burimeve nga një transaksion pa këmbim i njohur si një aktiv do të njihet si të ardhura, përveç rastit kur njihet gjithashtu dhe një detyrim në lidhje me të njëjtin fluks hyrës.**

45. **Meqenëse një njësi ekonomike përmbush një detyrim aktual të njohur si një detyrim në lidhje me një fluks hyrës të burimeve nga një transaksion pa këmbim i njohur si një aktiv, ajo do të reduktojë vlerën e mbartur të detyrimit të njohur dhe do të njohë një shumë të ardhurash të barabarta me atë reduktim.**
46. Kur një njësi ekonomike njuh një rritje të aktiveve neto si rezultat i një transaksioni pa këmbim, ajo njuh të ardhura. Nëse ka njohur një detyrim në lidhje me fluksin hyrës të burimeve që vijnë nga transaksioni pa këmbim, kur detyrimi reduktohet më pas, për shkak se ndodh ngjarja e tatueshme ose plotësohet një kusht, ajo njuh të ardhura. Nëse një fluks hyrës burimesh plotëson përkufizimin e kontributeve nga pronarët, ai nuk njihet si detyrim ose e ardhur.
47. Koha e njohjes së të ardhurave përcaktohet nga natyra e kushteve dhe shlyerja e tyre. Për shembull, nëse një kriter specifikon që njësia ekonomike duhet të japë të mira ose shërbime për palët e treta, ose të kthejë fonde të papërdorura tek transferuesi, të ardhurat njihen në kohën që jepen të mirat ose shërbimet.

Matja e të Ardhurave nga Transaksionet Pa Këmbim

48. **Të ardhurat nga transaksionet pa këmbim do të maten me shumën e rritjes së aktiveve neto të njohura nga njësia ekonomike.**
49. Kur, si rezultat i një transaksioni pa këmbim, një njësi ekonomike njuh një aktiv, ajo njuh gjithashtu të ardhura ekuivalente me shumën e aktivitetit të matur në përputhje me paragrafin 42, përveç se kërkohet gjithashtu të njohë një detyrim. Aty ku një detyrim kërkohet të njihet, ai do të matet në përputhje me kërkesat e paragrafit 57, dhe shuma e rritjes së aktiveve neto, nëse ka, do të njihet si e ardhur. Kur një detyrim reduktohet më pas, për shkak se ndodh ngjarja e tatueshme, ose plotësohet një kusht/kriter, shuma e reduktimit të detyrimit do të njihet si e ardhur.

Detyrimet Aktuale të Njohura si Detyrime

50. **Një detyrim aktual që vjen nga një transaksion pa këmbim që plotëson përkufizimin e një detyrimi do të njihet si një detyrim kur, dhe vetëm kur:**
- (a) **Ka probabilitet që do të kërkohet një fluks dalës i burimeve që personifikon përfitimet e ardhshme ekonomike ose potencialin e shërbimit për të shlyer detyrimin; dhe**
 - (b) **Një vlerësim i besueshëm mund të bëhet për shumën e detyrimit.**

Detyrimi Aktual

51. Një detyrim aktual është një detyrë për të vepruar ose performuar në një mënyrë të caktuar, dhe mund të krijohet një detyrim në lidhje me çdo transaksion pa këmbim. Detyrimet aktuale mund të imponohen nga kushte të vendosura në ligje dhe rregullore ose nga veprime detyruese që përcaktojnë bazën e transfertave.

Ato gjithashtu mund të krijohen nga mjedisi normal i funksionimit, siç është njohja e arkëtimeve paraprake.

52. Në shumë raste, taksa vendosen dhe aktivet u transferohen njësisive të sektorit publik në transaksione pa këmbim, në përputhje me ligjet, rregulloret, ose marrëveshje të tjera detyruese që imponojnë kushte që ato të përdoren për qëllime të veçanta. Për shembull:
- (a) Taksat, përdorimi i të cilave është i kufizuar nga ligje ose rregullore për qëllime të caktuara;
 - (b) Transfertat, të krijuara nga një marrëveshje detyruese që përfshin kushtet:
 - (i) Nga qeveritë kombëtare në qeveritë krahinore, shtetërore ose lokale;
 - (ii) Nga qeveritë shtetërore/krahinore tek qeveritë lokale;
 - (iii) Nga qeveritë tek njësi të tjera të sektorit publik;
 - (iv) Për agjencitë qeveritare që janë krijuar nga ligje ose rregullore për të kryer funksione specifike me autonomi operationale, siç janë autoritetet statutores ose bordet rajonale ose autoritetet; dhe
 - (v) Nga agjencitë donatore tek qeveritë ose njësitë e tjera të sektorit publik.
53. Në rrjedhën normale të operacioneve, një njësi raportuese mund të pranojë burime para se të ndodhë një ngjarje e tatueshme. Në rrethana të tilla, një detyrim i një shume të barabartë me shumën e arkëtuar paraprake njihet derisa të ndodhë ngjarja e tatueshme.
54. Nëse një njësi raportuese merr burime para ekzistencës së një marrëveshjeje transferimi të detyrueshme, ajo njeht një detyrim për një arkëtim paraprak derisa marrëveshja të bëhet e detyrueshme.

Kriteret për një Aktiv të Transferuar

55. **Kriteret mbi një aktiv të transferuar krijojnë një detyrim aktual në njohjen fillestare që do të njihet në përputhje me paragrafin 50.**
56. Kushtet përcaktohen në paragrafin 7. Paragrafët 14-25 japin udhëzime mbi përcaktimin nëse një kusht është një kriter apo një kufizim. Një njësi ekonomike analizon çdo kusht të bashkangjitur me fluksin hyrës të burimeve, për të përcaktuar nëse ato kushte imponojnë kriteret ose kufizime.

Matja e Detyrimeve në Njohjen Fillestare

57. **Shuma e njohur si detyrim do të jetë vlerësimi më i saktë i shumës së kërkuar për të shlyer detyrimin aktual në datën e raportimit.**
58. Vlerësimi merr parasysh rreziqet dhe pasiguritë që rrethojnë ngjarjet që shkaktojnë njohjen e detyrimit. Aty ku vlera kohore e parasë është materiale,

detyrimi do të matet me vlerën aktuale të shumës që pritet të kërkohet për të shlyer detyrimin. Kjo kërkesë është në përputhje me parimet e vendosura në SNKSP 19.

Tatimet

59. **Një njësi ekonomike do të njohë një aktiv në lidhje me taksat kur ndodh ngjarja e tatueshme dhe plotësohen kriteret e njohjes së aktivit.**
60. Burimet që vijnë nga taksat plotësojnë përkufizimin e një aktivi kur njësia ekonomike kontrollon burimet si rezultat i një ngjarje të kaluar (ngjarja e tatueshme) dhe pret të marrë përfitime të ardhshme ekonomike ose potencial shërbimi nga ato burime. Burimet që vijnë nga taksat plotësojnë kriteret për njohjen si aktiv kur është e mundshme që do të ndodhë fluksi hyrës i burimeve dhe vlera e drejtë e tyre mund të matet në mënyrë të besueshme. Shkalla e probabilitetit të lidhur me fluksin hyrës të burimeve përcaktohet në bazë të evidencës së disponueshme në kohën e njohjes fillestare, e cila përfshin, por nuk kufizohet në, paraqitjen e informacionit për ngjarjen e tatueshme nga tatimpaguesi.
61. Të ardhurat nga taksat krijohen vetëm për qeverinë që vendos taksën, dhe jo për njësitë e tjera. Për shembull, kur qeveria kombëtare vendos një taksë që mbledhet nga agjencia e saj tatimore, aktivet dhe të ardhurat i akumulohen qeverisë, jo agjencisë tatimore. Më tej, kur një qeveri kombëtare vendos një taksë mbi shitjen, të gjitha të ardhurat e së cilës i kalon qeverive shtetërore, bazuar në një shumë të caktuar të vazhdueshme, qeveria kombëtare njuh aktivet dhe të ardhurat për taksën, dhe një rënie të aktiveve dhe një shpenzim për transferimin ndaj qeverive shtetërore. Qeveritë shtetërore do të njohin aktivet dhe të ardhurat për transfertën. Kur një njësi e vetme mbledh taksat në emër të disa njësive të tjera, ajo vepron si agjent për të gjithë ata. Për shembull, kur një agjenci tatimore shtetërore mbledh taksa mbi të ardhurat për qeverinë e shtetit dhe disa bashki të qyteteve, ajo nuk njuh të ardhura në lidhje me taksat e mbledhura - përkundrazi, qeveritë individuale që vendosin taksat njohin aktive dhe të ardhura që lidhen me taksat.
62. Taksat nuk plotësojnë përkufizimin e kontributeve nga pronarët, sepse pagesa e taksave nuk u jep tatimpaguesve të drejtën për të marrë (a) shpërndarje të përfitimeve të ardhshme ekonomike ose potencialit të shërbimit nga njësia ekonomike gjatë jetës së saj, ose (b) shpërndarjen e ndonjë teprice të aktiveve mbi detyrimet në rast të përfundimit të detyrës së qeverisë. As pagesa e taksave nuk u jep tatimpaguesve një të drejtë pronësie në qeveri që mund të shitet, shkëmbehet, transferohet ose shlyhet.
63. Taksat plotësojnë përkufizimin e transaksionit pa këmbim sepse tatimpaguesi transferon burimet në qeveri, pa marrë vlerë afërsisht të barabartë drejtpërdrejt në këmbim. Ndërsa tatimpaguesi mund të përfitojë nga një sërë politikash sociale të vendosura nga qeveria, këto nuk jepen drejtpërdrejt në këmbim si

shpërblim për pagesën e taksave.

64. Siç është vënë në dukje në paragrafin 52, disa taksa vendosen për qëllime specifike. Nëse qeverisë i kërkohet të njohë një detyrim në lidhje me çdo kusht që lidhet me aktivet e njohura si pasojë e tatimeve të vendosura për qëllime të veçanta, ajo nuk njeh të ardhura derisa kriteri të plotësohet dhe detyrimi të reduktohet. Sidoqoftë, në shumicën e rasteve, taksat e vendosura për qëllime të veçanta nuk priten të shkaktojnë një detyrim, sepse qëllimet specifike përbëjnë kufizime dhe jo kritere.

Ngjarja e Tatueshme

65. Lloje të ngjashme taksash vendosen në shumë juridiksione. Njësia raportuese analizon ligjin tatimor në juridiksionin e vet për të përcaktuar se cila është ngjarja e tatueshme për taksat e ndryshme të vëna. Nëse nuk përcaktohet ndryshe në ligje ose rregullore, ka gjasa që ngjarja e taksueshme për:
- (a) Tatimin mbi të ardhurat; është fitimi i të ardhurave të vlerësueshme gjatë periudhës së tatimit nga tatimpaguesi;
 - (b) Tatimin mbi vlerën e shtuar; është ndërmarrja e veprimtarisë së tatueshme gjatë periudhës së tatimit nga tatimpaguesi;
 - (c) Taksat mbi mallrat dhe shërbimet; është blerja ose shitja e të mirave dhe shërbimeve të tatueshme gjatë periudhës së tatimit;
 - (d) Taksat doganore; është lëvizja e të mirave ose shërbimeve për të cilat detyrohen taksa përtej kufirit doganor;
 - (e) Taksat e vdekjes; është vdekja e një personi që zotëron pronë të tatueshme; dhe
 - (f) Taksat pronës; është kalimi i datës në të cilën është vendosur taksa/tatimi, ose periudha për të cilën tatimi është vendosur, nëse tatimi është vendosur në mënyrë periodike.

Arkëtimet Paraprake të Taksave

66. Në përputhje me përkufizimet e aktiveve, detyrimeve, dhe kërkesave të paragrafit 59, burimet për tatimet e marra para ndodhjes së ngjarjes së tatueshme njihen si një aktiv dhe një detyrim (arkëtime paraprake), sepse (a) ngjarja që krijon të drejtën e njësisë ekonomike për taksat nuk ka ndodhur dhe (b) kriteret për njohjen e të ardhurave nga taksat nuk janë përmbushur (shih paragrafin 59), pavarësisht se njësia ekonomike tashmë ka marrë një fluks hyrës burimesh. Arkëtimet paraprake në lidhje me taksat nuk janë në themel të ndryshme nga arkëtimet e tjera paraprake, kështu që një detyrim njihet derisa të ndodhë ngjarja e tatueshme. Kur ndodh ngjarja e tatueshme, detyrimi shlyhet dhe të ardhurat njihen.

Matja e Aktiveve që Vijnë nga Transaksionet e Taksimit

67. Paragrafi 42 kërkon që aktivet që vijnë nga transaksionet e taksimit të maten me vlerën e tyre të drejtë në datën e blerjes. Aktivet që vijnë nga transaksionet e taksimit maten me parashikimin më të saktë të flukseve hyrëse të burimeve në njësinë ekonomike. Njësitë raportuese do të zhvillojnë politika kontabël për matjen e aktiveve që vijnë nga transaksionet tatimore që janë konform kërkesave të paragrafit 42. Politikat kontabël për vlerësimin e këtyre aktiveve do të marrin parasysh si probabilitetin që burimet që vijnë nga transaksionet tatimore do të kalojnë tek qeveria, ashtu edhe vlerën e drejtë të aktiveve që rezultojnë.
68. Aty ku ekziston një ndarje midis kohës së ngjarjes së tatueshme dhe mbledhjes së taksave, njësitë e sektorit publik mund të masin në mënyrë të besueshme aktivet që vijnë nga transaksionet tatimore duke përdorur, për shembull, modele statistikore të bazuara në historinë e mbledhjes së tatimit të veçantë në periudhat e mëparshme. Këto modele do të përfshijnë marrjen në konsideratë të kohës së arkëtimeve të mjeteve monetare nga tatimpaguesit, deklaratat e bëra nga tatimpaguesit dhe marrëdhënien e tatimit të arkëtueshëm me ngjarjet e tjera në ekonomi. Modelet e matjes do të marrin parasysh edhe faktorë të tjerë si:
- (a) Ligji tatimor që u lejon tatimpaguesve një periudhë më të gjatë për të paraqitur deklaratimet e taksave nga sa lejohet qeveria për publikimin e pasqyrave financiare me qëllim të përgjithshëm;
 - (b) Tatimpaguesit që nuk dorëzojnë deklaratimet e taksave në kohën e duhur;
 - (c) Vlerësimi i aktiveve jomonetare për qëllime të vlerësimit të taksave;
 - (d) Kompleksitetet në ligjin tatimor që kërkojnë periudha të zgjatura për vlerësimin e taksave që duhet të paguajnë tatimpagues të caktuar;
 - (e) Potenciali që kostot financiare dhe politike të imponimit rigoroz të ligjeve tatimore dhe mbledhjes së të gjitha taksave që duhet t'i paguhen ligjërisht qeverisë mund të tejkalojnë përfitimet e marra;
 - (f) Ligji tatimor që lejon tatimpaguesit të shtyjnë pagesën e disa taksave; dhe
 - (g) Një varietet rrethanash të veçanta për taksat dhe juridiksionet individuale.
69. Matja e aktiveve dhe të ardhurave që vijnë nga transaksionet tatimore duke përdorur modele statistikore mund të rezultojë në shumën aktuale të aktiveve dhe të ardhurave të njohura të jenë të ndryshme nga shumat e përcaktuara në periudhat e mëvonshme të raportimit si detyrime nga tatimpaguesit në lidhje me periudhën aktuale të raportimit. Redaktimet e vlerësimeve bëhen në përputhje me SNKSP 3, *Politikat Kontabël, Ndryshimet në Vlerësimet Kontabël dhe Gabimet*.
70. Në disa raste, aktivet që vijnë nga transaksionet tatimore dhe të ardhurat përkatëse nuk mund të maten me besueshmëri deri diku pasi të ketë ndodhur ngjarja e tatueshme. Kjo mund të ndodhë nëse një bazë tatimore është e

paqëndrueshme dhe vlerësimi i besueshëm nuk është i mundur. Në shumë raste, aktivet dhe të ardhurat mund të njihen në periudhën pasuese të ndodhjes së ngjarjes së tatueshme. Sidoqoftë, ka rrethana të jashtëzakonshme kur disa periudha raportimi do të kalojnë para se një ngjarje e tatueshme të rezultojë në një fluks hyrës të burimeve që personifikojnë përfitimet e ardhshme ekonomike ose potencialin e shërbimit që plotëson përkufizimin e një aktivi dhe plotëson kriteret për njohjen si një aktiv. Për shembull, mund të duhen disa vite për të përcaktuar dhe matur me besueshmëri shumën e detyrimit të vdekjes në lidhje me një pasuri të madhe të një të vdekuri, sepse përfshin një numër antikesh dhe veprash arti të vlefshme, të cilat kërkojnë vlerësime të specializuara. Si konsekuencë kriteret e njohjes mund të mos plotësohen derisa pagesa të merret ose të jetë e arkëtueshme.

Shpenzimet e Paguara Përmes Sistemit Tatimor dhe Shpenzimeve Tatimore

71. **Të ardhurat tatimore përcaktohen me një shumë bruto. Ato nuk do të zvogëlohen duke zbritur shpenzimet e paguara përmes sistemit tatimor.**
72. Në disa juridiksione, qeveria përdor sistemin tatimor si një metodë e përshtatshme për t'i paguar përfitime tatimpaguesve që përndryshe do të paguheshin duke përdorur një metodë tjetër pagese, të tilla si lëshimi i një çeku, depozitimi i drejtpërdrejtë i shumës në llogarinë bankare të një tatimpaguesi, ose shlyerja e një llogarie tjetër në emër të tatimpaguesit. Për shembull, një qeveri mund të paguajë një pjesë të primeve të siguracionit shëndetësor të rezidentëve, për të inkurajuar marrjen e një sigurimi të tillë, ose duke zvogëluar detyrimin tatimor të individit, duke bërë një pagesë me çek, ose duke paguar një shumë drejtpërdrejt në kompaninë e siguracionit. Në këto raste, shumat është e pagueshme pavarësisht nëse individit paguan taksa ose jo. Rrjedhimisht, kjo shumë është një shpenzim i qeverisë dhe duhet të njihet veçmas në pasqyrën e performancës financiare. Të ardhurave tatimore u shtohet shumata e secilit prej këtyre shpenzimeve të paguara përmes sistemit tatimor.
73. **Të ardhurat tatimore nuk rriten duke përfshirë në to shpenzimet tatimore.**
74. Në shumicën e juridiksioneve, qeveritë përdorin sistemin tatimor për të inkurajuar sjellje të caktuara financiare dhe për të dekurajuar sjellje të tjera. Për shembull, në disa juridiksione, pronarëve të shtëpive u lejohej të zbrisin interesin e kredisë së shtëpisë dhe taksat e pronës nga të ardhurat e tyre bruto kur llogaritin të ardhurat e tatueshme. Këto lloje trajtimesh preferenciale janë në dispozicion vetëm për ata që paguajnë taksa. Nëse një njësi ekonomike (përfshirë një person fizik) nuk paguan taksë, ajo nuk mund të përfitojë nga trajtimi preferencial. Këto lloj lëshimesh apo trajtimesh quhen fonde të shpenzuara tatimore. Lëshimet tatimore janë të ardhura të falura, dhe jo shpenzime, ato nuk shkaktojnë flukse hyrës ose dalës burimesh - domethënë ato nuk krijojnë aktive, detyrime, të ardhura, ose shpenzime të qeverisë.
75. Dallimi kryesor midis shpenzimeve të paguara përmes sistemit tatimor dhe

shpërndarjes së fondeve tatimore është se, për shpenzimet e paguara përmes sistemit tatimor, shuma është në dispozicion të përfituesve pavarësisht nëse ata paguajnë taksa, ose përdorin një mekanizëm të veçantë për të paguar taksat e tyre. SNKSP 1 ndalon kompensimin e të drejtave dhe detyrimeve, përveç nëse lejohet nga një standard tjetër. Kompensimi i tepriçës së të ardhurave dhe shpenzimeve tatimore të paguara përmes sistemit tatimor nuk lejohet.

Transfertat

76. **I kushtëzuar nga paragrafi 98, një njësi ekonomike do të njohë një aktiv në lidhje me transfertat kur burimet e transferuara plotësojnë përkufizimin e një aktivi dhe plotësojnë kriteret për njohjen si një aktiv.**
77. Transfertat përfshijnë grante, falje borxhi, penalitete, trashëgimi, dhurata, donacione dhe të mira e shërbime pa pagesë. Të gjithë këta artikuj kanë atributin e përbashkët që transferojnë burimet nga një njësi në tjetrën pa dhënë vlerë afërsisht të barabartë në këmbim, dhe nuk janë taksa siç përcaktohen në këtë Standard.
78. Transfertat plotësojnë përkufizimin e një aktivi kur njësi ekonomike kontrollon burimet si rezultat i një ngjarjeje të kaluar (transferimi) dhe pret të marrë përfitime të ardhshme ekonomike ose potencial shërbimi nga ato burime. Transfertat plotësojnë kriteret për njohjen si aktiv kur ka gjasa që do të ndodhë një fluks hyrës i burimeve dhe vlera e drejtë e tyre mund të matet në mënyrë të besueshme. Në rrethana të caktuara, të tilla si kur një kreditor fal një detyrim, mund të ndodhë një ulje e vlerës së mbartur të një detyrimi të njohur më parë. Në këto raste, në vend që të njohë një aktiv si rezultat i transferimit, njësi ekonomike zvogëlon vlerën e mbartur të detyrimit.
79. Një njësi ekonomike merr kontrollin e burimeve të transferuara ose kur burimet i janë transferuar njësisë ekonomike, ose njësi ekonomike ka një pretendim të imponueshëm kundrejt transferuesit. Ka shumë rregullime për transferimin e burimeve të cilat bëhen detyruese për të gjitha palët para se të bëhet transferimi i burimeve. Megjithatë, ndonjëherë një njësi ekonomike premtion të transferojë burimet, por nuk arrin ta bëjë këtë. Rrjedhimisht vetëm kur (a) një pretendim është i imponueshëm dhe (b) njësi ekonomike vlerëson se ka gjasa që do të ndodhë fluksi hyrës i burimeve, aktivet, detyrimet dhe/ose të ardhurat do të njihen. Deri në atë kohë, njësi ekonomike nuk mund të përjashtojë ose rregullojë aksesin e palëve të treta në përfitimet e burimeve të propozuara për transferim.
80. Transferimet e burimeve që plotësojnë përkufizimin e kontributeve nga pronarët nuk do të shkaktojnë të ardhura. Marrëveshjet (a) që specifikojnë se njësi ekonomike që jep burime ka të drejtë të përfitojë nga shpërndarja e përfitimeve të ardhshme ekonomike ose potenciali i shërbimit gjatë jetës së njësisë përfituese ose nga shpërndarja e çdo teprice të aktiveve mbi detyrimet në rast se njësi përfituese përfundon së operuari, ose (b) që specifikojnë se njësi

ekonomike që jep burime merr një interes financiar në njësinë përfituese që mund të shitet, shkëmbehet, transferohet ose shlyhet, janë, në thelb, marrëveshje për të dhënë një kontribut nga pronarët.

81. Transfertat plotësojnë përkufizimin e transaksioneve pa këmbim sepse transferuesi i jep burimet nëjesisë përfituese pa siguruar vlerë afërsisht të barabartë drejtpërdrejt në këmbim nga njësia përfituese. Nëse një marrëveshje vendos kushte që njësia përfituese duhet të japë një vlerë afërsisht të barabartë në këmbim, marrëveshja nuk është një marrëveshje transferimi, por një kontratë për një transaksion këmbimi që duhet të llogaritet sipas SNKSP 9.
82. Një njësi ekonomike analizon të gjitha kushtet e përfshira në marrëveshjet e transferimit për të përcaktuar nëse ajo shkakton një detyrim kur pranon burimet e transferuara.

Matja e Aktiveve të Transferuara

83. Siç kërkohet nga paragrafi 42, aktivet e transferuara maten me vlerën e tyre të drejtë në datën e marrjes. Njësitë ekonomike zhvillojnë politika kontabël për njohjen dhe matjen e aktiveve që janë në përputhje me SNKSP-të. Siç u vu në dukje më parë, inventarët, ndërtesat, makineritë, dhe pajisjet, ose pronat e investimit të marra nëpërmjet transaksioneve pa këmbim do të maten fillimisht me vlerën e tyre të drejtë në datën e marrjes, në përputhje me kërkesat e SNKSP 12, SNKSP 16 dhe SNKSP 17. Instrumentet financiare, duke përfshirë mjetet monetare dhe transfertat e arkëtueshme që plotësojnë përkufizimin e një instrumenti financiar, dhe aktivet e tjera, gjithashtu do të maten me vlerën e drejtë në datën e marrjes në përputhje me paragrafin 42 dhe politikën e përshtatshme të kontabilitetit.

Falja e Borxhit dhe Pranimi i Detyrimeve

84. Huadhënësit ndonjëherë heqin dorë nga e drejta e tyre për të mbledhur një borxh nga një njësi e sektorit publik, duke anuluar në efekt borxhin. Për shembull, një qeveri kombëtare mund të anulojë një kredi që i detyrohet një qeverie vendore. Në rrethana të tilla, qeveria vendore njih një rritje të aktiveve neto sepse një detyrim që ajo njih më parë shuhet.
85. Njësitë ekonomike njohin të ardhurat në lidhje me faljen e borxhit kur borxhi i mëparshëm nuk plotëson më përkufizimin e një detyrimi ose plotëson kriteret për njohjen si detyrim, me kusht që falja e borxhit të mos plotësojë përkufizimin e një kontributi nga pronarët.
86. Kur një njësi kontrolluese fal borxhin e një njësie ekonomike të kontrolluar plotësisht, ose merr përsipër/pranon detyrimet e saj, transaksioni mund të jetë një kontribut nga pronarët, siç përshkruhet në paragrafët 37-38.
87. Të ardhurat që vijnë nga falja e borxhit maten me vlerën e mbartur të borxhit të falur.

Gjobat

88. Gjobat janë përfitime ekonomike ose potencial shërbimi të arkëtuara ose të arkëtueshme nga një njësi e sektorit publik, nga një individ ose njësi tjetër, siç përcaktohet nga një gjykatë ose një organ tjetër i zbatimit të ligjit, si pasojë e individit ose njësisë tjetër që shkel kërkesat e ligjeve ose rregulloreve. Në disa juridiksione, zyrtarët e policisë janë në gjendje të vendosin gjoba për individët që konsiderohen se kanë shkelur ligjin. Në këto raste, individi normalisht do të ketë zgjedhjen të paguajë gjobën, ose të shkojë në gjykatë për të mbrojtur çështjen. Kur një i pandehur arrin një marrëveshje me një prokuror që përfshin pagesën e një gjobe në vend që të gjykohet në gjykatë, pagesa njihet si një gjobë.
89. Gjobat normalisht kërkojnë nga një njësi ekonomike që të transferojë një shumë fikse të parave tek qeveria dhe nuk i imponojnë qeverisë asnjë detyrim i cili mund të njihet si një detyrim. Si të tilla, gjobat njihen si të ardhura kur shumat e arkëtueshme plotësojnë përkufizimin e një aktivi dhe plotëson kriteret për njohjen si një aktiv të përcaktuar në paragrafin 31. Siç është vënë në dukje në paragrafin 12, ku një njësi ekonomike mbledh gjoba në kapacitetin e një agjenti, gjoba nuk do të jetë e ardhur nga njësia grumbulluese. Aktivet që vijnë nga gjobat maten me vlerësimin më të saktë të fluksit hyrës së burimeve në njësi.

Trashëgimitë

90. Një trashëgimi është një transferim i bërë sipas dispozitave të testamentit të një personi të vdekur. Ngjarja e kaluar që shkakton kontrollin e burimeve që personifikojnë përfitimet e ardhshme ekonomike ose potencialin e shërbimit për një testament ndodh kur njësia ekonomike ka një pretendim të imponueshëm, për shembull në vdekjen e testament-lënësit ose dhënien e verifikimit, në varësi të ligjeve të juridiksioni.
91. Trashëgimitë që plotësojnë përkufizimin e një aktivi njihen si aktive dhe të ardhura kur ka gjasa që përfitimet e ardhshme ekonomike ose potenciali i shërbimit të kalojnë tek njësia ekonomike, dhe vlera e drejtë e aktiveve mund të matet me besueshmëri. Përcaktimi i probabilitetit të një fluksi hyrës të përfitimeve të ardhshme ekonomike ose potencialit të shërbimit mund të jetë problematik nëse kalon një periudhë kohore midis vdekjes së testament-lënësit dhe njësisë ekonomike që merr ndonjë aktiv. Njësia ekonomike do të duhet të përcaktojë nëse pasuria e personit të vdekur është e mjaftueshme për të përmbushur të gjitha pretendimet mbi të dhe për të përmbushur të gjitha testamentet. Nëse testamenti kundërshtohet, kjo gjithashtu do të ndikojë në probabilitetin e aktiveve që vijnë tek njësia ekonomike.
92. Vlera e drejtë e aktiveve të lëna trashëgim përcaktohet në të njëjtën mënyrë si për dhuratat dhe donacionet, siç përshkruhet në paragrafin 97. Në juridiksionet ku pronat e të vdekurve i nënshtrohen tatimit, autoriteti tatimor mund të ketë përcaktuar tashmë vlerën e drejtë të aktivit të lënë trashëgim për njësinë

ekonomike, dhe kjo shumë mund të jetë në dispozicion të njësisë ekonomike. Trashëgimitë maten me vlerën e drejtë të burimeve të marra ose të arkëtueshme.

Dhuratat dhe Donacionet, përfshirë të Mirat në Natyrë

93. Dhuratat dhe donacionet janë transferime vullnetare të aktiveve, duke përfshirë mjete monetare ose aktive të tjera monetare, mallrat dhe shërbimet në natyrë (pa pagesë) që një njësi ekonomike i bën një tjetri, normalisht pa kushte. Transferuesi mund të jetë një njësi ekonomike ose një individ. Për dhuratat dhe donacionet në mjete monetare ose aktive të tjera monetare dhe të mirat në natyrë, ngjarja e kaluar që shkakton kontrollin e burimeve që personifikojnë përfitimet e ardhshme ekonomike ose potencialin e shërbimit është zakonisht marrja e dhuratës ose donacionit. Njohja e dhuratave ose donacioneve nëpërmjet shërbimeve pa pagesë adresohen në paragrafët 98–103 më poshtë.
94. Të mirat në natyrë janë aktive materiale të transferuara tek një njësi ekonomike në një transaksion pa këmbim, pa pagesë, por mund t'i nënshtrohen kushteve. Ndiqja e jashtme e ofruar nga organizatat zhvillimore shumëpalëshe ose dypalëshe shpesh përfshin një komponent të të mirave në natyrë.
95. Dhuratat dhe donacionet (të ndryshme nga shërbimet pa pagesë) njihen si aktive dhe të ardhura kur ka probabilitet që përfitimet e ardhshme ekonomike ose potenciali i shërbimit të kalojnë tek njësi ekonomike dhe vlera e drejtë e aktiveve të mund të matet në mënyrë të besueshme. Në rastin e dhuratave dhe donacioneve, bërja e dhuratës ose donacionit dhe transferimi i titullit ligjor janë shpesh të njëkohshme; në rrethana të tilla, nuk ka dyshim për përfitimet e ardhshme ekonomike që kalojnë tek njësi ekonomike.
96. Të mirat pa pagesë njihen si aktive kur të mirat merren, ose ekziston një marrëveshje detyruese për të marrë të mirat. Nëse të mirat pa pagesë merren pa kritere/kushte të bashkëlidhura, të ardhurat njihen menjëherë. Nëse kritere janë bashkëlidhur, njihet një detyrim, i cili zvogëlohet dhe të ardhurat njihen kur kriteret janë plotësuar.
97. Në njohjen fillestare, dhuratat dhe donacionet, përfshirë të mirat pa pagesë, maten me vlerën e tyre të drejtë në datën e marrjes, e cila mund të konstatohet duke iu referuar një tregu aktiv, ose me anë të vlerësimit. Një vlerësim i vlerës së një aktivi ndërmerret normalisht nga një profesionist vlerësues i cili ka një kualifikim profesional të njohur dhe përkatës. Për shumë aktive, vlera e drejtë do të jetë lehtësisht e konstatueshme duke iu referuar çmimeve të kuotuar në një treg aktiv me aftësi likuiduese. Për shembull, mund të referohemi tregut për çmimet aktuale për tokën, ndërtesat jo specifike, automjetet motorike dhe shumë lloje impiantesh, makinerish dhe pajisjesh.

Shërbimet pa Pagesë

98. **Një njësi ekonomike mund, por nuk i kërkohet që, të njohë shërbimet pa pagesë si të ardhura dhe si një aktiv.**

99. Shërbimet pa pagesë janë shërbime të dhëna nga individët për njësitë e sektorit publik në një transaksion pa këmbim. Këto shërbime plotësojnë përkufizimin e një aktivi sepse njësia ekonomike kontrollon një burim nga i cili pritet që përfitimet e ardhshme ekonomike ose potenciali i shërbimit të kalojnë tek njësia. Sidoqoftë, këto aktive konsumohen menjëherë dhe një transaksion me vlerë të barabartë njihet gjithashtu për të pasqyruar konsumin e këtyre shërbimeve pa pagesë. Për shembull, një shkollë publike që merr shërbime vullnetare nga ndihmësit e mësuesve, vlera e drejtë e së cilave mund të matet me besueshmëri, mund të njohë një rritje të një aktivi dhe të ardhurash, dhe një rënie të një aktivi dhe një shpenzimi. Në shumë raste, njësia ekonomike do të njohë një shpenzim konsumin e shërbimeve pa pagesë. Sidoqoftë, shërbimet pa pagesë mund të përdoren gjithashtu për të ndërtuar një aktiv, dhe në këtë rast shuma e njohur në lidhje me shërbimet pa pagesë përfshihet në koston e aktivit që po ndërtohet.
100. Njësitë e sektorit publik mund të jenë përfitues/marrës të shërbimeve pa pagesë sipas skemave vullnetare ose jo vullnetare të operuara në interes të publikut. Për shembull:
- (a) Asistencë teknike nga qeveri të tjera ose organizata ndërkombëtare;
 - (b) Personave të dënuar për vepra penale mund t'u kërkohet të kryejnë shërbime komunitare për një njësi të sektorit publik;
 - (c) Spitalet publike mund të marrin shërbimet e vullnetarëve;
 - (d) Shkollat publike mund të marrin shërbime vullnetare nga prindërit si ndihmës të mësuesve ose si anëtarë të bordit; dhe
 - (e) Qeveritë lokale mund të marrin shërbimet e zjarrfikësve vullnetarë.
101. Disa shërbime pa pagesë nuk plotësojnë përkufizimin e një aktivi sepse njësia ekonomike nuk ka kontroll të mjaftueshëm mbi shërbimet e dhëna. Në rrethana të tjera, njësia ekonomike mund të ketë kontroll mbi shërbimet pa pagesë, por mund të mos jetë në gjendje t'i masë ato në mënyrë të besueshme, dhe kështu ata nuk arrijnë të plotësojnë kriteret për njohjen si aktiv. Sidoqoftë, njësitë ekonomike mund të jenë në gjendje të matin vlerën e drejtë të shërbimeve të caktuara pa pagesë, të tilla si shërbime profesionale ose të tjera pa pagesë, të cilat përndryshe janë lehtësisht të disponueshme në tregun kombëtar ose ndërkombëtar. Kur përcaktohet vlera e drejtë e llojeve të shërbimeve pa pagesë të përshkuara në paragrafin 100, njësia ekonomike mund të konkludojë se vlera e shërbimeve nuk është materiale. Në shumë raste, shërbimet pa pagesë kryhen nga persona me pak ose aspak trajnim dhe janë në themel të ndryshme nga shërbimet që njësia ekonomike do të merrte nëse shërbimet pa pagesë nuk do të ishin të disponueshme.
102. Për shkak të pasigurive të shumta rreth shërbimeve pa pagesë, përfshirë aftësinë për të ushtruar kontroll mbi shërbimet dhe matjen e vlerës së drejtë të shërbimeve, ky Standard nuk kërkon njohjen e shërbimeve pa pagesë. Paragrafi

108, megjithatë, inkurajon paraqitjen e informacionit mbi natyrën dhe llojin e shërbimeve pa pagesë të marra gjatë periudhës raportuese. Sikurse për të gjitha rastet e dhënies së informacioneve shpjeguese, për shërbimet pa pagesë dhënia e informacioneve shpjeguese bëhet vetëm nëse ato janë materiale. Për disa njësi të sektorit publik, shërbimet e dhëna nga vullnetarët nuk janë materiale përsa i përket shumës, por mund të jenë materiale për nga natyra.

103. Në hartimin e një politike kontabël që adreson një klasë shërbimesh pa pagesë, do të merren parasysh faktorë të ndryshëm, përfshirë efektet e atyre shërbimeve pa pagesë në pozicionin financiar, performancën, dhe flukset monetare të njësisë ekonomike. Shkalla në të cilën një njësi ekonomike është e varur nga një klasë shërbimesh pa pagesë për të përmbushur objektivat e saj, mund të ndikojë në politikën kontabël që një njësi ekonomike zhvillon për njohjen e aktiveve. Për shembull, një njësi ekonomike që është e varur nga një klasë shërbimesh pa pagesë për të përmbushur objektivat e saj, mund të ketë më shumë gjasa të njohë ato shërbime pa pagesë që plotësojnë përkufizimin e një aktivi dhe plotësojnë kriteret për njohje. Në përcaktimin nëse do të njihet një klasë shërbimesh pa pagesë, merren parasysh edhe praktikat e njësisë të ngjashme që operojnë në një mjedis të ngjashëm.

Premtimet

104. Premtimet nuk përbëjnë detyrim të pakthyesëm për të transferuar aktivet tek njësia përfituese. Premtimet nuk përmbushin përkufizimin e një aktivi, sepse njësia përfituese nuk është në gjendje të kontrollojë aksesin e transferuesit në përfitimet e ardhshme ekonomike ose potencialin e shërbimit të personifikuar në artikullin e premtuar. Njësitë ekonomike nuk i njohin premtimet si aktive ose të ardhura. Nëse premtimi i transferohet më pas njësisë marrëse, ai njihet si dhuratë ose donacion, në përputhje me paragrafët 93–97 më sipër. Premtimet mund të kërkojnë dhënie e informacioneve si aktive të kushtëzuar sipas kërkesave të SNKSP 19.

Arkëtimet Paraprake të Transfertave

105. Aty ku një njësi ekonomike merr burime para se një marrëveshje transferimi të bëhet e detyrueshme, burimet njihen si një aktiv kur plotësojnë përkufizimin e një aktivi dhe plotësojnë kriteret për njohjen si një aktiv. Njësia ekonomike do të njohë gjithashtu një detyrim të arkëtimit paraprak nëse marrëveshja e transferimit nuk është ende e detyrueshme. Arkëtimet paraprake në lidhje me transferimet nuk janë në themel të ndryshme nga arkëtimet e tjera paraprake, kështu që një detyrim njihet derisa të ndodhë ngjarja që e bën marrëveshjen e transferimit të detyrueshme, dhe të gjitha kriteret e tjera sipas marrëveshjes të përmbushen. Kur ndodh ajo ngjarje dhe përmbushen të gjitha kriteret e tjera sipas marrëveshjes, detyrimi shlyhet dhe të ardhurat njihen.

Kreditë Koncesionare

- 105A. Kreditë koncesionare janë kredi të marra nga një njësi ekonomike nën kushtet e tregut. Pjesa e kredisë që është e pagueshme, së bashku me çdo pagesë interesi, është një transaksion këmbimi dhe kontabilizohet në përputhje me SNKSP 41. Një njësi ekonomike merr parasysh nëse ka ndonjë ndryshim midis çmimit të transaksionit (të ardhurave të kredisë) dhe vlerës së drejtë të kredisë në njohjen fillestare (shih SNKSP 41) është e ardhur pa këmbim që duhet të llogaritet në përputhje me këtë Standard.
- 105B. Kur një njësi ekonomike përcakton se diferenca midis çmimit të transaksionit (të ardhurat e kredisë) dhe vlerës së drejtë të kredisë në njohjen fillestare është e ardhur pa këmbim, një njësi ekonomike njeh diferencën si e ardhur, përveç nëse ekziston një detyrim aktual, p.sh., kur kriteret e vendosura mbi aktivet e transferuara nga marrësi rezultojnë në një detyrim aktual. Aty ku ekziston një detyrim aktual, ai njihet si një detyrim. Ndërsa njësia ekonomike përmbush detyrimin aktual, detyrimi zvogëlohet dhe një shumë e barabartë e të ardhurave njihet.

Dhënia e Informacioneve Shpjeguese

106. Një njësi ekonomike do të paraqesë informacion ose në faqen kryesore, ose në pjesën e shënimeve të pasqyrave financiare për qëllime të përgjithshme për:
- (a) **Shumën e të ardhurave nga transaksionet pa këmbim të njohur gjatë periudhës sipas klasave kryesore që tregojnë veç:**
 - (i) **Taksat, që tregojnë veç klasat kryesore të taksave; dhe**
 - (ii) **Transfertat, duke treguar veç klasat kryesore të të ardhurave nga transfertat.**
 - (b) **Shumën e llogarive të arkëtueshme të njohur në lidhje me të ardhurat pa këmbim;**
 - (c) **Shumën e detyrimeve të njohura në lidhje me aktivet e transferuara që i nënshtrohen kushteve;**
- (cA) **Shumën e detyrimeve të njohura në lidhje me kreditë koncesionare që i nënshtrohen kriterëve për aktivet e transferuara;**
- (d) **Shumën e aktiveve të njohura që i nënshtrohen kufizimeve dhe natyrën e këtyre kufizimeve;**
 - (e) **Ekzistencën dhe shumën e çdo arkëtimit paraprak në lidhje me transaksionet pa këmbim; dhe**
 - (f) **Shumën e çdo detyrimi të falur.**
107. Një njësi ekonomike duhet të paraqesë informacion shpjegues në shënimet e

pasqyrave financiare me qëllim të përgjithshëm për:

- (a) **Politikat kontabël të adoptuara për njohjen e të ardhurave nga transaksionet pa këmbim;**
- (b) **Për klasat kryesore të të ardhurave nga transaksionet pa këmbim, bazën mbi të cilën është matur vlera e drejtë e burimeve hyrëse;**
- (c) **Për klasat kryesore të të ardhurave tatimore që njësia ekonomike nuk mund të masë me besueshmëri gjatë periudhës në të cilën ndodh ngjarja e tatueshme, informacionin për natyrën e tatimit; dhe**
- (d) **Natyrën dhe lloji i klasave kryesore të trashëgimive, dhuratave, dhe donacioneve, duke treguar veç klasat kryesore të të mirave pa pagesë të marra.**

108. Njësitet ekonomike inkurajohen të paraqesin natyrën dhe llojin e klasave kryesore të shërbimeve pa pagesë të marra, përfshirë ato që nuk njihen. Shkalla në të cilën një njësi ekonomike varet nga një klasë shërbimesh pa pagesë do të përcaktojë paraqitjet e informacionit që ajo bën në lidhje me atë klasë.
109. Paraqitjet e kërkuara nga paragrafët 106 dhe 107 ndihmojnë njësinë raportuese të përmbushë objektivat e raportimit financiar, të përcaktuara në SNKSP 1, i cili është të japë informacion të dobishëm për vendimmarrjen, dhe të demonstrojë përgjegjshmërinë e njësisë ekonomike për burimet që i janë besuar asaj.
110. Paraqitja e klasave kryesore të të ardhurave i ndihmon përdoruesit të bëjnë gjykime të informuara për ekspozimin e njësisë ekonomike ndaj burimeve të veçanta të të ardhurave.
111. Kriteret dhe kufizimet imponojnë limite në përdorimin e aktiveve, gjë që ndikon në operacionet e njësisë ekonomike. Paraqitja e informacionit për (a) shumën e detyrimeve të njohura në lidhje me kriteret, dhe (b) shumën e aktiveve që i nënshtrohen kufizimeve ndihmon përdoruesit të bëjnë gjykime për aftësinë e njësisë ekonomike për të përdorur aktivet e saj sipas gjykimit të saj. Njësitet ekonomike inkurajohen të ndajnë sipas klasës informacionin që kërkohet të paraqitet sipas paragrafit 106(c).
112. Paragrafi 106(e) kërkon që njësitet ekonomike të paraqesin informacion për ekzistencën e arkëtimeve paraprake në transaksionet pa këmbim. Këta detyrime mbartin rrezikun që njësia ekonomike do të duhet të bëjë një sakrificë të përfitimeve të ardhshme ekonomike ose potencialit të shërbimit nëse ngjarja e tatueshme nuk ndodh, ose një marrëveshje transferimi nuk bëhet detyruese. Paraqitja e këtyre arkëtimeve paraprake i ndihmon përdoruesit të bëjnë gjykime në lidhje me të ardhurat e ardhshme të njësisë ekonomike dhe pozicionin e aktiveve neto.
113. Siç është vënë në dukje në paragrafin 68, në shumë raste një njësi ekonomike do të jetë në gjendje të masë aktivet dhe të ardhurat që krijohen nga transaksionet

tatimore, duke përdorur, për shembull, modele statistikore. Megjithatë, mund të ketë rrethana të jashtëzakonshme kur një njësi ekonomike nuk është në gjendje të masë me besueshmëri aktivet dhe të ardhurat që krijohen derisa të kenë kaluar një ose më shumë periudha raportimi që kur ka ndodhur ngjarja e tatueshme. Në këto raste, njësia ekonomike paraqet informacione për natyrën e klasave kryesore të tatimeve që nuk mund të maten në mënyrë të besueshme, dhe për këtë arsye të njihen, gjatë periudhës raportuese në të cilën ndodh ngjarja e tatueshme. Këto informacione të paraqitura ndihmojnë përdoruesit të bëjnë gjykime të informuara për të ardhurat e ardhshme dhe pozicionin e aktiveve neto të njësisë ekonomike.

114. Paragrafi 107(d) kërkon nga njësitë ekonomike të bëjnë paraqitje informacionesh për natyrën dhe llojin e klasave kryesore të dhuratave, donacioneve, dhe trashëgimive që ka marrë. Këto flukse hyrëse të burimeve merren sipas gjykimit të transferuesit, gjë që e ekspozon njësinë ekonomike ndaj rrezikut që, në periudhat e ardhshme, origjina e burimeve të tilla të mund të ndryshojnë ndjeshëm. Paraqitje të tilla informacionesh ndihmojnë përdoruesit të bëjnë gjykime të informuara në për të ardhurat e ardhshme dhe pozicionin e aktiveve neto të njësisë ekonomike.
115. Aty ku shërbimet pa pagesë plotësojnë përkufizimin e një aktivi dhe plotësojnë kriteret për njohjen si një aktiv, njësitë ekonomike mund të zgjedhin t'i njohin këto shërbime pa pagesë dhe t'i matin ato me vlerën e tyre të drejtë. Paragrafi 108 inkurajon një njësi ekonomike të bëjë paraqitje informacionesh për natyrën dhe llojin e të gjitha shërbimeve pa pagesë të marra, pavarësisht nëse ato njihen apo jo. Paraqitje të tilla mund të ndihmojnë përdoruesit të bëjnë gjykime të informuara për (a) kontributin e dhënë nga shërbime të tilla në arritjen e objektivave të njësisë ekonomike gjatë periudhës raportuese, dhe (b) varësinë e njësisë nga shërbime të tilla për arritjen e objektivave të saj në të ardhmen.

Dispozita Kalimtare

116. [Fshirë]
117. [Fshirë]
118. [Fshirë]
119. [Fshirë]
120. [Fshirë]
121. [Fshirë]
122. [Fshirë]
123. [Fshirë]

Data Efektive

124. Një njësi ekonomike do të zbatojë këtë Standard për pasqyrat financiare vjetore që mbulojnë periudhat që fillojnë në ose pas 30 qershorit, 2008. Zbatimi i mëparshëm inkurajohet. Nëse një njësi ekonomike zbaton këtë Standard për periudhat që fillojnë para 30 qershorit, 2008, ajo do të paraqesë informacion shpjegues për këtë fakt.
- 124A. SNKSP 28 ndryshoi paragrafin 37. Një njësi ekonomike do të zbatojë ndryshimin për pasqyrat financiare vjetore që mbulojnë periudhat që fillojnë në ose pas 1 janarit, 2013. Nëse një njësi ekonomike zbaton SNKSP 28 për një periudhë që fillon para 1 janarit, 2013, ndryshimi do të zbatohet gjithashtu për atë periudhë të mëparshme.
- 124B. SNKSP 29 ndryshoi paragrafët 5, 10, 87 dhe 106, dhe futi paragrafët 105A dhe 105B. Një njësi ekonomike do të zbatojë ndryshimet për pasqyrat financiare vjetore që mbulojnë periudhat që fillojnë në ose pas 1 janarit, 2013. Nëse një njësi ekonomike zbaton SNKSP 29 për një periudhë që fillon para 1 janarit, 2013, ndryshimet do të zbatohen gjithashtu për atë periudhë të mëparshme.
- 124C. Paragrafët 116, 117, 118, 119, 120, 121, 122, 123 dhe 125 u ndryshuan nga SNKSP 33, *Miratimi për Herë të Parë i Standardeve Ndërkombëtare të Kontabilitetit të Sektorit Publik (SNKSP) sipas kontabilitetit të drejtave dhe detyrimeve të konstatuara* botuar në Janar 2015. Një njësi ekonomike do t'i zbatojë ato ndryshime për pasqyrat financiare vjetore që mbulojnë periudhat që fillojnë në ose pas 1 janarit 2017. Zbatimi i mëparshëm lejohet. Nëse një njësi ekonomike zbaton SNKSP 33 për një periudhë që fillon para 1 janarit, 2017, ndryshimet do të zbatohen gjithashtu për atë periudhë të mëparshme.
- 124D. Paragrafët 3 dhe 4 u fshinë nga *Zbatueshmëria e SNKSP-ve*, botuar në Prill 2016. Një njësi ekonomike do të zbatojë ato ndryshime për pasqyrat financiare vjetore që mbulojnë periudhat që fillojnë në ose pas 1 janarit, 2018. Zbatimi i mëparshëm inkurajohet. Nëse një njësi ekonomike zbaton ndryshimet për një periudhë që fillon para 1 janarit, 2018, ajo do të paraqesë informacion shpjegues për këtë fakt.
- 124E. Paragrafët 1, 2 dhe 6 u ndryshuan me SNKSP 40, *Kombinimet e Sektorit Publik*, botuar në Janar 2017. Një njësi ekonomike do të zbatojë këto ndryshime për pasqyrat financiare vjetore që mbulojnë periudhat që fillojnë në ose pas 1 janarit, 2019. Zbatimi i mëparshëm inkurajohet. Nëse një njësi ekonomike zbaton ndryshimet për një periudhë që fillon para 1 janarit, 2019, ajo do të paraqesë informacion shpjegues për atë fakt dhe do të zbatojë SNKSP 40 në të njëjtën kohë.
- 124F. Paragrafët 43, 105A u ndryshuan nga SNKSP 41, botuar në gusht 2018. Një njësi ekonomike do të zbatojë këtë ndryshim për pasqyrat financiare

vjetore që mbulojnë periudhat që fillojnë në ose pas 1 janarit, 2022. Zbatimi i mëparshëm inkurajohet. Nëse një njësi ekonomike zbaton ndryshimin për një periudhë që fillon para 1 janarit, 2022, ajo do të paraqesë informacion shpjegues për atë fakt dhe të zbatojë SNKSP 41 në të njëjtën kohë.

- 124G. **Paragrafi 2 u ndryshua nga SNKSP 42, Përfitimet Sociale, botuar në janar 2019.** Një njësi ekonomike do të zbatojë këtë ndryshim në të njëjtën kohë kur zbaton SNKSP 42.
125. Kur një njësi ekonomike adopton SNKSP-të e kontabilitetit të të drejtave dhe detyrimeve të konstatuara siç përcaktohet në SNKSP 33, *Miratimi për Herë të Parë i Standardeve Ndërkombëtare të Kontabilitetit të Sektorit Publik sipas kontabilitetit të të drejtave dhe detyrimeve të konstatuara (SNKSP-të)* për qëllime të raportimit financiar pas kësaj date efektive, ky Standard zbatohet për pasqyrat financiare vjetore të njësisë që mbulojnë periudhat që fillojnë në ose pas datës së adoptimit të SNKSP-ve.

SNKSP 24—PARAQITJA E INFORMACIONIT TË BUXHETIT NË PASQYRAT FINANCIARE

Historia e SNKSP

Ky version përfshin ndryshimet që rezultojnë nga SNKSP-të e botuara deri më 31 janar 2019.

SNKSP 24, *Paraqitja e Informacionit të Buxhetit në Pasqyrat Financiare* u publikua në dhjetor 2006.

Që atëherë, SNKSP 24 është ndryshuar nga SNKSP-të e mëposhtme:

- SNKSP 42, *Përfitimet Sociale* (botuar në janar 2019)
- *Përmirësime të SNKSP-ve 2018* (botuar në tetor 2018)
- *Zbatueshmëria e SNKSP-ve* (botuar në prill 2016)
- Përmirësime të SNKSP-ve 2015 (botuar prill 2016)
- *SNKSP 33, Miratimi për Herë të Parë i Standardeve Ndërkombëtare të Kontabilitetit të Sektorit Publik (SNKSP) sipas kontabilitetit të të drejtave dhe detyrimeve të konstatuara* (botuar në janar 2015)
- *Përmirësime të SNKSP-ve 2011* (botuar në tetor 2011)

Tabela e Paragrafëve të Ndryshuar në SNKSP 24

Paragrafi i Ndikuar	Si u Ndikua	Ndikuar Nga
Seksioni i parathënies	U Fshi	Përmirësime të SNKSP-ve Tetor 2011
3	U Ndryshua	Zbatueshmëria e SNKSP-ve Prill 2016
4	U Fshi	Zbatueshmëria e SNKSP-ve Prill 2016
21	U Ndryshua	Përmirësime të SNKSP-ve Tetor 2018
22	U Ndryshua	Përmirësime të SNKSP-

PARAQITJA E INFORMACIONI I BUXHETIT NË PASQYRAT FINANCIARE

Paragrafi i Ndikuar	Si u Ndikua	Ndikuar Nga
		ve Tetor 2018
24	U Ndryshua	Përmirësime të SNKSP-ve Tetor 2018
26	U Ndryshua	Përmirësime të SNKSP-ve Prill 2016
46	U Ndryshua	Zbatueshmëria e SNKSP-ve Prill 2016
48	U Ndryshua	SNKSP 42 Janar 2019
54A	I Ri	SNKSP 33 Janar 2015
54B	U Ndryshua	Përmirësime të SNKSP-ve Prill 2016
54C	I Ri	Zbatueshmëria e SNKSP-ve Prill 2016
54D	I Ri	Përmirësime të SNKSP-ve Tetor 2018
54E	I Ri	SNKSP 42 Janar 2019
55	U Ndryshua	SNKSP 33 Janar 2015
IE	U Ndryshua	SNKSP 42 Janar 2019

Dhjetor 2006

SNKSP 24—PARAQITJA E INFORMACIONIT TË BUXHETIT NË PASQYRAT FINANCIARE

PËRMBAJTJA

	Paragrafi
Objektivi	1
Objekti	2–6
Përkufizime	7–13
Buxhetet e Aprovuar	8–10
Buxheti Origjinal dhe Final	11–12
Shumat Aktuale (Faktike)	13
Paraqitja e një Krahasimi midis Shumave të Buxhetit dhe atyre Aktuale	14–38
Paraqitja dhe Dhënia e Informacioneve Shpjeguese	21–24
Niveli i Grupimit	25–28
Ndryshimet nga Buxheti Origjinal tek ai Final	29–30
Baza e Krahasueshme	31–36
Buxhetet Shumëvjeçarë	37–38
Shënime rreth Bazës, Periudhës dhe Fushëveprimit të Buxhetit	39–46
Rakordimi i Shumave Aktuale në Bazë të Krahasueshme dhe Shumave Aktuale në Pasqyrat Financiare	47–53
Data Efektive	54–55

Standardi Ndërkombëtar i Kontabilitetit të Sektorit Publik 24, *Paraqitja e Informacionit të Buxhetit në Pasqyrat Financiare* është përcaktuar në paragrafët 1–55. Të gjithë paragrafët kanë autoritet të barabartë. SNKSP 24 duhet të lexohet në kontekstin e objektivit të tij, Bazës për Konkluzione, *Parathënies së Standardeve Ndërkombëtare të Kontabilitetit të Sektorit Publik*, dhe *Kuadrit Konceptual për Raportimin Financiar me Qëllim të Përgjithshëm nga Njësitë e Sektorit Publik*. SNKSP 3, *Politikat Kontabël, Ndryshimet në Vlerësimet Kontabël dhe Gabimet*, jep një bazë për zgjedhjen dhe zbatimin e politikave kontabël në mungesë të udhëzimeve të qarta.

Objektivi

1. Ky standard kërkon që një krahasim i shumave të buxhetit dhe shumave aktuale që rezultojnë nga ekzekutimi i buxhetit të përfshihen në pasqyrat financiare të njësisë ekonomike të cilave u kërkohet, ose zgjedhin të, vënë në dispozicion publikisht buxhetin(et) e tyre të aprovuar, dhe për të cilat ato, rrjedhimisht, mbahen përgjegjëse publikisht. Ky Standard kërkon gjithashtu paraqitjen e një shpjegimi për arsyet e ndryshimeve materiale midis shumave të buxhetit dhe aktuale. Pajtueshmëria me kërkesat e këtij standardi do të sigurojë që njësitë ekonomike të sektorit publik të përmbushin detyrimet e tyre të përgjegjshmërisë dhe të përmirësojnë transparencën e pasqyrave të tyre financiare duke demonstruar (a) pajtueshmërinë me buxhetin(et) e aprovuar për të cilët ato mbahen përgjegjëse publikisht dhe (b) kur buxheti(et) dhe pasqyrat financiare pregatiten mbi të njëjtën bazë, performancën e tyre financiare në arritjen e rezultateve të buxhetuara.

Objekti

2. **Një njësi ekonomike që pregatit dhe paraqet pasqyrat financiare sipas kontabilitetit të të drejtave dhe detyrimeve të konstatuara do të zbatojë këtë standard.**
3. **Ky standard zbatohet për njësitë ekonomike të sektorit publik të cilave u kërkohet ose zgjedhin të bëjnë publikisht të disponueshëm buxhetin(et) e tyre të aprovuar.**
4. [Fshirë]
5. Ky standard nuk kërkon që buxhetet e aprovuar të vihen në dispozicion të publikut, as nuk kërkon që pasqyrat financiare të paraqesin informacione rreth, ose të bëjnë krahasime me, buxhetet e aprovuar që nuk janë bërë të disponueshëm publikisht.
6. Në disa raste, buxhetet e aprovuar do të përpilohen për të përfshirë të gjithë aktivitetet e kontrolluar nga një njësi e sektorit publik. Në raste të tjera, mund të kërkohet që buxhete të veçantë të aprovuar të vihen në dispozicion të publikut për disa aktivitete, grupe aktivitete, ose njësi të përfshira në pasqyrat financiare të një qeverie ose njësie tjetër të sektorit publik. Kjo mund të ndodhë (a) kur, për shembull, pasqyrat financiare të një qeverie përfshijnë agjencitë ose programet qeveritare që kanë autonomi operationale dhe përgatisin buxhetet e tyre, ose (b) kur një buxhet pregatitet vetëm për sektorin e qeverisë së përgjithshme të qeverisë në tërësi. Ky standard zbatohet për të gjitha njësitë ekonomike që paraqesin pasqyrat financiare kur buxhetet e aprovuar për njësinë ekonomike, ose përbërësit e tyre, vihen në dispozicion të publikut.

Përkufizime

7. Termat e mëposhtëm përdoren në këtë Standard me kuptimet e specifikuara:

Baza e kontabilitetit nënkupton bazën e kontabilitetit sipas të të drejtave dhe detyrimeve të konstatuara ose sipas pagesa dhe arkëtimeve monetare siç përcaktohet në SNKSP-të e kontabilitetit të të drejtave dhe detyrimeve të konstatuara dhe SNKSP-të e kontabilitetit të pagesave dhe arkëtimeve monetare.

Buxheti vjetor nënkupton një buxhet të aprovuar për një vit. Ai nuk përfshin vlerësimet e ardhshme të publikuara ose parashikimet për periudha përtej periudhës buxhetore.

Celja e Fondeve është një autorizim i dhënë nga një organ legjislativ për të alokuar fonde për qëllime të përcaktuara nga legjislativi ose autoriteti i ngjashëm.

Buxheti i aprovuar nënkupton autoritetin e aprovimit të shpenzimeve që vjen nga ligjet, faturat e ndarjeve buxhetore, dekretet e qeverisë dhe vendimet e tjera që lidhen me të ardhurat ose arkëtimet e parashikuara për periudhën buxhetore.

Baza buxhetore nënkupton bazën e kontabilitetit sipas të drejtave dhe detyrimeve, sipas pagesave dhe arkëtimeve, ose sipas një bazë tjetër të kontabilitetit të adoptuar në buxhet që është miratuar nga organi legjislativ.

Baza e krahasueshme nënkupton shumat aktuale të paraqitura në të njëjtën bazë kontabël, të njëjtën bazë klasifikimi, për të njëjtat njësi ekonomike dhe për të njëjtën periudhë si buxheti i aprovuar.

Buxheti final është buxheti origjinal, i rregulluar për të gjitha rezervat, shumat e bartura, transfertat, alokimet, ndarjet shtesë dhe ndryshimet e tjera të autorizuara legjislative ose të autoriteteve të ngjashme të zbatueshme për periudhën buxhetore.

Buxheti shumëvjeçar është një buxhet i aprovuar për më shumë se një vit. Ai nuk përfshin vlerësimet e ardhshme të publikuara ose parashikimet për periudha përtej periudhës buxhetore.

Buxheti origjinal është buxheti fillestar i aprovuar për periudhën buxhetore.

Termat e përkufizuar në SNKSP-të e tjera përdoren në këtë Standard me të njëjtin kuptim si në ato Standarde dhe riprodhohen në *Fjalorin e Termave të Përkufizuar* të publikuar veçmas.

Buxhetet e Aprovuara

8. Një buxhet i aprovuar siç përcaktohet nga ky Standard pasqyron të ardhurat ose arkëtimet e parashikuara që pritet të krijohen në periudhën buxhetore vjetore ose shumëvjeçare, bazuar në planet aktuale dhe kushtet e parashikuara ekonomike gjatë asaj periudhe buxhetore, dhe shpenzimet ose disbursimet e fondeve të aprovuara nga një organ legjislativ, qoftë ligjvënës ose autoritet tjetër përkatës. Një buxhet i aprovuar nuk është një vlerësim i ardhshëm, ose një projeksion i bazuar në supozime rreth ngjarjeve të ardhshme dhe veprimeve të mundshme të menaxhimit që nuk priten domosdoshmërisht të ndodhin. Në mënyrë të ngjashme, një buxhet i aprovuar ndryshon nga informacioni financiar i mundshëm, i cili mund të jetë në formën e një parashikimi, një projeksioni, ose një kombinim i të dyjave; për shembull, një parashikim njëvjeçar plus një projeksion pesëvjeçar.
9. Në disa juridiksione, buxhetet mund të nënshkruhen në ligj si pjesë e procesit të aprovimit. Në juridiksione të tjera, aprovimi mund të jepet pa u shndërruar në ligj buxheti. Cilido qoftë procesi i aprovimit, tipari kritik i buxheteve të aprovuar është se autoriteti për të tërhequr fonde nga thesari i qeverisë ose organ i ngjashëm për qëllime të dakorduara dhe të identifikuara jepet nga një organ më i lartë legjislativ ose autoritet tjetër përkatës. Buxheti i aprovuar përcakton autoritetin e disbursimit të fondeve për zërat e përcaktuar. Autoriteti i disbursimit të fondeve konsiderohet përgjithësisht si kufiri ligjor brenda të cilit duhet të operojë një njësi ekonomike. Në disa juridiksione, buxheti i aprovuar për të cilin njësia do të mbahet përgjegjëse mund të jetë buxheti origjinal dhe në të tjera mund të jetë buxheti final.
10. Nëse një buxhet nuk aprovohet para fillimit të periudhës buxhetore, buxheti origjinal është buxheti që është aprovuar për herë të parë për zbatim në vitin buxhetor.

Buxheti Original dhe Final

11. Buxheti origjinal mund të përfshijë shumat e mbetura të ndara të bartura automatikisht nga vitet e mëparshëm me ligj. Për shembull, proceset buxhetore qeveritare në disa juridiksione përfshijnë një dispozitë ligjore që kërkon kalimin automatik të ndarjeve buxhetore për të mbuluar angazhimet e vitit të kaluar. Angazhimet përfshijnë detyrime të mundshme të ardhshme bazuar në një marrëveshje kontraktuale aktuale. Në disa juridiksione, ato mund të referohen si obligime ose ngarkesa/pengesa, dhe përfshijnë urdhra blerjeje dhe kontrata të papaguara ku të mirat ose shërbimet nuk janë marrë ende.
12. Ndarjet shtesë mund të jenë të nevojshme kur buxheti fillestar nuk kishte parashikuar në mënyrë adekuate kërkesat e shpenzimeve që vijnë, për shembull, nga lufta ose fatkeqësitë natyrore. Përveç kësaj, mund të ketë një mungesë në të ardhurat e buxhetuara gjatë periudhës, dhe mund të nevojiten transfertat të brendshme ndërmjet zërave kryesore për të akomoduar ndryshimet në prioritetet

e financimit gjatë periudhës fiskale. Rrjedhimisht, fondet e caktuara për një njësi ekonomike ose aktivitet mund të kenë nevojë të shkurtohen nga shuma e caktuar fillimisht për periudhën në mënyrë që të ruhet disiplina fiskale. Buxheti përfundimtar përfshin të gjithë ndryshimet ose amendamentet e tillë të autorizuar.

Shumat Aktuale (Faktike)

13. Ky standard përdor termin shumë aktuale ose faktike për të përshkruar shumat që rezultojnë nga ekzekutimi i buxhetit. Në disa juridiksione, realizimi i buxhetit, ekzekutimi i buxhetit ose terma të ngjashëm mund të përdoren me të njëjtin kuptim si shuma aktuale ose faktike.

Paraqitja e një Krahasimi midis Shumave të Buxhetit dhe atyre Aktuale

14. Në varësi të kërkesave të paragrafit 21, një njësi ekonomike do të paraqesë një krahasim të shumave të buxhetit për të cilat mbahet përgjegjëse publikisht dhe shumave aktuale, qoftë si një pasqyrë financiare shtesë e veçantë ose si kolona buxhetore shtesë në pasqyrat financiare të paraqitura aktualisht në përputhje me SNKSP-të. Krahasimi shumave të buxhetit me shumat aktuale do të paraqesë veç për secilin nivel të mbikëqyrjes legjislative:
- (a) **Shumat origjinale dhe finale të buxhetit;**
 - (b) **Shumat aktuale në bazë të krahasueshme; dhe**
 - (c) **Nëpërmjet paraqitjeve të informacioneve në shënime, një shpjegim të diferencave materiale midis buxhetit për të cilin njësia ekonomike mban përgjegjësi publike dhe shumave aktuale, përveç nëse një shpjegim i tillë përfshihet në dokumente të tjerë publik të botuar në lidhje me pasqyrat financiare, dhe një referencë e kryqëzuar për ata dokumente është bërë në shënime.**
15. Paraqitja në pasqyrat financiare i shumave origjinale dhe finale të buxhetit dhe shumave aktuale në baza të krahasueshme me buxhetin që vihet në dispozicion publik do të kompletojë ciklin e llogaridhënies duke u mundësuar përdoruesve të pasqyrave financiare të identifikojnë nëse burimet janë marrë dhe përdorur në përputhje me buxhetin e aprovuar. Ndryshimet ndërmjet shumave aktuale dhe shumave buxhetore, qoftë buxheti origjinal apo final (shpesh i referuar si devijime në kontabilitet), mund të paraqiten gjithashtu në pasqyrat financiare për plotësi.
16. Një shpjegim i diferencave materiale midis shumave aktuale dhe shumave të buxhetit do t'i ndihmojë përdoruesit të kuptojnë arsyet e largimeve materiale nga buxheti i aprovuar për të cilin njësia mbahet publikisht përgjegjëse.

17. Një njësie ekonomike mund t'i kërkohet, ose mund të zgjedhë, të bëjë publikisht të disponueshëm buxhetin e saj origjinal, buxhetin e saj final, ose të dyja buxhetin e saj origjinal dhe final. Në rrethanat kur të dy buxheti origjinal dhe ai final kërkohen të bëhen publikisht të disponueshëm, legjislacioni, rregullorja, ose autoriteti tjetër shpesh do të japin udhëzime nëse shpjegimi i diferencave materiale midis shumave të buxhetit aktuale dhe origjinale, ose buxhetit aktual dhe atij final kërkohen në përputhje me paragrafin 14(c). Në mungesë të ndonjë udhëzimi të tillë, diferencat materiale mund të përcaktohen duke iu referuar, për shembull, (a) diferencave midis buxhetit aktual dhe atij origjinal për t'u fokusuar në performancë kundrejt buxhetit origjinal, ose (b) diferencave midis buxhetit aktual dhe atij final për t'u përqëndruar në pajtueshmërinë me buxhetin final.
18. Në shumë raste, buxheti final dhe shuma aktuale do të jenë të njëjta. Kjo ndodh sepse ekzekutimi i buxhetit monitorohet gjatë periudhës raportuese dhe buxheti origjinal rishikohet në mënyrë progresive për të pasqyruar kushtet në ndryshim, rrethanat në ndryshim, dhe përvojat gjatë periudhës raportuese. Paragrafi 29 i këtij Standardi kërkon paraqitjen e një shpjegimi të arsyeve të ndryshimeve midis buxhetit origjinal dhe atij final. Këto paraqitje informacionesh shpjeguese, së bashku me paraqitjen e informacioneve të kërkuara nga paragrafi 14 më sipër, do të sigurojnë që njësitë ekonomike që vënë në dispozicion të publikut buxhetin(et) e tyre të aprovuar të mbahen publikisht përgjegjëse për performancën e tyre, dhe përputhshmërinë me, buxhetin përkatës të aprovuar.
19. Diskutimi dhe analiza e stafit menaxhues, rishikimi i operacioneve, ose raporte të tjera publike që japin komente mbi performancën dhe arritjet e njësisë ekonomike gjatë periudhës raportuese, duke përfshirë shpjegimet për çdo ndryshim material nga shumat e buxhetit, shpesh publikohen në lidhje me pasqyrat financiare. Në përputhje me paragrafin 14(c) të këtij Standardi, shpjegimi i diferencave materiale midis shumave aktuale dhe atyre buxhetore do të përfshihet në shënimet e pasqyrave financiare, përveç nëse (a) përfshihet në raporte ose dokumente të tjera publike të publikuara në lidhje me pasqyrat financiare, dhe (b) shënimet në pasqyrat financiare identifikojnë raportet ose dokumentet në të cilat mund të gjendet shpjegimi.
20. Kur buxhetet e aprovuar vihen në dispozicion të publikut vetëm për disa nga njësitë ose aktivitetet e përfshira në pasqyrat financiare, kërkesat e paragrafit 14 do të zbatohen vetëm për njësitë ekonomike ose aktivitetet e pasqyruara në buxhetin e aprovuar. Kjo do të thotë se, për shembull, kur një buxhet përgatitet vetëm për sektorin e qeverisjes së përgjithshme të një njësie raportuese të qeverisë në tërësi, paraqitjet e informacioneve shpjeguese të kërkuara nga paragrafi 14 do të bëhen vetëm në lidhje me sektorin e qeverisjes së përgjithshme të qeverisë.

Paraqitja dhe Dhënia e Informacioneve Shpjeguese

21. **Një njësi ekonomike do të paraqesë një krahasim të shumave të buxhetit dhe atyre aktuale si kolona buxhetore shtesë në pasqyrat financiare vetëm**

kur pasqyrat financiare dhe buxheti pregatiten mbi një bazë të krahasueshme.

22. Krahasimet e shumave të buxhetit dhe shumave aktuale mund të paraqiten në një pasqyrë financiare të veçantë, (Deklarata e Krahasimit Shumave të Buxhetit dhe Shumave Aktuale ose një pasqyrë e titulluar në mënyrë të ngjashme) e përfshirë në grupin e plotë të pasqyrave financiare siç specifikohet në SNKSP 1. Përndryshe, kur pasqyrat financiare dhe buxheti pregatiten mbi një bazë të krahasueshme – pra, mbi të njëjtën bazë kontabiliteti për të njëjtën njësi ekonomike dhe periudhë raportuese, dhe adoptojnë të njëjtën strukturë klasifikimi – mund të shtohen kolona të mëtejshme në pasqyrat financiare ekzistuese të paraqitura në përputhje me SNKSP-të. Këto kolona shtesë do të identifikojnë shumat origjinale dhe finale të buxhetit dhe, nëse njësia zgjedh kështu, diferencat midis shumave të buxhetit dhe shumave aktuale.
23. Kur buxheti dhe pasqyrat financiare nuk pregatiten në baza të krahasueshme, paraqitet një pasqyrë e veçantë e krahasimit e shumave të buxhetit dhe atyre aktuale. Në këto raste, për të siguruar që lexuesit të mos keqinterpretojnë informacionin financiar që pregatitet mbi baza të ndryshme, pasqyrat financiare mund të qartësojnë në mënyrë të dobishme se buxheti dhe bazat kontabël ndryshojnë, dhe se Pasqyra e Krahasimit të Shumave të Buxhetit dhe Shumave Aktuale është përgatitur në bazën e buxhetit.
24. Në ato juridiksione ku buxhetet pregatiten sipas kontabilitetit të të drejtave dhe detyrimeve të konstatuara dhe përfshijnë grupin e plotë të pasqyrave financiare, kolona buxhetore shtesë mund të përfshihen në të gjitha pasqyrat financiare të kërkuara nga SNKSP-të. Në disa juridiksione, buxhetet e pregatitura sipas kontabilitetit të të drejtave dhe detyrimeve të konstatuara mund të paraqiten në formën e vetëm disa prej pasqyrave financiare që përbëjnë grupin e plotë të pasqyrave financiare siç specifikohet nga SNKSP-të - për shembull, buxheti mund të paraqitet si një pasqyrë e performancës financiare ose një pasqyrë të flukseve monetar, me informacion shtesë të dhënë në formularët mbështetës. Në këto raste, kolonat shtesë të buxhetit mund të përfshihen në pasqyrat financiare që adoptohen gjithashtu për paraqitjen e buxhetit.

Niveli i Grupimit

25. Dokumentet e buxhetit mund të japin shumë detaje për aktivitetet, programet, ose njësitë e veçanta. Këto detaje shpesh grupohen në klasa të gjera nën krahë të përbashkët të buxhetit, klasifikime të buxhetit, ose tituj të buxhetit për t'u paraqitur dhe aprovuar nga legjislativi ose organi tjetër autoritar. Paraqitja e informacionit të buxhetit dhe informacionit aktual në përputhje me ato klasa të gjera dhe krahë apo tituj të buxhetit do të sigurojë që krahasimet të bëhen në nivelin e mbikëqyrjes legislative ose organeve të tjera autoritative të identifikuara në dokumentet e buxhetit.
26. SNKSP 3, *Politikat Kontabël, Ndryshimet në Vlerësimet Kontabël dhe Gabimet*,

kërkon që pasqyrat financiare të japin informacion që plotëson karakteristikat cilësore, duke përfshirë që informacioni të jetë i përshtatshëm për llogaridhënien dhe nevojat e vendimmarrjes së përdoruesve, të përfaqësojë me besnikëri pozicionin financiar, performancën financiare, dhe flukset monetare të njësisë ekonomike, të plotësojë karakteristikat e tjera cilësore dhe të marrë parasysh kufizimet në informacionin e përfshirë në raportet financiare për qëllim të përgjithshëm.

27. Në disa raste, informacioni financiar i detajuar i përfshirë në buxhetet e aprovuar mund të ketë nevojë të grupohet për t'u paraqitur në pasqyrat financiare në përputhje me kërkesat e këtij Standardi. Një grupim i tillë mund të jetë i nevojshëm për të shmangur mbingarkesën e informacionit dhe për të pasqyruar nivelet përkatëse të mbikëqyrjes legjislative ose të organeve të tjera autoritare. Përcaktimi i nivelit të grupimit do të përfshijë gjykimin profesional. Ky gjykim do të zbatohet në kontekstin e objektivit të këtij Standardi dhe karakteristikave cilësore të raportimit financiar siç përshkruhet në paragrafin 26 më sipër dhe në *Kuadrin Konceptual për Raportimin Financiar me Qëllim të Përgjithshëm nga Njësitë e Sektorit Publik*.
28. Informacione shitesë për buxhetin, duke përfshirë informacionin për arritjet e shërbimit, mund të paraqiten në dokumente të ndryshme nga pasqyrat financiare. Një referencë e kryqëzuar nga pasqyrat financiare në dokumente të tilla inkurajohet, veçanërisht për të lidhur të dhënat e buxhetit dhe aktuale me të dhënat e buxhetit jofinanciar dhe arritjet e shërbimit.

Ndryshimet nga Buxheti Origjinal tek ai Final

29. **Një njësi ekonomike do të japë informacione shpjeguese nëse ndryshimet midis buxhetit origjinal dhe atij final janë pasojë e rialokimeve brenda buxhetit, ose e faktorëve të tjerë:**
- (a) **Nëpërmjet dhënies së të informacioneve në shënimet për pasqyrat financiare; ose**
 - (b) **Nëpërmjet një raporti të publikuar më parë, në të njëjtën kohë, ose në lidhje me, pasqyrat financiare, dhe do të përfshijë një referencë të ndërsjelltë të raportit me shënimet e pasqyrave financiare.**
30. Buxheti final përfshin të gjithë ndryshimet e aprovuar nga veprimet legjislative ose autoriteti tjetër i caktuar për të rishikuar buxhetin origjinal. Në përputhje me kërkesat e këtij Standardi, një njësi ekonomike e sektorit publik do të përfshijë në shënimet e pasqyrave financiare ose në një raport të veçantë të publikuar më parë, në lidhje me, ose në të njëjtën kohë me pasqyrat financiare, një shpjegim të ndryshimeve midis buxhetit origjinal dhe atij final. Ky shpjegim do të përfshijë nëse, për shembull, ndryshimet lindin si konsekuencë e rialokimeve brenda parametrave origjinalë të buxhetit ose si konsekuencë e faktorëve të tjerë, siç

janë ndryshimet në parametrat e përgjithshëm të buxhetit, përfshirë ndryshimet në politikën qeveritare. Paraqitja e informacioneve të tilla shpjeguese shpesh bëhet në një diskutim dhe analizë të personelit drejtues ose në një raport të ngjashëm mbi operacionet, të publikuar në lidhje me, por jo si pjesë e pasqyrave financiare. Paraqitje të tilla të informacioneve mund të përfshihen gjithashtu në raportet e buxhetit të publikuar nga qeveritë për të raportuar mbi ekzekutimin e buxhetit. Kur paraqitjet e informacioneve shpjeguese bëhen në raporte të veçanta dhe jo në pasqyra financiare, shënimet në pasqyrat financiare do të përfshijnë një referencë të kryqëzuar për tek raport.

Baza e Krahasueshme

31. **Të gjitha krahasimet e shumave të buxhetit dhe aktuale do të paraqiten në një bazë të krahasueshme me buxhetin.**
32. Krahasimi i shumave të buxhetit dhe shumave aktuale do të paraqitet në të njëjtën bazë kontabël (sipas të drejtave dhe detyrime të konstatuara, sipas pagesave dhe arkëtimeve, ose sipas një baze tjetër), të njëjtën bazë klasifikimi dhe për të njëjtat njësi dhe periudhë si për buxhetin e aprovuar. Kjo do të sigurojë që paraqitja e informacionit për pajtueshmërinë me buxhetin në pasqyrat financiare të jetë në të njëjtën bazë si vetë buxheti. Në disa raste, kjo mund të nënkuptojë paraqitjen e një krahasimi të buxhetit dhe aktual mbi një bazë të ndryshme kontabël, për një grup të ndryshëm aktivitetesh, dhe me një format paraqitje ose klasifikimi të ndryshëm nga ai i adoptuar për pasqyrat financiare.
33. Pasqyrat financiare konsolidojnë njësitë ekonomike dhe aktivitetet e kontrolluara nga njësia ekonomike. Siç vihet në dukje në paragrafin 6, buxhete të veçanta mund të aprovohen dhe të vihen në dispozicion të publikut për njësi ekonomike individuale ose aktivitete të veçanta që përbëjnë pasqyrat financiare të konsoliduara. Kur kjo ndodh, buxhetet e veçanta mund të rihartohen për t'u paraqitur në pasqyrat financiare në përputhje me kërkesat e këtij standardi. Kur ndodh një rihartim i tillë, ai nuk do të përfshijë ndryshime apo rishikime të buxheteve të aprovuar. Kjo ndodh sepse ky Standard kërkon një krahasim të shumave aktuale me shumat e aprovuara të buxhetit.
34. Njësitë ekonomike mund të adoptojnë baza të ndryshme të kontabilitetit për përgatitjen e pasqyrave të tyre financiare dhe për buxhetet e tyre të aprovuar. Për shembull, një qeveri mund të adoptojë kontabilitetin e te drejtave dhe detyrimeve të konstatuara për pasqyrat e saj financiare dhe kontabilitetin e pagesave dhe arkëtimeve për buxhetin e saj. Përveç kësaj, buxhetet mund të përqendrohen, ose përfshijnë informacione rreth, angazhimeve për të shpenzuar fondet në të ardhmen dhe ndryshimet në ato angazhime, ndërkohë që pasqyrat financiare do të raportojnë aktivet, detyrimet, aktivet/kapitalin neto, të ardhurat, shpenzimet, ndryshime të tjera në aktivet/kapitalin neto, dhe flukset monetare. Megjithatë, njësia buxhetore dhe njësia e raportimit financiar shpesh do të jenë të njëjta. Në mënyrë të ngjashme, periudha për të cilën përgatitet buxheti dhe

baza e klasifikimit e adoptuar për buxhetin shpesh do të pasqyrohen në pasqyrat financiare. Kjo do të sigurojë që sistemi i kontabilitetit regjistron dhe raporton informacionin financiar në një mënyrë që lehtëson krahasimin e të dhënave të buxhetit dhe atyre aktuale për qëllime të menaxhimit dhe përgjegjshmërisë, për shembull, për monitorimin e progresit të ekzekutimit të buxhetit gjatë periudhës buxhetore dhe për raportimin tek qeveria, publiku, dhe përdoruesit e tjerë në bazë relevante dhe në kohë.

35. Në disa juridiksione, buxhetet mund të përgatiten sipas kontabilitetit të arkëtimeve dhe pagesave ose sipas të drejtave dhe detyrimeve të konstatuara në përputhje me një sistem raportimi statistikor që përfshin njësitë ekonomike dhe aktivitete të ndryshme nga ato të përfshira në pasqyrat financiare. Për shembull, buxhetet e përgatitura për të qenë në përputhje me një sistem raportimi statistikor mund të përqendrohen në sektorin e qeverisë së përgjithshme dhe të përfshijnë vetëm njësitë ekonomike që përmbushin funksionet parësore ose jotregtare të qeverisë si aktivitetin e tyre kryesor, ndërsa pasqyrat financiare raportojnë për të gjitha aktivitetet e kontrolluara nga një qeveri, duke përfshirë aktivitetet e biznesit të qeverisë. SNKSP 22, *Paraqitja e Informacionit Financiar për Sektorin e Qeverisë së Përgjithshme*, specifikon kërkesat për dhënien e shënimeve shpjeguese të informacionit financiar për sektorin e qeverisjes së përgjithshme të një njësie ekonomike të qeverisë në tërësi që adopton kontabilitetin e të drejtave dhe detyrimeve të konstatuara dhe zgjedh të paraqesë informacione të tilla. Në shumë raste, paraqitja e informacioneve në përputhje me SNKSP 22 do të përfshijë njësitë, aktivitetet dhe bazat e klasifikimit të njëjta të adoptuara në buxhetet e përgatitura në përputhje me sektorin e qeverisë së përgjithshme siç përcaktohet në modelet e raportimit statistikor. Në këta raste, paraqitjet e informacioneve të bëra në përputhje me SNKSP 22 do të lehtësojnë gjithashtu paraqitjen e informacioneve të kërkuara nga ky Standard.
36. Në modelet e raportimit statistikor, sektori i qeverisjes së përgjithshme mund të përbëhet nga nivelet kombëtare, shtetërore/krahinore, dhe të qeverisjes lokale. Në disa juridiksione, qeveria kombëtare mund (a) të kontrollojë qeveritë shtetërore/krahinore dhe lokale, (b) t'i konsolidojë ato qeveri në pasqyrat e saj financiare dhe (c) të zhvillojë dhe të kërkojë që të vihet në dispozicion të publikut, një buxhet i aprovuar që përfshin të tre nivelet e qeverisjes. Në këta raste, kërkesat e këtij Standardi do të zbatohen për pasqyrat financiare të atyre njërive të qeverisjes kombëtare. Megjithatë, kur një qeveri kombëtare nuk kontrollon qeveritë shtetërore/krahinore ose lokale, pasqyrat e saj financiare nuk do të konsolidojnë qeveritë shtetërore/krahinore apo lokale. Në vend të kësaj, për çdo nivel të qeverisjes përgatiten pasqyra financiare të veçanta. Kërkesat e këtij Standardi do të zbatohen vetëm për pasqyrat financiare të njërive qeveritare kur buxhetet e aprovuar për njësitë dhe aktivitetet që ato kontrollojnë, ose nënseksionet e tyre, bëhen të disponueshme publikisht.

Buxhetet Shumëvjeçare

37. Disa qeveri dhe njësi të tjera aprovojnë dhe vënë në dispozicion të publikut buxhete shumëvjeçare, në vend të buxheteve vjetore të veçanta. Në mënyrë konvencionale, buxhetet shumëvjeçarë përfshijnë një seri buxhetesh vjetore ose objektiva buxhetorë vjetorë. Buxheti i aprovuar për çdo periudhë vjetore përbërëse pasqyron zbatimin e politikave buxhetore të shoqëruara me buxhetin shumëvjeçar për atë periudhë përbërëse. Në disa raste, buxheti shumëvjeçar jep mundësinë kalimit në vitet e ardhshme të ndarjeve buxhetore të papërdorura në secilin vit të vetëm.
38. Qeveritë dhe njësitë e tjera me buxhete shumëvjeçare mund të kenë qasje të ndryshme për përcaktimin e buxhetit të tyre origjinal dhe final, në varësi të mënyrës se si miratohet buxheti i tyre. Për shembull, një qeveri mund të miratojë një buxhet dyvjeçar që përmban dy buxhete vjetore të aprovuar, në të cilin rast një buxhet origjinal dhe final i aprovuar për çdo periudhë vjetore do të jetë i identifikueshëm. Nëse ndarjet buxhetore të papërdorura nga viti i parë i buxhetit dyvjeçar autorizohen ligjërisht për t'u shpenzuar në vitin e dytë, buxheti origjinal për periudhën e vitit të dytë do të rritet për këto shuma të mbartura. Në rastet e rralla në të cilat një qeveri miraton një buxhet dyvjeçar ose shumë-periudhash tjetër që nuk i ndan në mënyrë specifike shumat e buxhetit në çdo periudhë vjetore, gjykimi mund të jetë i nevojshëm për të identifikuar se cilat shuma i atribuohen çdo periudhe vjetore në përcaktimin e buxheteve vjetore për qëllimet të këtij Standardi. Për shembull, buxheti origjinal dhe final i aprovuar për vitin e parë të një periudhe dyvjeçare do të përfshijë çdo marrje kapitali të aprovuar për periudhën dyvjeçare që ka ndodhur gjatë vitit të parë, së bashku me shumën e zërave të të ardhurave dhe shpenzimeve të përsëritura që i atribuohen atij viti. Shumat e pashpenzuara nga periudha e parë vjetore do të përfshiheshin më pas në buxhetin origjinal për periudhën e dytë vjetore, dhe ky buxhet së bashku me çdo ndryshim të tij do të përbënte buxhetin final për vitin e dytë. Aty ku adoptohen buxhete shumë-vjeçar, njësitë ekonomike inkurajohen të japin informacion shpjegues shtesë për marrëdhënien ndërmjet shumave të buxhetit dhe shumave aktuale gjatë periudhës buxhetore.

Dhënia e informacioneve shpjeguese për Bazën, Periudhën dhe Qëllimin e Buxhetit

39. **Një njësi ekonomike do të shpjegojë në shënimet e pasqyrave financiare bazën buxhetore dhe bazën e klasifikimit të adoptuar në buxhetin e aprovuar.**
40. Mund të ketë ndryshime ndërmjet bazës së kontabilitetit (të mjeteve monetare, të drejtave dhe detyrimeve të konstatuara, ose ndonjë modifikim të tyre) të përdorur në përgatitjen dhe paraqitjen e buxhetit dhe bazës së kontabilitetit të përdorur në pasqyrat financiare. Këto ndryshime mund të ndodhin kur sistemi i kontabilitetit dhe sistemi i buxhetit përpilojnë informacione nga perspektiva të

ndryshme - buxheti mund të përqëndrohet në flukset monetare, ose flukset monetare plus angazhime të caktuara, ndërsa pasqyrat financiare raportojnë flukset monetare dhe informacionin mbi bazën e të drejtave dhe detyrimeve të konstatuara.

41. Formatet dhe skemat e klasifikimit të adoptuara për paraqitjen e buxhetit të aprovuar mund të ndryshojnë gjithashtu nga formatet e adoptuar për pasqyrat financiare. Një buxhet i aprovuar mund të klasifikojë zërat në të njëjtën bazë siç është adoptuar në pasqyrat financiare, për shembull, nga natyra ekonomike (kompensimi i punonjësve, përdorimi i të mirave ose shërbimeve, etj.), ose nga funksioni (shëndetësia, arsimi, etj.). Në mënyrë alternative, buxheti mund të klasifikojë zërat sipas programeve specifike (për shembull, reduktimi i varfërisë ose kontrolli i sëmundjeve ngjitëse) ose komponentët e programit të lidhur me objektivat e rezultateve të performancës (për shembull, studentët që diplomohen nga programet e arsimit terciar ose operacionet kirurgjikale të kryera nga shërbimet e urgjencës spitalore). të cilat ndryshojnë nga klasifikimet e adoptuar në pasqyrat financiare. Më tej, një buxhet ripërsëritës për operacionet në vazhdim (për shembull, arsimi ose shëndetësia) mund të miratohet veç nga një buxhet kapital për shpenzimet kapitale (për shembull, infrastrukturën ose ndërtesat).
42. SNKSP 1 kërkon që njësitë ekonomike të paraqesin, në shënimet e pasqyrave financiare, informacion për bazën e përgatitjes së pasqyrave financiare dhe politikat e rëndësishme kontabël të adoptuara. Dhënia e informacioneve shpjeguese të bazës buxhetore dhe bazës së klasifikimit të adoptuara për përgatitjen dhe paraqitjen e buxheteve të aprovuar do t'i ndihmojë përdoruesit të kuptojnë më mirë marrëdhënien midis informacionit të buxhetit dhe informacionit kontabël të paraqitur në pasqyrat financiare.
43. **Një njësi ekonomike do të paraqesë informacion shpjegues në shënimet e pasqyrave financiare periudhën e buxhetit të aprovuar.**
44. Pasqyrat financiare paraqiten të paktën çdo vit. Njësitë mund të aprovojnë buxhete për një periudhë vjetore ose për periudha shumëvjeçare. Paraqitja e informacionit për periudhën e mbuluar nga buxheti i aprovuar, ku ajo periudhë ndryshon nga periudha raportuese e adoptuar për pasqyrat financiare, do të ndihmojë përdoruesit e atyre pasqyrave financiare të kuptojnë më mirë marrëdhënien e të dhënave të buxhetit dhe krahasimit të buxhetit me pasqyrat financiare. Paraqitja e periudhës së mbuluar nga buxheti i aprovuar, ku ajo periudhë është e njëjtë me periudhën e mbuluar nga pasqyrat financiare, do të luajë gjithashtu një rol të dobishëm konfirmimi, veçanërisht në juridiksionet ku përgatiten gjithashtu buxhete dhe pasqyra financiare e raporte të ndërmjetme/përkohshme.
45. **Një njësi ekonomike do të identifikojë në shënimet e pasqyrave financiare njësitë e përfshira në buxhetin e aprovuar.**
46. SNKSP-të kërkojnë nga njësitë ekonomike që të përgatisin dhe paraqesin pasqyrat financiare që konsolidojnë të gjitha burimet e kontrolluara nga njësia ekonomike. Në nivel të qeverisë në tërësi, pasqyrat financiare të përgatitura në përputhje me

SNKSP-të do të përfshijnë njësitë e varura nga buxheti dhe njësitë tregtare të sektorit publik të kontrolluara nga qeveria. Megjithatë, siç vihet në dukje në paragrafin 35, buxhetet e adoptuar të përgatitur në përputhje me modelet e raportimit statistikor nuk mund të përfshijnë operacionet e qeverisë që ndërmerren mbi baza komerciale ose tregu. Në përputhje me kërkesat e paragrafit 31, shumat e buxhetit dhe ato aktuale do të paraqiten në baza të krahasueshme. Paraqitja e njësive ekonomike të përfshira në buxhet do t'u mundësojë përdoruesve të identifikojnë shkallën në të cilën aktivitetet e njësive ekonomike i nënshtrohen një buxheti të aprovuar, dhe si ndryshon njësia e buxhetit nga njësia e pasqyruar në pasqyrat financiare.

Rakordimi i Shumave Aktuale në Bazë të Krahasueshme dhe Shumave Aktuale në Pasqyrat Financiare

47. **Shumat aktuale të paraqitura në baza të krahasueshme me buxhetin në përputhje me paragrafin 31, kur pasqyrat financiare dhe buxheti nuk përgatiten në bazë të krahasueshme, do të rakordohen me shumat aktuale të mëposhtme të paraqitura në pasqyrat financiare, duke identifikuar veç çdo ndryshim në bazë, kohë, dhe njësie:**

- (a) **Nëse kontabiliteti i të drejtave dhe detyrimeve të konstatuara është adoptuar për buxhetin, të ardhurat totale, shpenzimet totale, dhe flukset monetare neto nga aktivitetet e operimit, aktivitetet e investimit dhe aktivitetet e financimit; ose**
- (b) **Nëse një bazë e ndryshme nga ajo e të drejtave dhe detyrimeve të konstatuara është adoptuar për buxhetin, flukset monetare neto nga aktivitetet e operimit, aktivitetet e investimit dhe aktivitetet e financimit.**

Rakordimi do të paraqitet në pasqyrën e krahasimit të shumave buxhetore dhe atyre aktuale, ose në shënimet e pasqyrave financiare.

48. Ndryshimet midis shumave aktuale të identifikuara në lidhje me bazën e krahasueshme dhe shumave aktuale të njohura në pasqyrat financiare, mund të klasifikohen në mënyrë të dobishme në sa vijon:

- (a) Ndryshimet të cilat ndodhin kur buxheti i aprovuar përgatitet mbi një bazë të ndryshme nga ato kontabël. Për shembull, kur buxheti përgatitet në bazë të pagesave dhe arkëtimeve ose në sipas metodës së modifikuar të pagesave dhe arkëtimeve dhe pasqyrat financiare përgatiten sipas kontabilitetit të të drejtave dhe detyrimeve të konstatuara;
- (b) Diferencat kohore, të cilat ndodhin kur periudha buxhetore ndryshon nga periudha raportuese e pasqyruar në pasqyrat financiare; dhe
- (c) Diferencat e njësive ekonomike, të cilat ndodhin kur buxheti nuk përfshin programe ose njësi që janë pjesë e njësive ekonomike raportuese për të cilën janë përgatitur pasqyrat financiare.

Mund të ketë gjithashtu ndryshime në formatet dhe skemat e klasifikimit të

adoptuara për paraqitjen e pasqyrave financiare dhe buxhetit. Për shembull, përfitimet sociale siç përcaktohen në SNKSP 42, Përfitimet Sociale, kufizohen vetëm në transfertat në para. Klasifikimi GFS i përfitimeve sociale është më i gjërë dhe përfshin disa shërbime individuale të ofruara nga qeveritë.

49. Rakordimi i kërkuar nga paragrafi 47 i këtij standardi do t'i mundësojë njësisë ekonomike të përmbushë më mirë detyrimet e saj të përgjegjshmërisë, duke identifikuar burimet kryesore të diferencës midis shumave aktuale në bazë buxhetore dhe shumave të njohura në pasqyrat financiare. Ky Standard nuk përjashton rakordimin e çdo totali kryesor dhe nëntotal, ose çdo klase zërash, të paraqitur në një krahasim të shumave buxhetore dhe aktuale me shumat ekuivalente në pasqyrat financiare.
50. Për disa njësi që adoptojnë të njëjtën bazë të kontabilitetit për përgatitjen e dokumenteve të buxhetit dhe pasqyrave financiare, do të kërkohet vetëm identifikimi i diferencave midis shumave aktuale në buxhet dhe shumave ekuivalente në pasqyrat financiare. Kjo do të ndodhë kur buxheti (a) përgatitet për të njëjtën periudhë, (b) përfshin të njëjtat njësi ekonomike dhe (c) adopton të njëjtin format paraqitje si pasqyrat financiare. Në këto raste, rakordimi nuk kërkohet. Për njësitë ekonomike të tjera që adoptojnë të njëjtën bazë kontabiliteti për buxhetin dhe pasqyrat financiare, mund të ketë një ndryshim në formatin e paraqitjes, njësinë ekonomike raportuese, ose periudhën e raportimit; për shembull, buxheti i aprovuar mund të adoptojë një klasifikim ose format të ndryshëm paraqitje të pasqyrave financiare, mund të përfshijë vetëm aktivitete jotregtare të njësisë ekonomike, ose ndoshta një buxhet shumëvjeçar. Një rakordim do të ishte i nevojshëm kur ka ndryshime paraqitje, kohe ose të njësisë ekonomike midis buxhetit dhe pasqyrave financiare të përgatitura në të njëjtën bazë kontabël.
51. Për ato njësi ekonomike që përdorin kontabilitetin e pagesave dhe arkëtimeve (ose kontabilitetin e modifikuar të pagesave dhe arkëtimeve, ose atë të të drejtave dhe detyrimeve të konstatuara) për paraqitjen e buxhetit të aprovuar dhe kontabilitetin e të drejtave dhe detyrimeve të konstatuara për pasqyrat e tyre financiare, shumat kryesore të paraqitura në pasqyrën e buxhetit dhe krahasimi aktual do të rakordohen në flukset monetare neto nga aktivitetet e operimit, flukset monetare neto nga aktivitetet e investimit dhe flukset monetare neto nga aktivitetet e financimit siç janë paraqitur në pasqyrën e flukseve monetare të përgatitur në përputhje me SNKSP 2, *Pasqyra e Fluxeve Monetare*.
52. **Dhënia e informacionit krahasues në lidhje me periudhën e mëparshme në përputhje me kërkesat e këtij Standardi nuk kërkohet.**
53. Ky Standard kërkon që një krahasim i shumave të buxhetit dhe shumave aktuale të përfshihet në pasqyrat financiare të njësisë ekonomike që vënë në dispozicion të publikut buxhetin(et) e tyre të aprovuar. Ai nuk kërkon paraqitjen e informacioneve për një krahasim të aktualeve të periudhës së mëparshme me buxhetin e asaj periudhe të mëparshme, as nuk kërkon që shpjegimet përkatëse të diferencave midis aktualeve dhe buxhetit të asaj periudhe të mëparshme të paraqiten në pasqyrat financiare të periudhës aktuale.

Data Efektive

54. Një njësi ekonomike do të zbatojë këtë standard për pasqyrat financiare vjetore që mbulojnë periudhat që fillojnë në ose pas datës 1 janar, 2009. Zbatimi i mëparshëm inkurajohet. Nëse një njësi ekonomike zbaton këtë standard për një periudhë që fillon para datës 1 janar, 2009, ajo duhet të paraqesë informacion shpjegues për këtë fakt.
- 54A. Paragrafi 55 u ndryshua nga SNKSP 33, *Miratimi për Herë të Parë i Standardeve Ndërkombëtare të Kontabilitetit të Sektorit Publik (SNKSP) sipas të drejtave dhe detyrimeve të konstatuara* botuar në janar 2015. Një njësi ekonomike do të zbatojë atë ndryshim për pasqyrat financiare vjetore që mbulojnë periudhat që fillojnë në ose pas 1 janarit, 2017. Zbatimi i mëparshëm lejohet. Nëse një njësi ekonomike zbaton SNKSP 33 për një periudhë që fillon para datës 1 janar, 2017, ndryshimi do të zbatohet edhe për atë periudhë të mëparshme.
- 54B. Paragrafi 26 u ndryshua nga *Përmirësime të SNKSP-ve 2015* botuar në prill 2016. Një njësi ekonomike do të zbatojë këtë ndryshim për pasqyrat financiare vjetore që mbulojnë periudhat që fillojnë në ose pas 1 janarit, 2017. Zbatimi i mëparshëm inkurajohet. Nëse një njësi ekonomike zbaton ndryshimin për një periudhë që fillon para 1 janarit 2017, ajo do të paraqesë informacion shpjegues për këtë fakt.
- 54C. Paragrafi 4 u fshi dhe paragrafët 3 dhe 46 u ndryshuan nga *Zbatueshmëria e SNKSP-ve*, botuar në prill 2016. Një njësi ekonomike do t'i zbatojë ato ndryshime për pasqyrat financiare vjetore që mbulojnë periudhat që fillojnë në ose pas 1 janarit, 2018. Zbatimi i mëparshëm inkurajohet. Nëse një njësi ekonomike zbaton ndryshimet për një periudhë që fillon para 1 janarit 2018, ajo duhet të paraqesë informacion shpjegues për këtë fakt.
- 54D. Paragrafët 21, 22 dhe 24 u ndryshuan nga *Përmirësime të SNKSP-ve, 2018*, botuar në tetor 2018. Një njësi ekonomike do të zbatojë këto ndryshime për pasqyrat financiare vjetore që mbulojnë periudhat që fillojnë në ose pas 1 janarit, 2019. Zbatimi i mëparshëm lejohet.
- 54E. Paragrafi 48 u ndryshua nga SNKSP 42 botuar në janar 2019. Një njësi ekonomike do të zbatojë këtë ndryshim në të njëjtën kohë kur zbaton SNKSP 42.
55. Kur një njësi ekonomike adopton SNKSP-të e kontabilitetit të të drejtave dhe detyrimeve të konstatuara siç përcaktohet në SNKSP 33, *Miratimi për Herë të Parë i Standardeve Ndërkombëtare të Kontabilitetit të Sektorit Publik sipas të drejtave dhe detyrimeve të konstatuara (SNKSP-të)* për qëllime të raportimit financiar pas kësaj date efektive, ky Standard zbatohet për pasqyrat financiare vjetore të njësisë ekonomike që mbulojnë periudhat që fillojnë në ose pas datës së adoptimit të SNKSP-ve.

Standardi Ndërkombëtar i Kontabilitetit të Sektorit Publik (SNKSP) 25, *Përfitimet e Punonjësve* është zëvendësuar nga SNKSP 39, *Përfitimet e Punonjësve*. Ky standard zbatohet për pasqyrat financiare vjetore që mbulojnë periudhat që fillojnë në ose pas datës 1 janar 2018. Si rezultat, SNKSP 25 nuk është më i zbatueshëm dhe është hequr nga përdorimi.

SNKSP 26—ZHVLERËSIMI I AKTIVEVE QË GJENEROJNË MJETE MONETARE

Shënime të Mirënjohjes

Ky Standard Ndërkombëtar i Kontabilitetit të Sektorit Publik (SNKSP) është hartuar kryesisht nga Standardi Ndërkombëtar i Kontabilitetit (SNK) 36, *Zhvlerësimi i Aktiveve*, i publikuar nga Bordi i Standardeve Ndërkombëtare të Kontabilitetit (BSNK). Ekstrakte nga SNK 36 janë riprodhuar në këtë publikim të Bordit Ndërkombëtar të Standardeve të Kontabilitetit të Sektorit Publik (BSNKSP) të Federatës Ndërkombëtare të Kontabilistëve (FNK) me lejen e Fondacionit të Standardeve Ndërkombëtare të Raportimit Financiar (SNRF).

Teksti i aprovuar i Standardeve Ndërkombëtare të Raportimit Financiar (SNRF) është ai i publikuar nga BSNK në gjuhën angleze dhe kopjet mund të merren direkt nga IFRS Foundation, Customer Service, Columbus Building, 7 Westferry Circus, Canary Wharf, London E14 4HD, United Kingdom.

E-mail: publications@ifrs.org

Internet: www.ifrs.org

Të drejtat e autorit për SNRF-të, SNK-të, Draftet e Paraqitura dhe publikime të tjera të BSNK-së i përkasin Fondacionit SNRF.

"SNRF", "SNK", "BSNK", "Fondacioni SNRF", "Standardet Ndërkombëtare të Kontabilitetit" dhe "Standardet Ndërkombëtare të Raportimit Financiar" janë marka tregtare të Fondacionit SNRF dhe nuk duhet të përdoren pa aprovimin e Fondacionit SNRF.

SNKSP 26—ZHVLERËSIMI I AKTIVEVE QË GJENEROJNË MJETE MONETARE

Historia e SNKSP

Ky version përfshin ndryshime që rezultojnë nga SNKSP-të e botuara deri në 31 janar, 2019.

SNKSP 26, *Zhvlerësimi i Aktiveve që Gjenerojnë Mjete Monetare* u publikua në shkurt 2008.

Që atëherë, SNKSP 26 është ndryshuar nga SNKSP-të e mëposhtme:

- SNKSP 41, *Instrumentet Financiare* (botuar në gusht 2018)
- SNKSP 40, *Kombinimet e Sektorit Publik* (botuar në janar 2017)
- SNKSP 39, *Përfitimet e Punonjësve* (botuar në korrik 2016)
- Zhvlerësimi i Aktiveve të Rivlerësuar (Ndryshimet në SNKSP 21, Zhvlerësimi i Aktiveve që nuk Gjenerojnë Mjete Monetare, dhe SNKSP 26, Zhvlerësimi i Aktiveve që Gjenerojnë Mjete Monetare) (botuar në korrik 2016)
- Zbatueshmëria e SNKSP-ve (botuar në prill 2016)
- Përmirësimet të SNKSP-ve 2015 (botuar në prill 2016)
- SNKSP 37, *Marrëveshjet e Përbashkëta* (botuar në janar 2015)
- SNKSP 35, *Pasqyrat Financiare të Konsoliduara* (botuar në janar 2015)
- SNKSP 33, *Miratimi për Herë të Parë i Standardeve Ndërkombëtare të Kontabilitetit të Sektorit Publik (SNKSP) sipas të drejtave dhe detyrimeve të konstatuara* (botuar në janar 2015)
- Përmirësimet të SNKSP-ve 2011-ve (botuar në tetor 2011)
- Përmirësimet të SNKSP-ve (botuar në janar 2010)
- SNKSP 27, *Bujqësia* (botuar në dhjetor 2009)
- SNKSP 29, *Instrumentet Financiare: Njohja dhe Matja* (botuar në janar 2010)
- SNKSP 31, *Aktivitet Afatgjatë Jomateriale* (botuar në janar 2010)
- Përmirësimet të SNKSP-ve (botuar në nëntor 2010)

Tabela e Paragrafëve të Ndryshuar në SNKSP 26

Paragrafi i Ndikuar	Si u Ndikua	Ndikuar Nga
Seksioni i parathënies	U Fshi	Përmirësime të SNKSP-ve Tetor 2011
2	U Ndryshua	SNKSP 27 Dhjetor 2009 SNKSP 29 Janar 2010 SNKSP 31 Janar 2010 Përmirësime të SNKSP-ve Prill 2016 Zhvlerësimi i Aktiveve të Rivlerësuar Korrik 2016 SNKSP 39 Korrik 2016 SNKSP 40 Janar 2017 SNKSP 41 Gusht 2018
3	U Fshi	Zbatueshmëria e SNKSP-ve Prill 2016
4	U Fshi	Zbatueshmëria e SNKSP-ve Prill 2016
5	U Ndryshua	Zbatueshmëria e SNKSP-ve Prill 2016
6	U Fshi	Zhvlerësimi i Aktiveve të Rivlerësuar Korrik 2016
7	U Fshi	SNKSP 40 Janar 2017
8	U Ndryshua	SNKSP 27 Dhjetor 2009

ZHVLERËSIMI I AKTIVEVE QË GJENEROJNË MJETE MONETARE

Paragrafi i Ndikuar	Si u Ndikua	Ndikuar Nga
		SNKSP 29 Janar 2010 Përmirësime të SNKSP-ve Prill 2016
9	U Ndryshua	SNKSP 29 Janar 2010 SNKSP 41 Gusht 2018
11	U Fshi	Zhvlerësimi i Aktiveve të Rivlerësuar Korrik 2016
12	U Ndryshua	SNKSP 37 Janar 2015 SNKSP 35 Janar 2015 SNKSP 41 Gusht 2018
18	U Ndryshua	Zbatueshmëria e SNKSP-ve Prill 2016
18A	I Ri	SNKSP 40 Janar 2017
20A	I Ri	SNKSP 40 Janar 2017
23	U Ndryshua	SNKSP 40 Janar 2017
27	U Ndryshua	Përmirësime të SNKSP-ve Nëntor 2010
33	U Ndryshua	Përmirësime të SNKSP-ve Prill 2016
71	U Ndryshua	SNKSP 40 Janar 2017

ZHVLERËSIMI I AKTIVEVE QË GJENEROJNË MJETE MONETARE

Paragrafi i Ndikuar	Si u Ndikua	Ndikuar Nga
73	U Ndryshua	Zhvlerësimi i Aktiveve të Rivlerësuar Korrik 2016
73A	I Ri	Zhvlerësimi i Aktiveve të Rivlerësuar Korrik 2016
76	U Ndryshua	SNKSP 40 Janar 2017
88	U Ndryshua	SNKSP 40 Janar 2017
90A	I Ri	SNKSP 40 Janar 2017
90B	I Ri	SNKSP 40 Janar 2017
90C	I Ri	SNKSP 40 Janar 2017
90D	I Ri	SNKSP 40 Janar 2017
90E	I Ri	SNKSP 40 Janar 2017
90F	I Ri	SNKSP 40 Janar 2017
90G	I Ri	SNKSP 40 Janar 2017
90H	I Ri	SNKSP 40 Janar 2017
90I	I Ri	SNKSP 40 Janar 2017
90J	I Ri	SNKSP 40 Janar 2017

ZHVLERËSIMI I AKTIVEVE QË GJENEROJNË MJETE MONETARE

Paragrafi i Ndikuar	Si u Ndikua	Ndikuar Nga
90K	I Ri	SNKSP 40 Janar 2017
90L	I Ri	SNKSP 40 Janar 2017
90M	I Ri	SNKSP 40 Janar 2017
90N	I Ri	SNKSP 40 Janar 2017
90O	I Ri	SNKSP 40 Janar 2017
91	U Ndryshua	SNKSP 40 Janar 2017
92	U Ndryshua	SNKSP 40 Janar 2017
96	U Fshi	SNKSP 40 Janar 2017
97A	I Ri	SNKSP 40 Janar 2017
97B	I Ri	SNKSP 40 Janar 2017
97C	I Ri	SNKSP 40 Janar 2017
97D	I Ri	SNKSP 40 Janar 2017
97E	I Ri	SNKSP 40 Janar 2017
97F	I Ri	SNKSP 40 Janar 2017
97G	I Ri	SNKSP 40 Janar 2017
97H	I Ri	SNKSP 40 Janar 2017

ZHVLERËSIMI I AKTIVEVE QË GJENEROJNË MJETE MONETARE

Paragrafi i Ndikuar	Si u Ndikua	Ndikuar Nga
98	U Ndryshua	SNKSP 40 Janar 2017
99	U Ndryshua	SNKSP 40 Janar 2017
100	U Ndryshua	SNKSP 40 Janar 2017
102	U Ndryshua	SNKSP 40 Janar 2017
103	U Ndryshua	SNKSP 40 Janar 2017
106	U Ndryshua	SNKSP 40 Janar 2017
107	U Ndryshua	SNKSP 40 Janar 2017
108	U Ndryshua	Zhvlerësimi i Aktiveve të Rivlerësuar Korrik 2016 SNKSP 40 Janar 2017
108A	I Ri	Zhvlerësimi i Aktiveve të Rivlerësuar Korrik 2016
110	U Ndryshua	SNKSP 40 Janar 2017
111	U Ndryshua	SNKSP 40 Janar 2017
111A	I Ri	SNKSP 40 Janar 2017
111B	I Ri	SNKSP 40 Janar 2017
115	U Ndryshua	Zhvlerësimi i Aktiveve të Rivlerësuar Korrik

ZHVLERËSIMI I AKTIVEVE QË GJENEROJNË MJETE MONETARE

Paragrafi i Ndikuar	Si u Ndikua	Ndikuar Nga
		2016
120	U Ndryshua	SNKSP 40 Janar 2017
122	U Ndryshua	SNKSP 40 Janar 2017
122A	I Ri	SNKSP 40 Janar 2017
123	U Ndryshua	Përmirësime të SNKSP-ve Janar 2010 SNKSP 40 Janar 2017
124	U Ndryshua	Zhvlërësimi i Aktiveve të Rivlerësuar Korrik 2016 SNKSP 40 Janar 2017
125	U Ndryshua	SNKSP 40 Janar 2017
126A	I Ri	Përmirësime të SNKSP-ve Janar 2010
126B	I Ri	Përmirësime të SNKSP-ve Janar 2010
126C	I Ri	SNKSP 31 Janar 2010
126D	I Ri	SNKSP 33 Janar 2015
126E	I Ri	SNKSP 35 Janar 2015
126F	I Ri	Përmirësime të SNKSP-

ZHVLERËSIMI I AKTIVEVE QË GJENEROJNË MJETE MONETARE

Paragrafi i Ndikuar	Si u Ndikua	Ndikuar Nga
		ve Prill 2016
126G	I Ri	Zbatueshmëria e SNKSP-ve Prill 2016
126H	I Ri	Zhvlerësimi i Aktiveve të Rivlerësuar Korrik 2016
126I	I Ri	SNKSP 39 Korrik 2016
126J	I Ri	SNKSP 40 Janar 2017
126K	I Ri	SNKSP 41 Gusht 2018
127	U Ndryshua	SNKSP 33 Janar 2015

**SNKSP 26—ZHVLERËSIMI I AKTIVEVE QË GJENEROJNË
MJETE MONETARE**

PËRMBAJTJA

	Paragrafi
Objektivi	1
Objekti	2–12
Përkufizime	13–20
Aktive që Gjenerojnë Mjete Monetare.....	14–18
Amortizimi.....	19
Zhvlerësimi	20
Identifikimi i një Aktivi që Mund të Jetë Zhvlerësuar	20A–30
Matja e një Shume të Rikuperueshme.....	31–70
Matja e Shumës së Rikuperueshme të një Aktivi Afatgjatë Jomaterial me një Jetë të Dobishme të Pacaktuar	37
Vlera e Drejtë Minus Kostot e Shitjes	38–42
Vlera në Përdorim.....	43–70
Baza për Vlerësimet e Flukseve të Ardhshme Monetare	46–51
Përbërja e Vlerësimeve të Flukseve të Ardhshme Monetare	52–66
Flukset e Ardhshme Monetare në Monedhë të Huaj.....	67
Norma e Skontimit.....	68–70
Njohja dhe Matja e një Humbjeje nga Zhvlerësimi	71–75
Njësitë që Gjenerojnë Mjete Monetare dhe Emri i Mirë.....	76–97
Identifikimi i Njësisë që Gjeneron Mjete Monetare së Cilës i Përket një Aktiv	77–84
Shuma e Rikuperueshme dhe Shuma e Mbartur e një Njësie që Gjeneron Mjete Monetare.....	85–90
Humbje nga Zhvlerësimi për një Njësi që Gjeneron Mjete Monetare	91–97
Testimi i zhvlerësimit të njësisve që gjenerojnë mjete monetare me emër të mirë dhe interesat jokontrollues.....	97A–97H
Anulimi i një Humbjeje nga Zhvlerësimi.....	98–111

ZHVLERËSIMI I AKTIVEVE QË GJENEROJNË MJETE MONETARE

Anulimi i një Humbjeje nga Zhvlerësimi për një Aktiv Individual ..	106–109
Anulimi i Një Humbjeje Nga Zhvlerësimi për një Njësi që Gjeneron Mjete Monetare	110–111
Anulimi i një Humbjeje nga Zhvlerësimi për Emrin e Mirë	111A–111B
Riklasifikimi i Aktiveve	112–113
Dhënia e Informacioneve Shpjeguese	114–125
Paraqitja e Vlerësimeve të Përdorura për të Matur Shumat e Rikuperueshme të Njësive që Gjenerojnë Mjete Monetare që Përmbajnë Aktive Afatgjatë Jomateriale me Jetë të Dobishme të Pacaktuara	123–125
Data Efektive	126–127

Standardi Ndërkombëtar i Kontabilitetit të Sektorit Publik 26, *Zhvlerësimi i Aktiveve që Gjenerojnë Mjete Monetare*, është përcaktuar në paragrafët 1–127. Të gjithë paragrafët kanë autoritet të barabartë. SNKSP 26 duhet të lexohet në kontekstin e objektivit të tij, Bazës për Konkluzione, *Parathënies së Standardeve Ndërkombëtare të Kontabilitetit të Sektorit Publik*, dhe *Kuadrit Konceptual për Raportimin Financiar me Qëllim të Përgjithshëm nga Njësitë e Sektorit Publik*. SNKSP 3, *Politikat Kontabël, Ndryshimet në Vlerësimet Kontabël dhe Gabimet*, jep një bazë për zgjedhjen dhe zbatimin e politikave kontabël në mungesë të udhëzimeve të qarta.

Objektivi

1. Objektivi i këtij standardi është të përshkruajë procedurat që një njësi ekonomike zbaton për të përcaktuar nëse një aktiv gjenerues i mjeteve monetare është i zhvlerësuar, dhe të sigurojë që humbjet nga zhvlerësimi janë njohur. Ky standard gjithashtu specifikon se kur një njësi ekonomike duhet të anulohet një humbje nga zhvlerësimi dhe përshkruan paraqitjen e informacioneve shpjeguese.

Objekti

2. Një njësi ekonomike që përgatit dhe paraqet pasqyrat financiare sipas kontabilitetit të të drejtave dhe detyrimeve të konstatuara do të zbatojë këtë Standard në kontabilizimin e zhvlerësimit të aktiveve që gjenerojnë mjete monetare, me përjashtim të:
 - (a) Inventarëve (shih SNKSP 12, *Inventarët*);
 - (b) Aktiveve që krijohen nga kontratat e ndërtimit (shih SNKSP 11, *Kontratat e Ndërtimit*);
 - (c) Aktiveve financiare që janë brenda fushëveprimit të SNKSP 41, *Instrumentet Financiare*;
 - (d) Pronave të investimit që maten me vlerën e drejtë (shih SNKSP 16, *Prona Investimi*);
 - (e) [Fshirë]
 - (f) Aktiveve për rregullimet tatimore të ardhshme (shih standardin përkatës ndërkombëtar ose kombëtar të kontabilitetit që trajton aktivet e rregulimeve tatimore të ardhshme);
 - (g) Aktiveve që vijnë nga përfitimet e punonjësve (shih SNKSP 39, *Përfitimet e Punonjësve*);
 - (h) [Fshirë]
 - (i) [Fshirë]
 - (j) Aktiveve biologjike të lidhura me aktivitetin bujqësor brenda fushëveprimit të SNKSP 27, *Bujqësia* që maten me vlerën e drejtë minus kostot e shitjes;
 - (k) Kostove të shtyra të blerjes, dhe aktiveve afatgjatë jomaterialë, që vijnë nga të drejtat kontraktuale të një siguruesi sipas kontratave të sigurimit brenda fushëveprimit të standardit përkatës ndërkombëtar ose kombëtar të kontabilitetit që trajton kontratat e sigurimit; dhe
 - (l) [Fshirë]
 - (m) Aktiveve të tjerë që gjenerojnë mjete monetare në lidhje me të cilat kërkesat kontabël për zhvlerësim përfshihen në një Standard tjetër.

3. [Fshirë]
4. [Fshirë]
5. Njësitë ekonomike të sektorit publik që mbajnë aktive që nuk gjenerojnë mjete monetare, siç përcaktohet në paragrafin 13, zbatojnë SNKSP 21, *Zhvlërësimi i Aktiveve që Nuk Gjenerojnë Mjete Monetare*, për aktive të tilla. Njësitë ekonomike të sektorit publik që mbajnë aktive që gjenerojnë mjete monetare zbatojnë kërkesat e këtij Standardi.
6. [Fshirë]
7. [Fshirë]
8. Ky standard nuk zbatohet për inventarët dhe aktivet që gjenerojnë mjete monetare që vijnë nga kontratat e ndërtimit, sepse standardet ekzistues të zbatueshëm për këto aktive përmbajnë kërkesa për njohjen dhe matjen e aktiveve të tilla. Ky standard nuk zbatohet për aktivet e rregullimeve tatimore të ardhshme, aktivet që lidhen me përfitimet e punonjësve, ose kostot e shtyra të blerjes dhe aktivet afatgjatë jomateriale që vijnë nga të drejtat kontraktuale të një siguresi sipas kontratave të siguracionit. Zhvlërësimi i aktiveve të tilla adresohet në standardet përkatëse ndërkombëtare ose kombëtare të kontabilitetit. Përveç kësaj, ky Standard nuk zbatohet për aktivet biologjike që lidhen me aktivitetin bujqësor të cilat maten me vlerën e drejtë minus kostot e shitjes. SNKSP 27 që trajton aktivet biologjike që lidhen me aktivitetin bujqësor përmban kërkesa për matjen.
9. Ky Standard nuk zbatohet për ndonjë aktiv financiar që përfshihet në fushëveprimin e SNKSP 28, *Instrumentet Financiare: Paraqitja*. Zhvlërësimi i këtyre aktiveve trajtohet në SNKSP 41.
10. Ky Standard nuk kërkon zbatimin e një testi zhvlërësimi për një pronë investimi që mbahet me vlerën e drejtë në përputhje me SNKSP 16. Sipas modelit të vlerës së drejtë në SNKSP 16, një pronë investimi mbahet me vlerën e drejtë në datën e raportimit, dhe çdo zhvlërësim do të merret parasysh në vlerësim.
11. [Fshirë]
12. Investimet në:
 - (a) Njësitë ekonomike të kontrolluara, siç përcaktohet në SNKSP 35, *Pasqyrat Financiare të Konsoliduara*;
 - (b) Shoqëritë, siç përcaktohet në SNKSP 36, *Investimet në Pjesëmarrjet dhe Sipëmarrjet e Përbashkëta*; dhe
 - (c) Marrëveshjet e përbashkëta, siç përcaktohet në SNKSP 37, *Marrëveshjet e Përbashkëta*,janë aktive financiare që përjashtohen nga objekti i SNKSP 41. Kur këta investime janë të natyrës së aktiveve që gjenerojnë mjete monetare, ata trajtohen

sipas këtij Standardi. Kur këta aktive janë të natyrës së aktiveve që nuk gjenerojnë mjete monetare, ata trajtohen sipas SNKSP 21.

Përkufizime

13. Termat e mëposhtëm përdoren në këtë Standard me kuptimet e specifikuara:

Një njësi që gjeneron mjete monetare është grupi më i vogël i identifikueshëm i aktiveve të mbajtura me objektivin kryesor të gjenerimit të një fitimi tregtar që gjeneron flukse hyrëse monetare nga përdorimi i vazhdueshëm që janë kryesisht të pavarur nga flukset hyrëse monetare nga aktive të tjerë ose grupe aktivesh.

Shuma e vlerës së rikuperueshme është më e larta midis vlerës së drejtë të një aktivi ose një njësie gjeneruese të mjeteve monetare minus kostot për shitje dhe vlerës së tij në përdorim.

Vlera në përdorim e një aktivi që gjenerojnë mjete monetare është vlera aktuale e flukseve monetare të ardhshme të vlerësuara që pritet të vijnë nga përdorimi i vazhdueshëm i një aktivi dhe nga shitja në fund të jetës së tij të dobishme.

Termat e përkufizuar në SNKSP-të e tjera përdoren në këtë Standard me të njëjtin kuptim si në ato Standarde dhe riprodhohen në *Fjalorin e Termave të Përkufizuar publikuar* veçmas.

Aktivitet që Gjenerojnë Mjete Monetare

14. Aktivitet që gjenerojnë mjete monetare janë aktive të mbajtura me objektivin kryesor të gjenerimit të një fitimi tregtar. Një aktiv gjeneron një fitim tregtar kur përdoret në një mënyrë që përputhet me atë të një njësi ekonomike fitim prurëse. Mbajtja e një aktivi për të gjeneruar një "fitim tregtar" tregon se një njësi ekonomike synon (a) të gjenerojë flukse hyrëse monetare pozitive nga aktivi (ose nga njësia që gjeneron mjete monetare, pjesë e së cilës është aktivi) dhe (b) të fitojë një kthim tregtar që pasqyron rrezikun e shoqëruar me mbajtjen e aktivitetit. Një aktiv mund të mbahet me objektivin kryesor të gjenerimit të një fitimi tregtar edhe pse nuk e përmbush atë objektivi gjatë një periudhe të caktuar raportimi. Anasjelltas, një aktiv mund të jetë një aktiv që nuk gjeneron mjete monetare, edhe pse mund të jetë duke operuar me të ardhura të barabarta me kostot ose gjeneron një fitim tregtar gjatë një periudhe të caktuar raportimi. Përveç rasteve kur shprehet ndryshe, referencat për "një aktiv" ose "aktive" në paragrafët e mëposhtëm të këtij Standardi janë referenca për "aktiv(et) që gjenerojnë mjete monetare".
15. Ekzistojnë një sërë rrethanash në të cilat njësitë e sektorit publik mund të mbajnë disa aktive me objektivin kryesor të gjenerimit të një fitimi tregtar, edhe pse pjesa më e madhe e aktiveve nuk mbahen për atë qëllim. Për shembull, një

spital mund të përdorë një ndërtesë për pacientët që paguajnë tarifa. Aktivet që gjenerojnë mjete monetare të një njësie të sektorit publik mund të veprojnë në mënyrë të pavarur nga aktivet që nuk gjenerojnë mjete monetare të njësisë ekonomike. Për shembull, zyra publike e lëshimit të akteve të pronësisë (Hipoteka/Kadastra) mund të fitojë tarifa të regjistrimit të tokës në mënyrë të pavarur nga departamenti i çështjeve të tokës.

16. Në raste të caktuara, një aktiv mund të gjenerojë flukse monetare edhe pse mbahet kryesisht për qëllime të dhënies së shërbimeve. Për shembull, një impiant për depozitimin e mbeturinave përdoret për të siguruar depozitimin e sigurt të mbetjeve mjekësore të krijuara nga spitalet e kontrolluara nga shteti, por impianti mund të trajtojë gjithashtu një sasi të vogël të mbeturinave mjekësore të krijuara nga spitalet e tjera private në formë tregtare (me pagesë). Trajtimi i mbetjeve mjekësore nga spitalet private është rastësor për aktivitetin e impiantit, dhe aktivet gjeneruese të flukseve monetare nuk mund të dallohen nga aktivet që nuk gjenerojnë mjete monetare.
17. Në raste të tjera, një aktiv mund të gjenerojë flukse monetare dhe gjithashtu të përdoret për qëllime që nuk gjenerojnë mjete monetare. Për shembull, një spital publik ka dhjetë reparte, nëntë prej të cilave përdoren për pacientët që paguajnë tarifa sipas tregut, dhe tjetri përdoret për pacientët pa pagesë. Pacientët nga të dy repartet përdorin së bashku objekte të tjera spitalore (për shembull, ambiente operimi). Shkalla në të cilën aktivi mbahet me objektivin e sigurimit të një fitimi tregtar duhet të merret parasysh për të përcaktuar nëse njësia ekonomike duhet të zbatohet dispozitat e këtij Standardi ose SNKSP 21. Nëse, si në këtë shembull, përbërësi që nuk gjeneron mjete monetare është një përbërës i parëndësishëm i aktivitetit në tërësi, njësia ekonomike zbaton këtë Standard, dhe jo SNKSP 21.
18. Në disa raste, mund të mos jetë e qartë nëse objektivi kryesor i mbajtjes së një aktivi është të krijojë një kthim/fitim komercial. Në raste të tilla, është e nevojshme të vlerësohet rëndësia e flukseve monetare. Mund të jetë e vështirë të përcaktohet nëse masa në të cilën aktivi gjeneron flukse monetare është aq domethënëse sa që ky Standard të jetë i zbatueshëm në vend të SNKSP 21. Gjykimi është i nevojshëm për të përcaktuar se cili Standard të zbatohet. Një njësi ekonomike zhvillon kritere në mënyrë që të mund ta ushtrojë atë gjykim në mënyrë të qëndrueshme në përputhje me përkufizimin e aktiveve që gjenerojnë mjete monetare dhe aktiveve që nuk gjenerojnë mjete monetare, dhe me udhëzimet përkatëse në paragrafët 14-17. Paragrafi 114 kërkon që një njësi ekonomike të paraqesë kriteret e përdorura për të bërë këtë gjykim. Megjithatë, duke pasur parasysh objektivat e përgjithshme të shumicës së njësive të sektorit publik, supozimi është se aktivet janë që nuk gjenerojnë mjete monetare dhe prandaj, SNKSP 21 do të zbatohet.
- 18A. Për qëllime të zhvlerësimit, emri i mirë konsiderohet një aktiv gjenerues i mjeteve monetare. Emri i mirë nuk gjeneron përfitime ekonomike në mënyrë të pavarur nga aktivet e tjera, dhe vlerësohet për zhvlerësim si pjesë e një grupi

aktivesh. SNKSP 21 trajton vlerësimin e aktiveve individuale. Emri i mirë njihet vetëm kur krijon flukse hyrës ose reduktime në flukset dalës neto të mjeteve monetare të një blerësi; Asnjë emër i mirë nuk njihet në lidhje me potencialin e shërbimit që nuk krijon flukse hyrëse monetare të lidhura me të. Shuma e rikuperueshme e shërbimit e përdorur për të vlerësuar zhvlerësimin në SNKSP 21 përfshin potencialin e shërbimit. Si rrjedhojë, një njësi ekonomike zbaton këtë Standard për të përcaktuar nëse do të zhvlerësojë emrin e mirë.

Amortizimi

19. Zhvlerësimi dhe amortizimi janë alokimi sistematik i shumës së zhvlerësueshme të një aktivi gjatë jetës së tij të dobishme. Në rastin e një aktivi afatgjatë jomaterial, termi “amortizim” përdoret përgjithësisht në vend të “zhvlerësimit”. Të dy termat kanë të njëjtin kuptim.

Zhvlerësimi

20. SNKSP 21 përcakton një “zhvlerësim” si një humbje në përfitimet e ardhshme ekonomike ose potencialin e shërbimit të një aktivi, mbi njohjen sistematike të humbjes së përfitimeve të ardhshme ekonomike ose potencialit të shërbimit të aktivit përmes amortizimit. Prandaj, zhvlerësimi i një aktivi që gjeneron mjete monetare pasqyron një rënie në përfitimet e ardhshme ekonomike ose potencialin e shërbimit të personifikuar në një aktiv për njësinë ekonomike që e kontrollojnë atë. Për shembull, një njësi ekonomike mund të ketë një garazh parkimi komunal që aktualisht po përdoret me 25 përqind të kapacitetit. Ai mbahet për qëllime komerciale dhe stafi drejtues ka vlerësuar se gjeneron një normë komerciale fitimi kur përdorimi është në 75 përqind të kapacitetit e lart. Rënia e përdorimit nuk është shoqëruar me rritje të ndjeshme të tarifave të parkimit. Aktivi konsiderohet i zhvlerësuar sepse vlera e tij e mbartur tejkalon shumën e rikuperueshme.

Identifikimi i një Aktivi që mund të jetë Zhvlerësuar

- 20A. Paragrafët 21–30 specifikojnë se kur do të përcaktohet shuma e rikuperueshme. Këto kërkesa përdorin termin "një aktiv", por zbatohen njëjloj për një aktiv individual ose një njësi gjeneruese të mjeteve monetare. Pjesa tjetër e këtij Standardi është strukturuar si më poshtë:
- (a) Paragrafët 31–70 përcaktojnë kërkesat për matjen e shumës së rikuperueshme. Këto kërkesa përdorin gjithashtu termin "një aktiv", por zbatohen në mënyrë të barabartë për një aktiv individual dhe një njësi gjeneruese të mjeteve monetare.
 - (b) Paragrafët 71–97 përcaktojnë kërkesat për njohjen dhe matjen e humbjeve nga zhvlerësimi. Njohja dhe matja e humbjeve nga zhvlerësimi për aktivet individuale të ndryshme nga emri i mirë trajtohen në paragrafët 71-75. Paragrafët 76–97 trajtojnë njohjen dhe matjen e humbjeve nga

zhvlerësimi për njësitë gjeneruese të mjeteve monetare dhe emrin e mirë.

- (c) Paragrafët 98–105 përcaktojnë kërkesat për anulimin e një humbjeje nga zhvlerësimi të njohur në periudhat e mëparshme për një aktiv ose një njësi gjeneruese të mjeteve monetare. Përsëri, këto kërkesa përdorin termin "një aktiv", por zbatohen në mënyrë të barabartë për një aktiv individual ose një njësi gjeneruese të mjeteve monetare. Kërkesat shtesë për një aktiv individual përcaktohen në paragrafët 106-109, për një njësi gjeneruese të mjeteve monetare në paragrafët 110-111, dhe për emrin e mirë në paragrafët 111A-111B.
- (d) Paragrafët 112–113 përcaktojnë kërkesat për riklasifikimin e një aktivi nga një aktiv gjenerues i mjeteve monetare në një aktiv që nuk gjenerojnë mjete monetare ose nga një aktiv që nuk gjeneron mjete monetare në një aktiv që gjeneron mjete monetare.
- (e) Paragrafët 114–122A specifikojnë informacionin që duhet të jepet në lidhje me humbjet nga zhvlerësimi dhe anulimet e humbjeve nga zhvlerësimi për aktivet dhe njësitë gjeneruese të mjeteve monetare. Paragrafët 123-125 specifikojnë kërkesat shtesë për paraqitje të informacioneve shpjeguese për njësitë gjeneruese të mjeteve monetare, të cilave u është alokuar emri i mirë ose aktive jomateriale me jetë të dobishme të pacaktuar për qëllime të testimit të zhvlerësimit.

- 21. Një aktiv zhvlerësohet kur vlera e tij e mbartur tejkalon shumën e rikuperueshme. Paragrafët 25–27 përshkruajnë disa tregues që mund të ketë ndodhur një humbje nga zhvlerësimi. Nëse ndonjë prej këtyre treguesve është i pranishëm, një njësi ekonomike i kërkohet të bëjë një vlerësim formal/zyrtar të shumës së rikuperueshme. Me përjashtim të rrethanave të përshkruara në paragrafin 23, ky Standard nuk kërkon që një njësi ekonomike të bëjë një vlerësim zyrtar të shumës së rikuperueshme nëse nuk ka tregues të një humbjeje nga zhvlerësimi.
- 22. **Një njësi ekonomike do të vlerësojë në çdo datë raportimi nëse ka ndonjë tregues se një aktiv mund të jetë zhvlerësuar. Nëse ekziston ndonjë tregues i tillë, njësi ekonomike do të vlerësojë shumën e rikuperueshme të aktivit.**
- 23. **Pavarësisht nëse ka ndonjë tregues zhvlerësimi, një njësi ekonomike gjithashtu do të:**
 - (a) **Testojë një aktiv afatgjatë jomaterial me një jetë të dobishme të pacaktuar ose një aktiv afatgjatë jomaterial që nuk është ende i disponueshëm për përdorim për zhvlerësim çdo vit duke krahasuar vlerën të tij të mbartur me shumën e rikuperueshme. Ky test zhvlerësimi mund të kryhet në çdo kohë gjatë periudhës raportuese, me kusht që të kryhet në të njëjtën kohë çdo vit. Aktive të ndryshëm jomaterialë mund të testohen për zhvlerësim në kohë të ndryshme. Megjithatë, nëse një aktiv i tillë jomaterial është njohur fillimisht**

gjatë periudhës aktuale të raportimit, ai aktiv afatgjatë jomaterial do të testohet për zhvlerësim përpara fundit të periudhës aktuale të raportimit.

- (b) **Testojë emrin e mirë të marrë në një blerje për zhvlerësim çdo vit në përputhje me paragrafët 90A–90O.**

24. Aftësia e një aktivi afatgjatë jomaterial për të gjeneruar përfitime të mjaftueshme ekonomike në të ardhmen ose potencial shërbimi për të rikuperuar vlerën të tij të mbartur zakonisht i nënshtrohet një pasigurie më të madhe para se aktivi të jetë i disponueshëm për përdorim sesa pasi ai të jetë i disponueshëm për përdorim. Prandaj, ky Standard kërkon që një njësi ekonomike të testojë për zhvlerësim, të paktën çdo vit, vlerën e mbartur të një aktivi afatgjatë jomaterial që nuk është ende i disponueshëm për përdorim.

25. **Në vlerësimin nëse ka ndonjë tregues që një aktiv mund të jetë zhvlerësuar, një njësi ekonomike duhet të konsiderojë, minimumi, treguesit e mëposhtëm:**

Burimet e jashtëm të informacionit

- (a) **Gjatë periudhës, vlera e tregut të një aktivi ka rënë ndjeshëm më shumë sesa do të pritej si rezultat i kalimit të kohës ose përdorimit normal;**
- (b) **Ndryshime të rëndësishme me një efekt negativ në njësinë ekonomike kanë ndodhur gjatë periudhës, ose do të ndodhin në të ardhmen e afërt, në mjedisin teknologjik, të tregut, ekonomik, ose ligjor në të cilin njësia operon, ose në tregun të cilit i është dedikuar një aktiv;**
- (c) **Normat e interesit të tregut ose normat e tjera të tregut të fitimit nga investimet janë rritur gjatë periudhës, dhe këto rritje ka gjasa të ndikojnë në normën e skontimit të përdorur në llogaritjen e vlerës në përdorim të një aktivi dhe të ulin materialisht shumën e rikuperueshme të aktivit;**

Burimet e brendshëm të informacionit

- (d) **Ekziston evidencë për përkeqësimin ose dëmtimin fizik të një aktivi;**
- (e) **Ndryshime të rëndësishme me një efekt negativ në njësinë ekonomike kanë ndodhur gjatë periudhës, ose pritet të ndodhin në të ardhmen e afërt, në masën ose mënyrën në të cilën një aktiv përdoret ose pritet të përdoret. Këto ndryshime përfshijnë ndalimin e përdorimit të aktivit, planet për të ndërprerë ose ristrukturuar operacionin të cilit i përket një aktiv, planet për të shitur/nxjerrë jashtë përdorimit një aktiv para datës së pritshme më parë dhe rivlerësimin e jetës së dobishme të një aktivi si të fundme dhe jo të pacaktuar;**
- (f) **Një vendim për të ndaluar ndërtimin e aktivit përpara se ai të**

përfundojë ose të jetë në gjendje të përdorshme; dhe

- (g) **Ekziston evidencë nga raportimi i brendshëm që tregon se performanca ekonomike e një aktivi është, ose do të jetë, më e keqe se sa pritej.**

26. Lista në paragrafin 25 nuk është gjithëpërfshirëse. Një njësi ekonomike mund të identifikojë tregues të tjerë se një aktiv mund të jetë zhvlerësuar dhe këto do të kërkonin gjithashtu që njësia ekonomike të përcaktojë shumën e rikuperueshme të aktivit.
27. Evidenca nga raportimi i brendshëm që tregon se një aktiv mund të zhvlerësohet përfshin ekzistencën e:
- (a) Flukseve monetare për blerjen e aktivit, ose nevojat e mëvonshme të mjeteve monetare për operimin ose mirëmbajtjen e tij, që janë dukshëm më të larta se ato të buxhetuara fillimisht;
 - (b) Flukseve aktuale neto të mjeteve monetare ose sufiçiti ose defiçiti që vjen nga aktivi që janë dukshëm më të këqija se ato të buxhetuara;
 - (c) Një rënieje të ndjeshme në flukset monetare neto ose sufiçitin e buxhetuar, ose një rritje e konsiderueshme e humbjes së buxhetuar, që vjen nga aktivi; ose
 - (d) Defiçiteve ose flukseve monetare dalës neto për aktivin, kur shumat e periudhës aktuale grupohen me shumat e buxhetuara për të ardhmen.
28. Siç tregohet në paragrafin 23, ky Standard kërkon që një aktiv afatgjatë jomaterial me jetë të dobishme të pacaktuar ose një aktiv afatgjatë jomaterial që nuk është ende i disponueshëm për përdorim, të testohet për zhvlerësim, të paktën çdo vit. Përveçse kur zbatohen kërkesat në paragrafin 23, koncepti i materialitetit zbatohet në identifikimin nëse shuma e rikuperueshme e një aktivi duhet të vlerësohet. Për shembull, nëse llogaritjet e mëparshme tregojnë se shuma e rikuperueshme e një aktivi është dukshëm më e madhe se vlera e tij e mbartur, njësia ekonomike nuk ka nevojë të rivlerësojë shumën e rikuperueshme të aktivit nëse nuk ka ndodhur asnjë ngjarje që do ta eliminonte atë diferencë. Në mënyrë të ngjashme, analiza e mëparshme mund të tregojë se shuma e rikuperueshme e një aktivi nuk është e ndjeshme ndaj një (ose më shumë) nga treguesit e renditur në paragrafin 25.
29. Si ilustrim i paragrafit 28, nëse normat e interesit të tregut ose normat e tjera të tregut të kthimit/fitimit nga investimet janë rritur gjatë periudhës, një njësi ekonomike nuk i kërkohet të bëjë një vlerësim zyrtar të shumës së rikuperueshme të një aktivi në rastet e mëposhtëm:
- (a) Nëse norma e zbritjes e përdorur në llogaritjen e vlerës në përdorim të aktivit nuk ka gjasa të ndikohet nga rritja e këtyre normave të tregut. Për shembull, rritjet në normat afatshkurtra të interesit mund të mos kenë një efekt material në normën e zbritjes të përdorur për një aktiv që ka një jetë të gjatë të dobishme të mbetur.

- (b) Nëse norma e skontimit e përdorur në llogaritjen e vlerës në përdorim të aktivit ka gjasa të ndikohet nga rritja e këtyre normave të tregut, por analiza e mëparshme e ndjeshmërisë së shumës së rikuperueshme tregon se:
 - (i) Nuk ka gjasa që të ketë një rënie materiale në shumën e rikuperueshme sepse flukset e ardhshme monetare gjithashtu ka gjasa të rriten (për shembull, në disa raste, një njësi ekonomike mund të jetë në gjendje të demonstrojë se i rregullon të ardhurat e saj (kryesisht të ardhurat nga këmbimi) për të kompensuar çdo rritje në normat e tregut); ose
 - (ii) Rënia në shumën e rikuperueshme nuk ka gjasa të rezultojë në një humbje materiale nga zhvlerësimi.
- 30. Nëse ka një tregues se një aktiv mund të jetë i zhvlerësuar, kjo mund të tregojë se jeta e dobishme e mbetur, metoda e amortizimit ose vlera e mbetur për aktivin duhet të rishikohen dhe rregullohen në përputhje me Standardin e zbatueshëm për aktivin, edhe nëse nuk njihet humbje nga zhvlerësimi për aktivin.

Matja e Shumës së Rikuperueshme

- 31. Ky Standard përcakton "shumën e rikuperueshme" si më të lartën midis vlerës së drejtë të një aktivi minus kostot e shitjes dhe vlerës së tij në përdorim. Paragrafët 32–70 përcaktojnë kërkesat për matjen e shumës së rikuperueshme. Këto kërkesa përdorin termin "një aktiv" por zbatohen njëllor për një aktiv individual ose një njësi gjeneruese të mjeteve monetare.
- 32. Nuk është gjithmonë e nevojshme të përcaktohen të dyja, vlera e drejtë e një aktivi minus kostot e shitjes dhe vlera e tij në përdorim. Nëse njëra prej këtyre shumave tejkalon vlerën e mbartur të aktivit, aktivi nuk zhvlerësohet dhe nuk është e nevojshme të vlerësohet shuma tjetër.
- 33. Mund të jetë e mundur të përcaktohet vlera e drejtë minus kostot e shitjes, edhe nëse një aktiv nuk tregtohet në një treg aktiv. Megjithatë, ndonjëherë nuk do të jetë e mundur të përcaktohet vlera e drejtë minus kostot e shitjes, sepse nuk ka bazë për të bërë një vlerësim të besueshëm të shumës së përfutëshme nga shitja e aktivit në një transaksion të pavarur ndërmjet palëve të mirëinformuara dhe të gatshme. Në këtë rast, njësia ekonomike mund të përdorë vlerën në përdorim të aktivit si shumë të rikuperueshme.
- 34. Nëse nuk ka asnjë arsye për të besuar se vlera në përdorim e një aktivi tejkalon materialisht vlerën e drejtë minus kostot e shitjes, vlera e drejtë e aktivit minus kostot për shitje mund të përdoret si shumë e rikuperueshme. Ky do të jetë shpesh rasti për një aktiv që mbahet për shitje. Kjo është për shkak se vlera në përdorim e një aktivi të mbajtur për shitje do të përbëhet kryesisht nga të ardhurat neto të shitjes, pasi flukset e ardhshme monetare nga përdorimi i vazhdueshëm i aktivit deri në shitje ka gjasa të jenë të papërfillshme.

35. Shuma e rikuperueshme përcaktohet për një aktiv individual, përveç rastit kur aktivi nuk gjeneron flukse hyrëse monetare që janë kryesisht të pavarur nga ata nga aktivet e tjerë ose grupet e aktiveve. Nëse është kështu, shuma e rikuperueshme përcaktohet për njësinë gjeneruese të mjeteve monetare të cilës i përket aktivi (shih paragrafët 85–90), përveç nëse:
- (a) Vlera e drejtë e aktivit minus kostot e shitjes është më e lartë se vlera e tij e mbartur; ose
 - (b) Aktivi është pjesë e një njësie gjeneruese të mjeteve monetare, por është në gjendje të gjenerojë flukse monetare individualisht, në të cilin rast vlera në përdorim e aktivit mund të vlerësohet të jetë afër vlerës së tij të drejtë minus kostot e shitjes dhe vlerës së drejtë të aktivit minus kostot e shitjes mund të përcaktohet.
36. Në disa raste, vlerësimet, mesataret dhe rrugët e shkurtra llogaritëse mund të ofrojnë përafrime të arsyeshme të llogaritjeve të detajuara për përcaktimin e vlerës së drejtë minus kostot për shitje ose vlerën në përdorim.

Matja e Shumës së Rikuperueshme të një Aktivi Afatgjatë Jomaterial me afat të Pacaktuar të Jetës së Dobishme

37. Paragrafi 23 kërkon që një aktiv afatgjatë jomaterial me jetë të dobishme të pacaktuar të testohet për zhvlerësim çdo vit duke krahasuar vlerën të tij të mbartur me vlerën e rikuperueshme, pavarësisht nëse ka ndonjë tregues që ai mund të jetë zhvlerësuar. Megjithatë, llogaritja më e fundit e detajuar e shumës së rikuperueshme të një aktivi të tillë, e bërë në një periudhë paraardhëse, mund të përdoret në testin e zhvlerësimit për atë aktiv në periudhën aktuale, me kusht që të plotësohen të gjithë kriteret e mëposhtëm:
- (a) Nëse aktivi afatgjatë jomaterial nuk gjeneron flukse hyrëse monetare nga përdorimi i vazhdueshëm që janë kryesisht të pavarur nga aktive të tjerë ose grupe aktivesh dhe për këtë arsye testohet për zhvlerësim si pjesë e njësisë gjeneruese të mjeteve monetare të cilës i përket, aktivet dhe detyrimet që përbëjnë atë njësi nuk kanë ndryshuar ndjeshëm që nga llogaritja më e fundit e shumës së rikuperueshme;
 - (b) Llogaritja më e fundit e shumës së rikuperueshme ka nxjerrë një vlerë që tejkalonte vlerën e mbartur të aktivit me një diferencë të konsiderueshme; dhe
 - (c) Bazuar në një analizë të ngjarjeve që kanë ndodhur dhe rrethanave që kanë ndryshuar që nga llogaritja më e fundit e shumës së rikuperueshme, gjasat që një përcaktim aktual i vlerës së rikuperueshme do të ishte më i vogël se vlera e mbartur e aktivit janë të vogla.

Vlera e Drejtë Minus Kostot e Shitjes

38. Evidenca më e mirë e vlerës së drejtë të një aktivi minus kostot e shitjes është

çmimi në një marrëveshje shitjeje të detyrueshme në një transaksion të pavarur, minus kostot shtesë që do t'i atribuoheshin drejtpërdrejt shitjes të aktivit.

39. Nëse nuk ka marrëveshje të detyrueshme shitjeje, por një aktiv tregtohet në një treg aktiv, vlera e drejtë minus kostot e shitjes është çmimi i tregut të aktivit minus kostot e shitjes. Çmimi i duhur i tregut është zakonisht çmimi aktual i ofertës. Kur çmimet aktuale të ofertës nuk janë të disponueshëm, çmimi i transaksionit më të fundit mund të japë një bazë nga e cila vlerësohet vlera e drejtë minus kostot e shitjes, me kusht që të mos ketë pasur një ndryshim të rëndësishëm në rrethanat ekonomike midis datës së transaksionit dhe datës në të cilën bëhet vlerësimi.
40. Nëse nuk ka marrëveshje të detyrueshme shitjeje ose treg aktiv për një aktiv, vlera e drejtë minus kostot e shitjes bazohet në informacionin më të mirë të disponueshëm që pasqyron shumën që një njësi ekonomike mund të merrte, në datën e raportimit, nga shitja e aktivit në një transaksion ndërmjet palëve të pavarura të mirëinformuara dhe të gatshme, pas zbritjes së kostove të shitjes. Në përcaktimin e kësaj shume, një njësi ekonomike merr parasysh rezultatit e transaksioneve të fundit për aktive të ngjashme brenda së njëjtës industri. Vlera e drejtë minus kostot e shitjes nuk pasqyron një shitje të detyruar.
41. Kostot e shitjes, përveç atyre që janë njohur si detyrime, zbriten në rastin kur përcaktohet vlera e drejtë minus kostot e shitjes. Shembuj të kostove të tilla janë kostot ligjore, pulla dhe taksat e ngjashme të transaksionit, kostot e heqjes/transportit të aktivit dhe kostot direkte shtesë për të sjellë një aktiv në gjendje për shitjen e tij. Megjithatë, përfitimet nga ndërprerja e operimit dhe kostot që shoqërohen me reduktimin ose riorganizimin e një biznesi pas shitjes të një aktivi nuk janë kosto direkte shtesë për shitjen të aktivit.
42. Ndonjëherë, shitja e një aktivi do të kërkonte që blerësi të marrë përsipër një detyrim dhe vetëm një vlerë e drejtë minus kostot e shitjes është e disponueshme si për aktivin ashtu edhe për detyrimin. Paragrafi 89 shpjegon se si të trajtohen raste të tilla.

Vlera në Përdorim

43. **Elementët e mëposhtëm do të pasqyrohen në llogaritjen e vlerës në përdorim të një aktivi:**
- (a) **Një vlerësim i flukseve të ardhshme monetare që njësia ekonomike pret të përftojë nga aktivi;**
 - (b) **Pritshmëritë rreth variacioneve të mundshme në shumën ose kohën e këtyre flukseve të ardhshme monetare;**
 - (c) **Vlera në kohë e parasë, e përfaqësuar nga norma aktuale e interesit pa rrezik të tregut;**
 - (d) Çmimi për të përballuar pasigurinë e qenësishme në aktiv; dhe

- (e) **Faktorë të tjerë, si mos likuiditeti, që pjesëmarrësit e tregut do të reflektonin në përcaktimin e çmimit të flukseve të ardhshme monetare që njësia ekonomike pret të përftojë nga aktivi.**
44. Vlerësimi i vlerës në përdorim të një aktivi përfshin hapat e mëposhtëm:
- (a) Vlerësimi i flukseve hyrëse dhe dalëse monetare të ardhshëm që do të vijjnë nga përdorimi i vazhdueshëm i aktivitetit dhe nga shitja përfundimtare e tij; dhe
- (b) Zbatimi i normës së duhur të skontimit për ato flukse të ardhshme monetare.
45. Elementët e identifikuar në paragrafin 43(b), (d) dhe (e) mund të pasqyrohen ose si rregullime në flukset e ardhshëm monetare ose si rregullime të normës së zbritjes/skontimit. Cilëndo qasje të adoptojë një njësi ekonomike për të pasqyruar pritshmëritë për variacionet e mundshme në shumën ose kohën e flukseve të ardhshme monetare, rezultati do të jetë të pasqyrojë vlerën aktuale të pritshme të flukseve të ardhshme monetare, d.m.th., mesataren e ponderuar të të gjitha rezultateve të mundshme. Udhëzuesi i Zbatimit jep udhëzime shtesë për përdorimin e teknikave të vlerës aktuale në matjen e vlerës në përdorim të një aktivi.

Baza për Vlerësimet e Flukseve të Ardhshme Monetare

46. **Në matjen e vlerës në përdorim, një njësi ekonomike:**
- (a) **Duhet t'i mbështesë parashikimet e flukseve monetare në supozime të arsyeshme dhe të mbështetura të cilat përfaqësojnë vlerësimin më të mirë të drejtimit në lidhje me tërësinë e kushteve ekonomike që do të ekzistojnë gjatë jetës së mbetur të dobishme të aktivitetit. Një peshë më e madhe do t'i jepet evidencës së jashtme;**
- (b) **Duhet t'i mbështesë parashikimet e flukseve monetare në buxhetet/parashikimet financiare më të fundit të aprovuar nga drejtimi, por duhet të përjashtojë çdo fluks monetar të ardhshëm hyrës ose dalës të vlerësuar që pritet të vijë nga ristrukturimet e ardhshme ose nga përmirësimi ose rritja e performancës së aktivitetit. Parashikimet e bazuara në këto buxhete do të mbulojnë një periudhë maksimale prej pesë vitesh, përveç rasteve kur mund të justifikohet një periudhë më e gjatë; dhe**
- (c) **Të vlerësojë projeksionet e flukseve monetare përtej periudhës së mbuluar nga buxhetet/parashikimet më të fundit duke projektuar parashikimet bazuar në buxhetet duke përdorur një normë rritjeje të qëndrueshme ose në rënie për vitet në vijim, përveç rasteve kur një normë në rritje mund të justifikohet. Kjo rritje e normës nuk duhet të kalojë normën mesatare afatgjatë të rritjes për produktet, industrinë, ose vendin apo vendet në të cilat operon njësia ekonomike,**

ose për tregun në të cilin aktivi përdoret, përveç rasteve kur mund të justifikohet një normë më e lartë.

47. Drejtuesit vlerësojnë sa të arsyeshme janë supozimet mbi të cilat bazohen projeksionet e tyre aktuale të flukseve monetare duke ekzaminuar shkaqet e diferencave midis projeksioneve të kaluara të flukseve monetare dhe flukseve aktuale monetare. Drejtuesit do të sigurojë që supozimet mbi të cilat bazohen projeksionet e tyre aktuale të flukseve monetare janë në përputhje me rezultatet aktuale të kaluara, me kusht që efektet e ngjarjeve ose rrethanave të mëvonshme që nuk ekzistojnë kur u gjeneruan ato flukse monetare aktuale e bëjnë këtë të përshtatshme.
48. Në përgjithësi nuk ka buxhete/parashikime financiare të detajuara, të qarta, dhe të besueshme të flukseve të ardhshme monetare për periudha më të gjata se pesë vjet. Për këtë arsye, vlerësimet e drejtuesve për flukset monetare të ardhshme bazohen në buxhetet/parashikimet më të fundit për një maksimum prej pesë vitesh. Drejtuesit mund të përdorë projeksione të flukseve monetare bazuar në buxhetet/parashikimet financiare për një periudhë më të gjatë se pesë vjet, nëse ka besim se këto parashikime/projeksione janë të besueshëm, dhe mund të demonstrojë aftësinë e tyre, bazuar në përvojën e kaluar, për të parashikuar me saktësi flukset monetare për atë periudhë më të gjatë.
49. Projeksionet e flukseve monetare deri në fund të jetës së dobishme të një aktivi vlerësohen duke zgjeruar projeksionet e flukseve monetare bazuar në buxhetet/parashikimet financiare, duke përdorur një normë rritjeje për vitet në vijim. Kjo normë është konstante ose zbritëse, me përjashtim të rasteve kur një rritje me këtë normë përputhet me informacionin objektiv për modelet e ciklit të jetës së një produkti ose sektori të ekonomisë. Nëse është e përshtatshme, norma e rritjes është zero ose negative.
50. Kur kushtet janë të favorshme, konkurrentët mund të hyjnë në treg dhe të kufizojnë rritjen. Prandaj, njësitë ekonomike do të kenë vështirësi në tejkalimin e normës mesatare të rritjes historike për një periudhë afatgjatë (të themi, njëzet vjet) për produktet, industritë, ose vendin apo vendet në të cilat njësitë ekonomike operon, ose për tregun në të cilin aktivi përdoret.
51. Gjatë përdorimit të informacionit të marrë nga buxhetet/parashikimet financiare, njësitë ekonomike shikon nëse ky informacion i pasqyron apo jo supozimet e arsyeshme dhe të mbështetura dhe e pasqyron apo jo vlerësimin më të mirë të drejtimit për kushtet ekonomike që do të ekzistojnë gjatë jetës së mbetur të dobishme të aktivit.

Përbërja e Vlerësimeve të Flukseve të Ardhshme Monetare

52. **Vlerësimet e flukseve të ardhshme monetare do të përfshijnë:**

- (a) **Parashikimet e flukseve hyrëse monetare nga përdorimi i vazhdueshëm i aktivitetit;**

- (b) **Parashikimet e flukseve dalëse monetare që shkaktohen domosdoshmërisht për të gjeneruar flukse hyrëse monetare nga përdorimi i vazhdueshëm i aktivitet (duke përfshirë daljet monetare për pregatitjen e aktivitet për përdorim) dhe mund t'i atribuohen drejtpërdrejt, ose alokohen mbi një bazë të arsyeshme dhe të qëndrueshme, aktivitet; dhe**
 - (c) **Flukset monetare neto, nëse ka, që do të merren (ose paguhet) për shitjen/nxjerrjen jashtë përdorimit të aktivitet në fund të jetës së tij të dobishme.**
53. Vlerësimet e flukseve të ardhshme monetare dhe norma e zbritjes pasqyrojnë supozime të qëndrueshme për rritjet e çmimit që i atribuohen inflacionit të përgjithshëm. Prandaj, nëse norma e zbritjes përfshin efektin e rritjeve të çmimit që i atribuohen inflacionit të përgjithshëm, flukset e ardhshme monetare vlerësohen në terma nominalë. Nëse norma e zbritjes përjashton efektin e rritjeve të çmimit që i atribuohen inflacionit të përgjithshëm, flukset e ardhshme monetare vlerësohen në terma realë (por përfshijnë rritjet ose uljet specifike të çmimit në të ardhmen).
54. Projektionet e flukseve dalëse monetare përfshijnë ata për shërbimin e përditshëm të aktivitet, si dhe shpenzimet e përgjithshme të ardhshme që mund t'i atribuohen drejtpërdrejt, ose alokohen në një bazë të arsyeshme dhe të qëndrueshme, përdorimit të aktivitet.
55. Kur vlera e mbartur e një aktivi nuk përfshin ende të gjithë flukset dalëse monetare që do të shkaktohen përpara se të jetë gati për përdorim ose shitje, vlerësimi i flukseve dalëse të ardhshme monetare përfshin një vlerësim të çdo fluksi dalës të mëtejshëm monetar që pritet të shkaktohet përpara se aktivi të jetë gati për përdorim ose shitje. Për shembull, ky është rasti për një godinë në ndërtim ose për një projekt zhvillimi që nuk ka përfunduar ende.
56. Për të shmangur numërimin e dyfishtë, vlerësimet e flukseve të ardhshme monetare nuk përfshijnë:
- (a) Flukset hyrëse monetare nga aktivitet që gjenerojnë flukse hyrëse monetare që janë kryesisht të pavarur nga flukset hyrëse monetare nga aktivi në shqyrtim (për shembull, aktivitet financiare si të arkëtueshmet); dhe
 - (b) Flukset dalëse monetare që lidhen me obligimet që janë njohur si detyrime (për shembull, të pagueshmet, pensionet, ose provizionet).
57. **Flukset e ardhshme monetare do të vlerësohen për aktivitet në gjendjen e tij aktuale. Vlerësimet e flukseve të ardhshme monetare nuk do të përfshijnë flukset hyrëse ose dalëse të parashikuara monetare që pritet të vijnë nga:**
- (a) **Një ristrukturim i ardhshëm për të cilin një njësi ekonomike nuk është ende e angazhuar; ose**
 - (b) **Përmirësimi ose rritja e performancës së aktivitet.**

58. Për shkak se flukset e ardhshme monetare vlerësohen për aktivin në gjendjen e tij aktuale, vlera në përdorim nuk reflekton:
- (a) Flukset dalëse të ardhshme monetare ose kursimet e kostos përkatëse (për shembull, reduktimet në kostot e personelit) ose përfitimet që priten të lindin nga një ristrukturim i ardhshëm për të cilin një njësi ekonomike nuk është ende e angazhuar; ose
 - (b) Flukset dalës të ardhshëm monetare që do të përmirësojnë ose rrisin performancën e aktivit ose flukset hyrëse monetare të lidhura me të që pritet të shkaktohen nga këta flukse dalës.
59. Një ristrukturim është një program që (a) planifikohet dhe kontrollohet nga drejtuesit dhe (b) ndryshon materialisht ose fushëveprimin e aktiviteteve të njësisë ekonomike ose mënyrën në të cilën kryhen këto aktivitete. SNKSP 19, *Provizionet, Detyrimet e Kushhtëzuara dhe Aktivitetet e kushhtëzuara*, përmban udhëzime që qartësojnë kur një njësi ekonomike është e angazhuar për një ristrukturim.
60. Kur një njësi ekonomike angazhohet për një ristrukturim, disa aktive ka gjasa të ndikohen nga ky ristrukturim. Pasi njësi ekonomike është e angazhuar për ristrukturimin:
- (a) Vlerësimet e saj për flukset e ardhshme hyrëse dhe dalëse monetare për qëllimin e përcaktimit të vlerës në përdorim pasqyrojnë kursimet e kostos dhe përfitimet e tjera nga ristrukturimi (bazuar në buxhetet/parashikimet financiare më të fundit të aprovuar nga drejtuesit); dhe
 - (b) Vlerësimet e saj për flukset dalëse të ardhshme monetare për ristrukturimin përfshihen në një provizion ristrukturimi në përputhje me SNKSP 19.
61. Derisa një njësi ekonomike të shkaktojë flukse dalëse monetare që përmirësojnë ose rrisin performancën e aktivit, vlerësimet e flukseve të ardhshme monetare nuk përfshijnë flukset hyrës të ardhshëm monetare që pritet të vijnë nga rritja e përfitimeve ekonomike ose e potencialit të shërbimit të shoqëruar me fluksin dalës të pritur monetar.
62. Vlerësimet e flukseve të ardhshme monetare përfshijnë flukset dalëse të ardhshme monetare të nevojshëm për të ruajtur nivelin e përfitimeve ekonomike ose potencialin e shërbimit që pritet të lindë nga aktivi në gjendjen e tij aktuale. Kur një njësi përbëhet nga aktive me jetë të dobishme të vlerësuar të ndryshme, të cilat të gjitha janë thelbësore për funksionimin e vazhdueshëm të njësisë, zëvendësimi i aktiveve me jetë më të shkurtër konsiderohet të jetë pjesë e shërbimit të përditshëm të njësisë kur vlerësohen flukset e ardhshme monetare të shoqëruar me njësinë. Në mënyrë të ngjashme, kur një aktiv i vetëm përbëhet nga komponentë me jetë të dobishme të vlerësuar të ndryshme, zëvendësimi i përbërësve me jetë më të shkurtër konsiderohet të jetë pjesë e shërbimit të përditshëm të aktivit kur vlerësohen flukset e ardhshme monetare të gjeneruar nga aktivi.

63. **Vlerësimet e flukseve të ardhshme monetare nuk do të përfshijnë:**
- (a) **Flukse hyrëse ose dalëse monetare nga aktivitetet financiare; ose**
 - (b) **Arkëtimet ose pagesat e tatimit mbi të ardhurat.**
64. Flukset e ardhshëm të parashikuar monetare reflektojnë supozime që janë në përputhje me mënyrën se si përcaktohet norma e zbritjes. Përndryshe, efekti i disa supozimeve do të llogaritet dy herë ose nuk do t'i kushtohet vëmendje. Për shkak se vlera në kohë mjeteve monetare merret parasysh duke zbritur flukset e ardhshme monetare të vlerësuar, këto fluksë monetare përjashtojnë flukset hyrëse ose dalëse monetare nga aktivitetet e financimit. Në mënyrë të ngjashme, meqenëse norma e zbritjes përcaktohet mbi bazën para tatimit, flukset e ardhshme monetare përcaktohen gjithashtu mbi bazën para tatimit.
65. **Vlerësimi i flukseve monetare neto që do të arkëtohen (ose paguhen) për shitjen/nxjerrjen jashtë përdorimit të një aktivi në fund të jetës së tij të dobishme do të jetë shuma që një njësi ekonomike pret të marrë nga shitja e aktivitetit në një transaksion të pa dikuar midis palëve të mirëinformuara dhe të gatshme, pasi janë zbritur kostot e vlerësuarat të shitjes/nxjerrjes jashtë përdorimit.**
66. Vlerësimi i flukseve monetare neto që do të merren (ose paguhen) për shitjen/nxjerrjen jashtë përdorimit të një aktivi në fund të jetës së tij të dobishme përcaktohet në mënyrë të ngjashme me vlerën e drejtë të një aktivi minus kostot e shitjes, përveç se, në vlerësimin e këtyre flukseve monetare neto:
- (a) Një njësi ekonomike përdor çmimet që mbizotërojnë në datën e vlerësimit për aktive të ngjashme që kanë arritur fundin e jetës së tyre të dobishme dhe kanë operuar në kushte të ngjashme me ato në të cilat aktivi do të përdoret; dhe
 - (b) Njësia ekonomike i rregullon këto çmime për efektin e rritjeve të ardhshme të çmimit për shkak të inflacionit të përgjithshëm dhe rritjeve ose uljeve specifike të çmimit në të ardhmen. Megjithatë, nëse vlerësimet e flukseve të ardhshme monetare nga përdorimi i vazhdueshëm i aktivitetit dhe normës së skontimit përjashtojnë efektin e inflacionit të përgjithshëm, njësia ekonomike e përjashton gjithashtu këtë efekt nga vlerësimi i flukseve monetare neto në shitje/nxjerrje jashtë përdorimit.

Flukset e Ardhshme Monetare në Monedhë të Huaj

67. Flukset e ardhshme monetare vlerësohen në monedhën në të cilën do të gjenerohen dhe më pas skontojnë duke përdorur një normë zbritjeje të përshtatshme për atë monedhë. Një njësi ekonomike përkthen vlerën aktuale duke përdorur kursin e këmbimit lokal në datën e llogaritjes së vlerës në përdorim.

Norma e Skontimit

68. **Norma(t) e skontimit do të jetë një normë(a) para tatimit që pasqyron vlerësimet aktuale të tregut për:**
- (a) **Vlerën në kohë të mjeteve monetare, të përfaqësuar nga norma aktuale e interesit pa rrezik; dhe**
 - (b) **Rreziqet specifike për aktivin për të cilin vlerësimet e fluksit monetar të ardhshëm nuk janë rregulluar.**
69. Një normë që pasqyron vlerësimet aktuale të tregut për vlerën në kohë të mjeteve monetare dhe rreziqet specifike për aktivin është kthimi/fitimi që investuesit do të kërkonin nëse do të zgjidhnin një investim që do të gjeneronte flukse monetare të shumave, kohës dhe profilit të rrezikut ekuivalentë me ato që njësisia ekonomike pret të përftojë nga aktivi. Kjo normë është vlerësuar nga norma e nënkuptuar në transaksionet aktuale të tregut për aktive të ngjashme. Megjithatë, norma(t) e skontimit të përdorura për të matur vlerën në përdorim të një aktivi nuk do të pasqyrojnë rreziqet për të cilat janë rregulluar vlerësimet e fluksit monetar të ardhshëm. Përndryshe, efekti i disa supozimeve do të llogaritet dyfish.
70. Kur një normë specifike për aktivin nuk është e disponueshme drejtpërdrejt nga tregu, një njësi ekonomike përdor zëvendësues për të vlerësuar normën e skontimit. Udhëzimi i Zbatimit ofron udhëzime shtesë për vlerësimin e normës së zbritjes në rrethana të tilla.

Njohja dhe Matja e Humbjes nga Zhvlerësimi

71. Paragrafët 72–75 përcaktojnë kërkesat për njohjen dhe matjen e humbjeve nga zhvlerësimi për një aktiv individual të ndryshëm nga emri i mirë. Njohja dhe matja e humbjeve nga zhvlerësimi për njësitë gjeneruese të mjeteve monetare dhe emri i mirë trajtohen në paragrafët 76–97H.
72. **Nëse, dhe vetëm nëse, vlera e rikuperueshme e një aktivi është më e vogël se vlera e tij e mbartur, vlera e mbartur e aktivit do të reduktohet në shumën e tij të rikuperueshme. Ky reduktim është një humbje nga zhvlerësimi.**
73. **Një humbje nga zhvlerësimi do të njihet menjëherë në sufiçit ose deficiçit, përveç rastit kur aktivi mbahet me shumën e rivlerësuar në përputhje me një Standard tjetër (për shembull, në përputhje me modelin e rivlerësimit në SNKSP 17 dhe SNKSP 31). Çdo humbje nga zhvlerësimi i një aktivi të rivlerësuar do të trajtohet si një ulje e rivlerësimit në përputhje me atë Standard tjetër.**
- 73A. Një humbje nga zhvlerësimi i një aktivi jo të rivlerësuar njihet si sufiçit ose deficiçit. Megjithatë, një humbje nga zhvlerësimi i një aktivi të rivlerësuar njihet në sufiçitin e rivlerësimit në masën që humbja nga zhvlerësimi nuk e kalon shumën në sufiçitin e rivlerësimit për atë klasë aktivesh. Një humbje e tillë nga

zhvlerësimi për një aktiv të rivlerësuar redukton sufiçitin e rivlerësimit për atë klasë aktivesh.

74. **Kur shuma e parashikuar për një humbje nga zhvlerësimi është më e madhe se vlera e mbartur e aktivit me të cilin lidhet, një njësi ekonomike do të njohë një detyrim nëse, dhe vetëm nëse, kjo kërkohet nga një Standard tjetër.**
75. **Pas njohjes së një humbjeje nga zhvlerësimi, tarifa e amortizimit për aktivin do të rregullohet në periudhat e ardhshme për të shpërndarë/alokuar vlerën e mbartur të rishikuar të aktivit, minus vlerën e tij të mbetur (nëse ka), mbi një bazë sistematike gjatë jetës së tij të dobishme të mbetur.**

Njësitë që Gjenerojnë Mjete Monetare dhe Emri i Mirë

76. Paragrafët 77–97H përcaktojnë kërkesat për identifikimin e njësisë gjeneruese të mjeteve monetare të cilës i përket një aktiv dhe për përcaktimin e vlerës së mbartur të, dhe njohjen e humbjeve nga zhvlerësimi për, njësitë gjeneruese të mjeteve monetare dhe emrin e mirë.

Identifikimi i Njësisë që Gjeneron Mjete Monetare të Cilës i Përket një Aktiv

77. **Nëse ka ndonjë tregues se një aktiv mund të jetë zhvlerësuar, shuma e rikuperueshme do të vlerësohet për aktivin individual. Nëse nuk është e mundur të vlerësohet shuma e rikuperueshme e aktivit individual, një njësi ekonomike do të përcaktojë shumën e rikuperueshme të njësisë gjeneruese të mjeteve monetare të cilës i përket aktivi (njësia gjeneruese e mjeteve monetare të aktivit).**
78. Shuma e rikuperueshme e një aktivi individual nuk mund të përcaktohet nëse:
- (a) Vlera në përdorim e aktivit nuk mund të vlerësohet si e afërt me vlerën e tij të drejtë minus kostot e shitjes (për shembull, kur flukset e ardhshme monetare nga përdorimi i vazhdueshëm i aktivit nuk mund të vlerësohen të papërfillshëm); dhe
 - (b) Aktivi nuk gjeneron flukse hyrëse monetare që janë kryesisht të pavarur nga ato nga aktivet e tjera dhe nuk është në gjendje të gjenerojë flukse monetare individualisht.

Në raste të tilla, vlera në përdorim dhe, rrjedhimisht, shuma e rikuperueshme, mund të përcaktohet vetëm për njësinë gjeneruese të flukseve monetare të aktivit.

79. Siç përcaktohet në paragrafin 13, njësia gjeneruese e mjeteve monetare e një aktivi është grupi më i vogël i aktiveve që (a) përfshin aktivin dhe (b) gjeneron flukse monetare hyrëse që janë kryesisht të pavarur nga flukset monetare hyrëse nga aktive të tjerë ose grupe aktivesh. Identifikimi i njësisë gjeneruese të

mjeteve monetare të një aktivi përfshin gjykim. Nëse shuma e rikuperueshme nuk mund të përcaktohet për një aktiv individual, një njësi ekonomike identifikon grupimin më të ulët të aktiveve që gjenerojnë flukse monetare kryesisht të pavarur.

80. Flukset hyrëse të mjeteve monetare janë të hyra nga mjetet monetare dhe ekuivalentët e mjeteve monetare të marrë nga palët e jashtme të njësisë ekonomike. Në identifikimin nëse flukset hyrëse monetare nga një aktiv (ose grup aktivesh) janë kryesisht të pavarur nga flukset hyrëse të mjeteve monetare nga aktivet e tjerë (ose grupet e aktiveve), një njësi ekonomike merr parasysh faktorë të ndryshëm, duke përfshirë mënyrën se si drejtuesit (a) monitorojnë operacionet e njësisë ekonomike (si p.sh. sipas linjave të produkteve, bizneseve, vendndodhjeve individuale, distrikteve, ose zonave rajonale), ose (b) marrin vendime për vazhdimin ose shitjen/nxjerrjen jashtë përdorimit të aktiveve dhe operacioneve të njësisë ekonomike. Udhëzimi i Zbatimit jep një shembull të identifikimit të një njësie gjeneruese të mjeteve monetare.
81. **Nëse ekziston një treg aktiv për produktin e prodhuar nga një aktiv ose grup aktivesh, ai aktiv ose grup aktivesh do të identifikohet si një njësi që gjeneron mjete monetare, edhe nëse një pjesë ose i gjithë prodhimi përdoret brenda. Nëse flukset hyrëse monetare të gjeneruar nga ndonjë aktiv ose njësi që gjeneron mjete monetare ndikohen nga çmimi i transferimit të brendshëm, një njësi ekonomike do të përdorë vlerësimin më të drejtuesve për çmimin(et) e ardhshme që mund të arrihen nga transaksione të pa influencuara në vlerësimin e:**
- (a) **Flukseve hyrëse të ardhshme monetare të përdorura për të përcaktuar vlerën në përdorim të aktivit ose njësisë që gjeneron mjete monetare; dhe**
 - (b) **Flukseve dalës të ardhshëm të mjeteve monetare të përdorur për të përcaktuar vlerën në përdorim të çdo aktivi tjetër ose njësie gjeneruese të mjeteve monetare që ndikohen nga çmimi i transferimit të brendshëm.**
82. Edhe nëse një pjesë ose i gjithë prodhimi i krijuar nga një aktiv ose një grup aktivesh përdoret nga njësi të tjera të njësisë ekonomike (për shembull, produktet në një fazë të ndërmjetme të një procesi prodhimi), ky aktiv ose grup aktivesh formon një njësi gjeneruese të mjeteve monetare të veçantë nëse njësia ekonomike mund të shesë produktin në një treg aktiv. Kjo është për shkak se aktivi ose grupi i aktiveve mund të gjenerojë flukse hyrëse monetare që do të ishin kryesisht të pavarur nga flukset hyrës të mjeteve monetare nga aktivet e tjerë ose grupet e aktiveve. Në përdorimin e informacionit të bazuar në buxhetet/parashikimet financiare që lidhen me një njësi të tillë gjeneruese të mjeteve monetare, ose me çdo aktiv ose njësi tjetër gjeneruese të mjeteve monetare të ndikuar nga çmimi i transferimit të brendshëm, një njësi ekonomike e rregullon këtë informacion nëse çmimet e transferimit të brendshëm nuk

pasqyrojnë vlerësimin më të mirë të drejtuesve të çmimeve të ardhshme që mund të arrihen në transaksionet e pa ndikuara prej palëve të lidhura.

83. **Njësitë gjeneruese të mjeteve monetare do të identifkohen në mënyrë të qëndrueshme nga periudha në periudhë për të njëjtin aktiv ose lloje aktivesh, përveç rastit kur justifikohet një ndryshim.**
84. Nëse një njësi ekonomike përcakton se një aktiv i përket një njësie që gjeneron mjete monetare të ndryshme nga ajo në periudhat e mëparshme, ose llojet e aktiveve të grupuara për njësinë gjeneruese të mjeteve monetare të aktivitetit kanë ndryshuar, paragrafi 120 kërkon dhënien e informacioneve shpjeguese për njësinë gjeneruese të mjeteve monetare nëse një humbje nga zhvlerësimi njihet ose anulohet për njësinë gjeneruese të mjeteve monetare.

Shuma e Rikuperueshme dhe Shuma e Mbartur e një Njësie që Gjeneron Mjete Monetare

85. Shuma e rikuperueshme e një njësie që gjeneron mjete monetare është më e larta midis vlerës së drejtë të njësisë gjeneruese të mjeteve monetare minus kostot për shitje, dhe vlerës së saj në përdorim. Për qëllimin e përcaktimit të shumës së rikuperueshme të një njësie që gjeneron mjete monetare, çdo referencë në paragrafët 31–70 për një aktiv lexohet si referencë për një njësi gjeneruese të mjeteve monetare.
86. **Vlera e mbartur e një njësie që gjeneron mjete monetare do të përcaktohet mbi një bazë të qëndrueshme në përputhje me mënyrën se si përcaktohet shumata e rikuperueshme e njësisë gjeneruese të mjeteve monetare.**
87. Vlera e mbartur e një njësie që gjeneron mjete monetare:
- (a) Përfshin vlerën e mbartur të vetëm atyre aktiveve që mund t'i atribuohen drejtpërdrejt, ose të alokohen mbi një bazë të arsyeshme dhe të qëndrueshme, njësisë gjeneruese të mjeteve monetare dhe do të gjenerojnë flukse hyrëse monetare të ardhshëm të përdorur në përcaktimin e vlerës në përdorim të njësisë gjeneruese të mjeteve monetare; dhe
 - (b) Nuk përfshin vlerën e mbartur të ndonjë detyrimi të njohur, përveç rastit kur shumata e rikuperueshme e njësisë gjeneruese të mjeteve monetare nuk mund të përcaktohet pa marrë parasysh këtë detyrim.

Kjo është për shkak se vlera e drejtë minus kostot për shitje dhe vlera në përdorim e një njësie që gjeneron mjete monetare përcaktohen duke përjashtuar flukset monetare që lidhen me aktivet që nuk janë pjesë e njësisë gjeneruese të mjeteve monetare dhe detyrimet që janë njohur (shih paragrafët 41 dhe 56).

88. Kur aktivet grupohen për vlerësimin e rikuperimit, është e rëndësishme të përfshihen në njësinë gjeneruese të mjeteve monetare të gjitha aktivet që gjenerojnë, ose përdoren për të gjeneruar, rrjedhën përkatëse të flukseve hyrës të mjeteve monetare. Përndryshe, njësia që gjeneron mjete monetare mund të duket

se është plotësisht e rikuperueshme kur në fakt ka ndodhur një humbje nga zhvlerësimi. Pema ilustruese e Vendimmarrjes jep një diagramë që ilustron trajtimin e aktiveve individualë që janë pjesë e njësie që gjenerojnë mjete monetare. Në disa raste, megjithëse disa aktive kontribuojnë në flukset e ardhshme monetare të vlerësuar të një njësie që gjeneron mjete monetare, ata nuk mund t'i alokohen njësisë gjeneruese të mjeteve monetare mbi një bazë të arsyeshme dhe të qëndrueshme. Ky mund të jetë rasti për emrin e mirë. Paragrafët 90A–90O shpjegojnë se si të trajtohen këto aktive në testimin e një njësie që gjeneron mjete monetare për zhvlerësim.

89. Mund të jetë e nevojshme të merren parasysh disa detyrime të njohura për të përcaktuar shumën e rikuperueshme të një njësie që gjeneron mjete monetare. Kjo mund të ndodhë nëse shitja e një njësie që gjeneron mjete monetare do të kërkonte që blerësi të marrë përsipër detyrimin. Në këtë rast, vlera e drejtë minus kostot e shitjes (ose fluksi i vlerësuar monetar nga shitja përfundimtare) e njësisë gjeneruese të mjeteve monetare është çmimi i vlerësuar i shitjes për aktivet e njësisë gjeneruese të mjeteve monetare dhe detyrimin së bashku, minus kostot e shitjes. Për të kryer një krahasim kuptimplotë midis vlerës së mbartur të njësisë gjeneruese të mjeteve monetare dhe vlerës së saj të rikuperueshme, vlera e mbartur e detyrimit zbritet në përcaktimin e të dyjave vlerës në përdorim të njësisë gjeneruese të mjeteve monetare dhe vlerës të saj të mbartur.
90. Për arsye praktike, shumta e rikuperueshme e një njësie që gjeneron mjete monetare nganjëherë përcaktohet pas shqyrtimit të (a) aktiveve që nuk janë pjesë e njësisë gjeneruese të mjeteve monetare (për shembull, llogari të arkëtueshme ose aktivet e tjera financiare), ose (b) detyrimet që janë njohur (për shembull, të pagueshmet, pensionet, dhe provizionet e tjera). Në raste të tilla, vlera e mbartur e njësisë gjeneruese të mjeteve monetare rritet me vlerën e mbartur të këtyre aktiveve dhe zvogëlohet me vlerën e mbartur të këtyre detyrimeve.

Emri i Mirë

Alokimi i emrit të mirë ndaj njësieve që gjenerojnë mjete monetare

- 90A. **Për qëllime të testimit të zhvlerësimit, emri i mirë i fituar në një blerje, që nga data e blerjes, do t'i shpërndahet secilës prej njësie që gjenerojnë mjete monetare të blerësit, ose grupeve të njësieve që gjenerojnë mjete monetare, që pritet të përfitojnë nga sinergjitë e kombinimit, pavarësisht nëse aktivet ose detyrimet e tjera të operacionit të blerë u janë caktuar atyre njësieve ose grupeve të njësieve. Kur emri i mirë fitohet në blerjen e një operacioni jo-gjenerues të mjeteve monetare që rezultojnë në një reduktim në flukseve dalës neto të mjeteve monetare të blerësit, blerësi do të konsiderohet si njësi gjeneruese e mjeteve monetare. Me përjashtim të rasteve kur emri i mirë lidhet me blerjen e një operacioni që nuk gjenerojnë mjete monetare, çdo njësi ose grup njësisish të cilave i është alokuar emri i mirë:**

- (a) **Do të përfaqësojë nivelin më të ulët brenda njësisë ekonomike në të cilën emri i mirë monitorohet për qëllime të menaxhimit të brendshëm; dhe**
- (b) **Nuk do të jetë më i madhe se një segment siç përcaktohet në paragrafin 9 të SNKSP 18, *Raportimi i Segmenteve*.**

90B. Emri i mirë i njohur në një blerje është një aktiv që përfaqëson përfitimet e ardhshme ekonomike që vijnë nga aktive të tjera të marra në një blerje që nuk janë identifikuar individualisht dhe nuk njihen veç. Emri i mirë nuk gjeneron flukse monetare ose reduktime në flukset dalëse monetare neto, në mënyrë të pavarur nga aktivet e tjera ose grupet e aktiveve, dhe shpesh kontribuon në flukset monetare të një sërë njësive që gjenerojnë mjete monetare. Emri i mirë ndonjëherë nuk mund të shpërndahet mbi baza joarbitrare për njësitë individuale të gjenerimit të mjeteve monetare, por vetëm për grupet e njësive që gjenerojnë mjete monetare. Si rezultat, niveli më i ulët brenda njësisë ekonomike në të cilin emri i mirë monitorohet për qëllime të menaxhimit të brendshëm ndonjëherë përfshin një numër njësish gjeneruese të mjeteve monetare me të cilat lidhet emri i mirë, por të cilave ai nuk mund t'u alokohet. Referencat në paragrafët 90D–90O dhe 97A–97H për një njësi gjeneruese të mjeteve monetare, së cilës i është alokuar emri i mirë, duhet të lexohen si referenca edhe për një grup njësish gjeneruese të mjeteve monetare, të cilave u është alokuar emri i mirë. Kur emri i mirë fitohet në një blerje të një operacioni që nuk gjenerojnë mjete monetare që rezultojnë në një reduktim në flukset dalëse monetare neto të blerësit, referencat në paragrafët 90D–90O dhe 97A–97H për një njësi gjeneruese të mjeteve monetare të cilës i alokohet emri i mirë, duhet të lexohen si referenca edhe ndaj blerësit.

90C. Zbatimi i kërkesave në paragrafin 90A rezultojnë në testimin e emrit të mirë për zhvlerësim në një nivel që pasqyron mënyrën se si një njësi ekonomike menaxhon operacionet e saj dhe me të cilin emri i mirë do të shoqërohet natyrshëm. Prandaj, zhvillimi i sistemeve shtesë të raportimit zakonisht nuk është i nevojshëm.

90D. Një njësi gjeneruese të mjeteve monetare, së cilës i alokohet emri i mirë për qëllime të testimit të zhvlerësimit, mund të mos përkohet me nivelin në të cilin alokohet emri i mirë në përputhje me SNKSP 4, *Efektet e Ndryshimeve në Kurset e Këmbimit në Monedhë të Huaj*, për qëllimin e matjes së fitimeve dhe humbjeve në monedhë të huaj. Për shembull, nëse një njësi ekonomike i kërkohet nga SNKSP 4 që të alokojë emrin e mirë në nivele relativisht të ulëta për qëllimin e matjes së fitimeve dhe humbjeve në monedhë të huaj, nuk kërkohet që të testojë emrin e mirë për zhvlerësim në të njëjtin nivel, përveçse kur monitoron emrin e mirë në atë nivel për qëllime të menaxhimit të brendshëm.

90E. **Nëse alokimi fillestar e emrit të mirë të marrë në një blerje nuk mund të përfundojë para përfundimit të periudhës vjetore në të cilën është kryer**

blerja, ky alokim fillestar do të përfundojë para fundit të periudhës së parë vjetore që fillon pas datës së blerjes.

90F. Në përputhje me SNKSP 40, *Kombinimet e Sektorit Publik*, nëse kontabiliteti fillestar për një blerje mund të përcaktohet vetëm përkohësisht/provizorisht deri në fund të periudhës në të cilën është kryer kombinimi, blerësi:

- (a) Kontabilizon blerjen duke përdorur këto vlera provizore; dhe
- (b) Njeh çdo rregullim të këtyre vlerave provizore si rezultat i përfundimit të kontabilitetit fillestar brenda periudhës së matjes, e cila nuk do të kalojë dymbëdhjetë muaj nga data e blerjes.

Në rrethana të tilla, mund të mos jetë gjithashtu e mundur të kryhet/përfundohet alokimi fillestar i emrit të mirë të njohur në blerje para fundit të periudhës vjetore në të cilën është kryer kombinimi. Kur është ky rast, njësia ekonomike paraqet informacionin e kërkuar nga paragrafi 122A.

90G. **Nëse emri i mirë i është alokuar një njësie që gjeneron mjete monetare dhe njësia ekonomike shet një operacion brenda asaj njësie, emri i mirë i lidhur me operacionin e shitur do të:**

- (a) **Përfshihet në vlerën e mbartur të operacionit kur përcaktohet fitimi ose humbja nga shitja; dhe**
- (b) **Matet në bazë të vlerave relative të operacionit të shitur dhe pjesës së njësisë gjeneruese të mjeteve monetare të mbajtur, përveç rasteve kur njësia ekonomike mund të demonstrojë se një metodë tjetër pasqyron më mirë emrin e mirë që lidhet me operacionin e shitur.**

90H. Nëse një njësi ekonomike riorganizon strukturën e saj raportuese në një mënyrë që ndryshon përbërjen e një ose më shumë njësive që gjenerojnë mjete monetare, të cilave u është alokuar emri i mirë, emri i mirë do të rialokohet tek njësitë e ndikuara. Ky rialokim do të kryhet duke përdorur një metodë të vlerës relative të ngjashme me atë të përdorur kur një njësi ekonomike shet një operacion brenda një njësie që gjeneron mjete monetare, përveç rastit kur njësia ekonomike mund të demonstrojë se një metodë tjetër pasqyron më mirë emrin e mirë të shoqëruar me njësitë e riorganizuara.

Testimi i njësive që gjenerojnë mjete monetare me emrin e mirë për zhvlerësim

90I. **Kur, siç përshkruhet në paragrafin 90B, emri i mirë lidhet me një njësi gjeneruese të mjeteve monetare, por nuk i është alokuar asaj njësie, njësia do të testohet për zhvlerësim, sa herë që ka një tregues se njësia mund të jetë zhvlerësuar, duke krahasuar vlerat e mbartura të njësisë, duke përjashtuar çdo emër të mirë, me shumën e saj të rikuperueshme. Çdo humbje nga zhvlerësimi do të njihet në përputhje me paragrafin 91.**

90J. Nëse një njësi që gjeneron mjete monetare e përshkruar në paragrafin 90I

përfshin në vlerën të saj të mbartur një aktiv afatgjatë jomaterial që ka një jetë të dobishme të pacaktuar ose nuk është ende i disponueshëm për përdorim dhe ai aktiv mund të testohet për zhvlerësim vetëm si pjesë e njësisë gjeneruese të mjeteve monetare, paragrafi 23 kërkon që njësia gjithashtu të testohet për zhvlerësim çdo vit.

- 90K. **Një njësi që gjeneron mjete monetare së cilës i është alokuar emri i mirë do të testohet për zhvlerësim çdo vit, dhe sa herë që ka një tregues se njësia mund të zhvlerësohet, duke krahasuar vlerën e mbartur të njësisë, duke përfshirë emrin e mirë, me shumën e rikuperueshme të njësisë. Nëse shuma e rikuperueshme e njësisë tejkalon vlerën e mbartur të njësisë, njësia dhe emri i mirë i alokuar ndaj asaj njësie do të konsiderohen si të pa ndikuara nga zhvlerësimi. Nëse vlera e mbartur e njësisë tejkalon shumën e rikuperueshme të njësisë, njësia ekonomike do të njohë humbjen nga zhvlerësimi në përputhje me paragrafin 91.**

Koha e testimave të zhvlerësimit

- 90L. **Testi vjetor i zhvlerësimit për një njësi gjeneruese të mjeteve monetare të cilës i është alokuar emri i mirë mund të kryhet në çdo kohë gjatë një periudhe vjetore, me kusht që testi të kryhet në të njëjtën kohë çdo vit. Njësi të ndryshme gjeneruese të mjeteve monetare mund të testohen për zhvlerësim në kohë të ndryshme. Megjithatë, nëse një pjesë ose i gjithë emri i mirë i alokuar për një njësi gjeneruese të mjeteve monetare është marrë në një blerje gjatë periudhës aktuale vjetore, ajo njësi do të testohet për zhvlerësim përpara fundit të periudhës aktuale vjetore.**
- 90M. **Nëse aktivet që përbëjnë njësinë gjeneruese të mjeteve monetare, së cilës i është alokuar emri i mirë, testohen për zhvlerësim në të njëjtën kohë me njësinë që përmban emrin e mirë, ato do të testohen për zhvlerësim përpara njësisë që përmban emrin e mirë. Në mënyrë të ngjashme, nëse njësitë gjeneruese të mjeteve monetare që përbëjnë një grup njësisish gjeneruese të mjeteve monetare, të cilave u është alokuar emri i mirë, testohen për zhvlerësim në të njëjtën kohë me grupin e njësive që përmbajnë emrin e mirë, njësitë individuale do të testohen për zhvlerësim përpara grupit të njësive që përmbajnë emrin e mirë.**
- 90N. **Në kohën e testimat të zhvlerësimit të një njësie që gjeneron mjete monetare, së cilës i është alokuar emri i mirë, mund të ketë një tregues të një zhvlerësimi të një aktivi brenda njësisë që përmban emrin e mirë. Në rrethana të tilla, njësia ekonomike fillimisht teston aktivin për zhvlerësim, dhe njeh çdo humbje nga zhvlerësimi për atë aktiv përpara se të testojë për zhvlerësim njësinë gjeneruese të mjeteve monetare që përmban emrin e mirë. Në mënyrë të ngjashme, mund të ketë një tregues të një zhvlerësimi të një njësie që gjeneron mjete monetare brenda një grupi njësisish që përmbajnë emrin e mirë. Në rrethana të tilla, njësia ekonomike teston fillimisht njësinë gjeneruese të mjeteve monetare për zhvlerësim dhe njeh çdo humbje nga zhvlerësimi për atë njësi, përpara se të**

testojë për zhvlerësim grupin e njësive të cilave u alokohet emri i mirë.

90O. **Llogaritja më e fundit e detajuar e bërë në një periudhë paraardhëse e shumës së rikuperueshme të një njësie që gjeneron mjete monetare, së cilës i është alokuar emri i mirë, mund të përdoret në testin e zhvlerësimit të asaj njësie në periudhën aktuale me kusht që të plotësohen të gjithë kriteret e mëposhtme:**

- (a) **Aktivitet dhe detyrimet që përbëjnë njësinë nuk kanë ndryshuar ndjeshëm që nga llogaritja më e fundit e shumës së rikuperueshme;**
- (b) **Llogaritja më e fundit e shumës së rikuperueshme rezultoi në një shumë që tejkalonte vlerën e mbartur të njësisë me një diferencë të konsiderueshme; dhe**
- (c) **Bazuar në një analizë të ngjarjeve që kanë ndodhur dhe rrethanave që kanë ndryshuar që nga llogaritja më e fundit e shumës së rikuperueshme, gjasat që një përcaktim aktual i shumës së rikuperueshme do të ishte më i vogël se vlera aktuale e mbartur e njësisë janë të vogla.**

Humbje nga Zhvlerësimi për një Njësi që Gjeneron Mjete Monetare

91. **Një humbje nga zhvlerësimi do të njihet për një njësi gjeneruese të mjeteve monetare (grupi më i vogël i njësive që gjenerojnë mjete monetare të cilave u është alokuar emri i mirë) nëse, dhe vetëm nëse, shumën e rikuperueshme e njësisë (grupit të njësive) është më e vogël se vlera e mbartur e njësisë (grupit të njësive). Humbja nga zhvlerësimi do të alokohet për të reduktuar vlerën e mbartur të aktiveve gjeneruese të mjeteve monetare të njësisë (grupit të njësive) në rendin e mëposhtëm:**

- (a) **Së pari, për të reduktuar vlerën e mbartur të çdo emri të mirë të alokuar për njësinë gjeneruese të mjeteve monetare (grupi njësish); dhe**
- (b) **Më pas, të aktiveve të tjera të njësisë (grupit të njësive) në bazë proporcionale, bazuar në vlerën e mbartur të çdo aktivi në njësi.**

Këta reduktime në vlerën e mbartur do të trajtohen si humbje nga zhvlerësimi i aktiveve individuale dhe do të njihen në përputhje me paragrafin 73.

92. **Në alokimin e një humbjeje nga zhvlerësimi në përputhje me paragrafin 91, një njësi ekonomike nuk duhet të ulë vlerën e mbartur të një aktivi më poshtë sesa vlera më e lartë e:**

- (a) **Vlerës së tij të drejtë minus kostot për shitje (nëse është e përcaktueshme);**
- (b) **Vlerës në përdorim (nëse është e përcaktueshme); dhe**
- (c) **Zero.**

Shuma e humbjes nga zhvlerësimi që përndryshe do t'i ishte alokuar aktivit do të shpërndahet proporcionalisht tek aktivet e tjera gjeneruese të mjeteve monetare të njësisë (grupit të njësisive).

93. **Kur një aktiv që nuk gjeneron mjete monetare kontribuon në një njësi gjeneruese të mjeteve monetare, një pjesë e vlerës së mbartur të atij aktivi që nuk gjenerojnë mjete monetare do t'i alokohet vlerës së mbartur të njësisë gjeneruese të mjeteve monetare përpara vlerësimit të vlerës së rikuperueshme të njësisë gjeneruese të mjeteve monetare. Vlera e mbartur e aktivit që nuk gjenerojnë mjete monetare duhet të pasqyrojë çdo humbje nga zhvlerësimi në datën e raportimit që është përcaktuar sipas kërkesave të SNKSP 21.**
94. Nëse shuma e rikuperueshme e një aktivi individual nuk mund të përcaktohet (shih paragrafin 78):
- (a) Një humbje nga zhvlerësimi njihet për aktivin nëse vlera kontabël e tij është më e madhe se vlera e drejtë minus kostot e shitjes dhe rezultatet e procedurave të alokimit të përshkruara në paragrafët 91–93; dhe
 - (b) Asnjë humbje nga zhvlerësimi nuk njihet për aktivin nëse njësia e lidhur me gjenerimin e mjeteve monetare nuk është zhvlerësuar. Kjo zbatohet edhe nëse vlera e drejtë e aktivit minus kostot e shitjes është më e vogël se vlera e tij e mbartur.
95. Në disa raste, aktivet që nuk gjenerojnë mjete monetare kontribuojnë në njësitë gjeneruese të mjeteve monetare. Ky Standard kërkon që, kur një njësi që gjeneron mjete monetare që i nënshtrohet një testi zhvlerësimi përmban një aktiv që nuk gjenerojnë mjete monetare, ai aktiv që nuk gjeneron mjete monetare të testohet për zhvlerësim në përputhje me kërkesat e SNKSP 21. Një pjesë e vlerës së mbartur të atij aktivi që nuk gjeneron mjete monetare, pas këtij testi të zhvlerësimit, përfshihet në vlerën e mbartur të njësisë gjeneruese të mjeteve monetare. Pjesa pasqyron masën në të cilën potenciali i shërbimit të aktivit që nuk gjeneron mjete monetare kontribuon në njësinë gjeneruese të mjeteve monetare. Alokimi i çdo humbjeje nga zhvlerësimi për njësinë gjeneruese të mjeteve monetare bëhet më pas në një bazë proporcionale për të gjitha aktivet që gjenerojnë mjete monetare në njësinë gjeneruese të mjeteve monetare, subjekt i kufijve në paragrafin 92. Aktivi që nuk gjeneron mjete monetare nuk është subjekt i një humbjeje të mëtejshme nga zhvlerësimi përtej asaj që është përcaktuar në përputhje me SNKSP 21.
96. [Fshirë]
97. **Pasi të jenë zbatuar kërkesat në paragrafët 91-93, një detyrim do të njihet për çdo shumë të mbetur të një humbjeje nga zhvlerësimi për një njësi gjeneruese të mjeteve monetare nëse, dhe vetëm nëse, kjo kërkohet nga një standard tjetër.**

Testimi i zhvlerësimit të njësive që gjenerojnë mjete monetare me emër të mirë dhe interes jokontrollues

- 97A. Në përputhje me SNKSP 40, blerësi mat dhe njeh emrin e mirë në datën e blerjes si tejkalim të pikës (a) mbi pikën (b) të cilat përfaqësojnë:
- (a) Totali agregat i:
 - (i) Shumës së transferuar të matur në përputhje me SNKSP 40, i cili në përgjithësi kërkon vlerën e drejtë në datën e blerjes;
 - (ii) Shumës së çdo interesi jokontrollues në operacionin e blerë të matur në përputhje me SNKSP 40; dhe
 - (iii) Vlerës së drejtë në datën e blerjes së interesit të kapitalit të mbajtur më parë të blerësit në operacionin e blerë, në një blerje të arritur në faza.
 - (b) Shumat neto në datën e blerjes të aktiveve të identifikueshme të blera dhe detyrimeve të marra përsipër të matura në përputhje me SNKSP 40.

Alokimi i emrit të mirë

- 97B. Paragrafi 90A i këtij Standardi kërkon që emri i mirë i marrë në një blerje t'i alokohet secilës prej njësive që gjenerojnë mjete monetare të blerësit, ose grupeve të njësive që gjenerojnë mjete monetare, që pritet të përfitojnë nga sinergjitë e kombinimit, pavarësisht nëse aktivet ose detyrimet e tjera të operacionit të blerë u caktohen atyre njësive ose grupeve të njësive. Është e mundur që disa nga sinergjitë që rezultojnë nga një blerje do t'i alokohen një njësie që gjeneron mjete monetare në të cilën interesi jo kontrollues nuk ka një interes.

Testimi për zhvlerësim

- 97C. Testimi për zhvlerësim përfshin krahasimin e shumës së rikuperueshme të një njësie që gjeneron mjete monetare me vlerën e mbartur të njësisë gjeneruese të mjeteve monetare.
- 97D. Nëse një njësi ekonomike mat interesat jokontrollues si interesat e saj proporcionale në aktivet neto të identifikueshëm të një njësie ekonomike të kontrolluar në datën e blerjes, dhe jo me vlerën e drejtë, emri i mirë i atribueshëm ndaj interesave jokontrollues përfshihet në shumën e rikuperueshme të njësisë gjeneruese përkatëse të mjeteve monetare por nuk njihet në pasqyrat financiare të konsoliduara të njësisë ekonomike kontrolluese. Si konsekuencë, një njësi ekonomike duhet të mbledhë vlerën e mbartur të emrit të mirë të alokuar për njësinë për të përfshirë emrin e mirë që i atribuohet interesit jokontrollues. Kjo vlerë e mbartur e rregulluar krahasohet më pas me shumën e rikuperueshme të njësisë për të përcaktuar nëse njësia që gjeneron mjete monetare është zhvlerësuar.

Alokimi i një humbjeje nga zhvlerësimi

- 97E. Paragrafi 91 kërkon që çdo humbje e identifikuar nga zhvlerësimi të alokohet fillimisht për të reduktuar vlerën e mbartur të emrit të mirë të alokuar ndaj njësisë dhe më pas në aktivet e tjera të njësisë në mënyrë proporcionale në bazë të vlerës së mbartur të secilit aktiv në njësi.
- 97F. Nëse një njësi ekonomike e kontrolluar, ose një pjesë e një njësie ekonomike të kontrolluar, me një interes jokontrollues është vetë një njësi që gjeneron mjete monetare, humbja nga zhvlerësimi alokohet ndërmjet njësisë ekonomike kontrolluese dhe interesit jokontrollues në të njëjtën bazë si ajo mbi të cilën sufiçiti ose defiqiti alokohen.
- 97G. Nëse një njësi ekonomike e kontrolluar, ose pjesë e një njësie ekonomike të kontrolluar, me një interes jokontrollues është pjesë e një njësie më të madhe gjeneruese të mjeteve monetare, humbjet nga zhvlerësimi i emrit të mirë alokohen në pjesët e njësisë gjeneruese të mjeteve monetare që kanë një interes jokontrollues dhe pjesët që nuk kanë. Humbjet nga zhvlerësimi duhet të alokohen në pjesët e njësisë gjeneruese të mjeteve monetare në bazë të:
- (a) Në masën që zhvlerësimi lidhet me emrin e mirë në njësinë gjeneruese të mjeteve monetare, vlerat e mbartura relative të emrit të mirë të pjesëve përpara zhvlerësimi; dhe
 - (b) Në masën që zhvlerësimi lidhet me aktivet e identifikueshme në njësinë gjeneruese të mjeteve monetare, vlerat e mbartura relative të aktiveve neto të identifikueshme të pjesëve përpara zhvlerësimi. Çdo zhvlerësim i tillë alokohet në aktivet e pjesëve të secilës njësi proporcionalisht në bazë të vlerës kontabël të çdo aktivi në pjesë.

Në ato pjesë që kanë një interes jokontrollues, humbja nga zhvlerësimi alokohet ndërmjet njësisë ekonomike kontrolluese dhe interesit jo kontrollues në të njëjtën bazë si ajo mbi të cilën alokohet sufiçiti ose defiqiti.

- 97H. Nëse një humbje nga zhvlerësimi që i atribuohet një interesi jokontrollues lidhet me emrin e mirë që nuk njihet në pasqyrat financiare të konsoliduara të njësisë ekonomike kontrolluese (shih paragrafin 97D), ky zhvlerësim nuk njihet si një humbje nga zhvlerësimi i emrit të mirë. Në raste të tilla, vetëm humbja nga zhvlerësimi që lidhet me emrin e mirë që i alokohet njësisë ekonomike kontrolluese njihet si humbje nga zhvlerësimi i emrit të mirë.

Anulimi i një Humbjeje nga Zhvlerësimi

98. Paragrafët 99–105 përcaktojnë kërkesat për anulimin e një humbjeje nga zhvlerësimi të njohur për një aktiv ose një njësi gjeneruese të mjeteve monetare në periudhat e mëparshme. Këto kërkesa përdorin termin "një aktiv", por zbatohen njëjloj për një aktiv individual ose një njësi gjeneruese të mjeteve monetare. Kërkesat shtesë për një aktiv individual përcaktohen në paragrafët

106–109, për një njësi gjeneruese të mjeteve monetare në paragrafët 110 dhe 111, dhe për emrin e mirë në paragrafët 111A dhe 111B.

99. Një njësi ekonomike duhet të vlerësojë në çdo datë raportimi nëse ka ndonjë tregues se një humbje nga zhvlerësimi e njohur në periudhat e mëparshme për një aktiv të ndryshëm nga emri i mirë mund të mos ekzistojë më ose mund të jetë zvogëluar. Nëse ekziston ndonjë tregues i tillë, njësia ekonomike do të vlerësojë shumën e rikuperueshme të atij aktivi.
100. Në vlerësimin nëse ka ndonjë tregues që një humbje nga zhvlerësimi e njohur në periudhat e mëparshme për një aktiv të ndryshëm nga emri i mirë mund të mos ekzistojë më ose mund të jetë zvogëluar, një njësi ekonomike duhet të marrë parasysh, të paktën, treguesit e mëposhtëm:

Burimet e jashtëm të informacionit

- (a) Vlera e tregut të aktivit është rritur ndjeshëm gjatë periudhës;
- (b) Ndryshime të rëndësishme me efekt të favorshëm për njësinë ekonomike kanë ndodhur gjatë periudhës, ose do të ndodhin në të ardhmen e afërt, në mjedisin teknologjik, të tregut, ekonomik, ose ligjor në të cilin operon njësia ekonomike ose në tregun të cilit i është dedikuar;
- (c) Normat e interesit të tregut ose normat e tjera të tregut të kthimit/fitimit nga investimet janë ulur gjatë periudhës dhe këto ulje ka gjasa të ndikojnë në normën e skontimit të përdorur në llogaritjen e vlerës në përdorim të aktivit dhe të rrisin shumën e rikuperueshme të aktivit materialisht;

Burimet e brendshëm të informacionit

- (d) Ndryshime të rëndësishme me një efekt të favorshëm për njësinë ekonomike kanë ndodhur gjatë periudhës, ose pritet të ndodhin në të ardhmen e afërt, në masën, ose mënyrën në të cilën, aktivi përdoret ose pritet të përdoret. Këta ndryshime përfshijnë kostot e shkaktuara gjatë periudhës për të përmirësuar ose rritur performancën e aktivit ose për të ristrukturuar operacionin të cilit aktivi i përket;
- (dA) Një vendim për të rifilluar ndërtimin e aktivit që ishte ndërprerë më parë përpara se të përfundonte ose ishte në gjendje të përdorshme; dhe
- (e) Ekziston evidencë nga raportimi i brendshëm që tregon se performanca ekonomike e aktivit është, ose do të jetë, më e mirë se sa pritej.

101. Treguesit për një ulje të mundshme në një humbje nga zhvlerësimi në paragrafin 100 pasqyrojnë kryesisht treguesit e një humbjeje të mundshme nga zhvlerësimi në paragrafin 25.

102. Nëse ka një tregues se një humbje nga zhvlerësimi i njohur për një aktiv të ndryshëm nga emri i mirë mund të mos ekzistojë më ose mund të jetë zvogëluar, kjo mund të tregojë se (a) jetëgjatësia e mbetur e dobishme, (b) metoda e amortizimit, ose (c) vlera e mbetur mund të ketë nevojë të rishikohet dhe rregullohet në përputhje me standardin e zbatueshëm për aktivin, edhe nëse asnjë humbje nga zhvlerësimi nuk anulohet për aktivin.
103. **Një humbje nga zhvlerësimi e njohur në periudhat e mëparshme për një aktiv të ndryshëm nga emri i mirë do të anulohet nëse, dhe vetëm nëse, ka pasur një ndryshim në vlerësimet e përdorura për të përcaktuar shumën e rikuperueshme të aktivit që nga njohja e humbjes së fundit nga zhvlerësimi. Nëse është kështu, vlera e mbartur e aktivit, përveç siç përshkruhet në paragrafin 106, do të rritet në shumën e rikuperueshme të tij. Kjo rritje është një anulim i një humbjeje nga zhvlerësimi.**
104. Një anulim i një humbjeje nga zhvlerësimi pasqyron një rritje në potencialin e vlerësuar të shërbimit të një aktivi, qoftë nga përdorimi ose nga shitja, që nga data kur një njësi ekonomike njohu për herë të fundit një humbje nga zhvlerësimi për atë aktiv. Një njësi ekonomike kërkohet të identifikojë ndryshimin në vlerësimet që shkakton rritjen e potencialit të vlerësuar të shërbimit. Shembuj të ndryshimeve në vlerësime përfshijnë:
- (a) Një ndryshim në bazën për shumën e rikuperueshme (d.m.th., nëse shuma e rikuperueshme bazohet në vlerën e drejtë minus kostot për shitje ose vlerën në përdorim);
 - (b) Nëse shuma e rikuperueshme bazohej në vlerën në përdorim, një ndryshim në shumën ose kohën e flukseve të ardhshme monetare të vlerësuar, ose në normën e skontimit; ose
 - (c) Nëse shuma e rikuperueshme bazohej në vlerën e drejtë minus kostot për shitje, një ndryshim në vlerësimin e përbërësve të vlerës së drejtë minus kostot për shitje.
105. Vlera në përdorim e një aktivi mund të bëhet më e madhe se vlera e mbartur e aktivit thjesht sepse vlera aktuale e flukseve hyrëse monetare në të ardhmen rritet kur ato afrohen. Megjithatë, potenciali i shërbimit të aktivit nuk është rritur. Prandaj, një humbje nga zhvlerësimi nuk anulohet vetëm për shkak të kalimit të kohës (ndonjëherë quhet anulimi i skontimit), edhe nëse shuma e rikuperueshme e aktivit bëhet më e lartë se vlera e tij e mbartur.

Anulimi i një Humbjeje nga Zhvlerësimi për një Aktiv Individual

106. **Rritja e vlerës së mbartur të një aktivi të ndryshëm nga emri i mirë që i atribuohet një anulimi të një humbjeje nga zhvlerësimi nuk do të kalojë vlerën e mbartur që do të ishte përcaktuar (neto e amortizimit ose zhvlerësimit) nëse nuk do të ishte njohur humbje nga zhvlerësimi për aktivin në vitet e mëparshme.**

107. Çdo rritje në vlerën e mbartur të një aktivi të ndryshëm nga emri i mirë mbi vlerën e mbartur që do të ishte përcaktuar (neto e amortizimit ose zhvlerësimit) nëse nuk ishte njohur humbje nga zhvlerësimi për aktivin në vitet e mëparshme është një rivlerësim. Në kontabilizimin e një rivlerësimi të tillë, një njësi ekonomike zbaton standardin e zbatueshëm për aktivin.
108. **Një anulim i një humbjeje nga zhvlerësimi për një aktiv të ndryshëm nga emri i mirë do të njihet menjëherë në sufiçit ose deficiçit, përveç rastit kur aktivi mbahet me shumën e rivlerësuar në përputhje me një Standard tjetër (për shembull, modeli i rivlerësimit në SNKSP 17 dhe SNKSP 31). Çdo anulim i një humbjeje nga zhvlerësimi i një aktivi të rivlerësuar do të trajtohet si një rritje rivlerësimi në përputhje me atë Standard tjetër.**
- 108A. Një anulim i një humbjeje nga zhvlerësimi i një aktivi të rivlerësuar njihet drejtpërdrejt në rezervën e rivlerësimit dhe rrit sufiçitin e rivlerësimit për atë klasë aktivesh. Megjithatë, në masën që një humbje nga zhvlerësimi për të njëjtën klasë aktivesh të rivlerësuar ishte njohur më parë në sufiçit ose deficiçit, një anulim i asaj humbjeje nga zhvlerësimi njihet gjithashtu në sufiçit ose deficiçit.
109. **Pasi të njihet një anulim i një humbjeje nga zhvlerësimi, shumat e amortizimit për aktivin do të rregullohet në periudhat e ardhshme për të alokuar vlerën e mbartur të rishikuar të aktivitetit, minus vlerën e tij të mbetur (nëse ka), në një bazë sistematike gjatë jetës së tij të mbetur të dobishme.**

Anulimi i një Humbjeje nga Zhvlerësimi për një Njësi që Gjeneron Mjete Monetare

110. Një anulim i një humbjeje nga zhvlerësimi për një njësi gjeneruese të mjeteve monetare do t'u alokohet aktiveve gjeneruese të mjeteve monetare të njësisë, me përjashtim të emrit të mirë, proporcionalisht me vlerat e mbartura të atyre aktiveve. Këto rritje në vlerën e mbartur do të trajtohen si anulime të humbjeje nga zhvlerësimi për aktivet individuale dhe do të njihen në përputhje me paragrafin 108. Asnjë pjesë e shumës së një anulimi të tillë nuk do t'i alokohet një aktivi që nuk gjenerojnë mjete monetare që kontribuon potencial shërbimi për një njësi gjeneruese të mjeteve monetare.
111. Në alokimin e një anulimi të një humbjeje nga zhvlerësimi për një njësi gjeneruese të mjeteve monetare në përputhje me paragrafin 110, vlera e mbartur e një aktivi nuk duhet të tejkalojë më të ultën e:
- (a) Shumës së tij të rikuperueshme (nëse është e përcaktueshme); dhe
 - (b) Vlerës së mbartur që do të ishte përcaktuar (neto nga amortizimi ose zhvlerësimit) nëse nuk do të ishte njohur asnjë humbje nga zhvlerësimi për aktivin në periudhat e mëparshme.

Shuma e anulimit të humbjes nga zhvlerësimi që përndryshe do t'i ishte alokuar aktivitet do t'i shpërndahet proporcionalisht aktiveve të tjera të njësisë, me përjashtim të emrit të mirë.

Anulimi i një humbjeje nga zhvlerësimi për emrin e mirë

- 111A. **Një humbje nga zhvlerësimi e njohur për emrin e mirë nuk do të anulohet në një periudhë pasardhëse.**
- 111B. SNKSP 31 ndalon njohjen e emrit të mirë të gjeneruar së brendshmi. Çdo rritje në shumën e rikuperueshme të emrit të mirë në periudhat pas njohjes së një humbjeje nga zhvlerësimi për atë emër të mirë ka gjasa të jetë një rritje e emrit të mirë të gjeneruar së brendshmi, dhe jo një anulim i humbjes nga zhvlerësimi të njohur për emrin e mirë të blerë.

Riklasifikimi i Aktiveve

112. **Riklasifikimi i një aktivi nga një aktiv gjenerues i mjeteve monetare në një aktiv që nuk gjenerojnë mjete monetare ose nga një aktiv që nuk gjeneron mjete monetare në një aktiv gjenerues të mjeteve monetare do të ndodhë vetëm kur ka evidencë të qartë se një riklasifikim i tillë është i përshtatshëm. Një riklasifikim, në vetvete, nuk shkakton domosdoshmërisht një test zhvlerësimi ose një anulim të një humbjeje nga zhvlerësimi. Në datën e mëpasshme të raportimit pas një riklasifikimi, një njësi ekonomike do të marrë parasysh, si minimum, treguesit e renditur në paragrafin 25.**
113. Ka rrethana në të cilat njësitë e sektorit publik mund të vendosin se është e përshtatshme të riklasifikojnë një aktiv që gjeneron mjete monetare si aktiv që nuk gjenerojnë mjete monetare. Për shembull, një impiant për trajtimin e ujërave të zeza u ndërtua kryesisht për të trajtuar ujërat e zeza industriale nga një zonë industriale me tarifa komerciale dhe kapaciteti i tepërt është përdorur për të trajtuar ujërat e zeza nga një njësi banimi sociale, për të cilën nuk paguhet asnjë tarifë. Zona industriale është mbyllur së fundmi dhe në të ardhmen, zona do të zhvillohet për qëllime strehimi social. Në dritën e mbylljes së zonës industriale, njësi e sektorit publik vendos të riklasifikojë impiantin e trajtimit të ujërave të zeza si një aktiv që nuk gjenerojnë mjete monetare.

Dhënia e Informacioneve Shpjeguese

114. **Një njësi ekonomike do të paraqesë informacion shpjegues për kriteret e zhvilluara nga njësi ekonomike për të dalluar aktivet që gjenerojnë mjete monetare nga aktivet që nuk gjenerojnë mjete monetare.**
115. **Një njësi ekonomike do të paraqesë informacionet e mëposhtme për çdo klasë aktivesh:**
- (a) **Shumën e humbjeve nga zhvlerësimi të njohura në mbylljen ose**

- defiçitin gjatë periudhës dhe zërat e pasqyrës së performancës financiare në të cilën përfshihen këto humbje nga zhvlerësimi.
- (b) **Shumën e anulimeve të humbjeve nga zhvlerësimi të njohura në sufiçit ose defiçit gjatë periudhës dhe zërat e pasqyrës së performancës financiare në të cilën anulohen ato humbje nga zhvlerësimi.**
 - (c) **Shumën e humbjeve nga zhvlerësimi i aktiveve të rivlerësuara të njohura drejtpërdrejt në sufiçitin e rivlerësimit gjatë periudhës; dhe**
 - (d) **Shumën e anulimeve të humbjeve nga zhvlerësimi në aktivet e rivlerësuara të njohura drejtpërdrejt në sufiçitin e rivlerësimit gjatë periudhës.**
116. Në disa raste mund të mos jetë e qartë nëse objektivi primar i mbajtjes së një aktivi është të gjenerojë një fitim komercial. Ky gjykim nevojitet për të përcaktuar nëse do të zbatohet ky Standard ose SNKSP 21. Paragrafi 114 kërkon paraqitjen e informacioneve shpjeguese të kriterëve të përdorura për dallimin e aktiveve gjeneruese dhe jo-gjeneruese të mjeteve monetare.
117. Një klasë aktivesh është një grupim aktivesh të një natyre ose funksioni të ngjashëm në operacionet e një njësie ekonomike që tregohet si një zë i vetëm për qëllimin e paraqitjes të informacionit në pasqyrat financiare.
118. Informacioni i kërkuar në paragrafin 115 mund të paraqitet me informacione të tjera të paraqitura për klasën e aktiveve. Për shembull, ky informacion mund të përfshihet në një rakordim të vlerës së mbartur të ndërtesave, makinerive, dhe pajisjeve në fillim dhe në fund të periudhës, siç kërkohet nga SNKSP 17.
119. **Një njësi ekonomike që raporton informacion segmenti në përputhje me SNKSP 18, *Raportimi i Segmenteve*, do të paraqesë informacionet e mëposhtme për secilin segment të raportuar bazuar në formatin e raportimit të një njësie ekonomike:**
- (a) **Shumën e humbjeve nga zhvlerësimi i njohur në sufiçit ose defiçit gjatë periudhës; dhe**
 - (b) **Shumën e anulimeve të humbjeve nga zhvlerësimi i njohur në sufiçit ose defiçit gjatë periudhës.**
120. **Një njësi ekonomike do të paraqesë informacionet e mëposhtme për çdo humbje materiale nga zhvlerësimi të njohur ose të anuluar gjatë periudhës për një aktiv që gjeneron mjete monetare (përfshirë emrin e mirë) ose një njësi gjeneruese të mjeteve monetare:**
- (a) **Ngjarjet dhe rrethanat që çuan në njohjen ose anulimin e humbjes nga zhvlerësimi;**
 - (b) **Shumën e humbjes nga zhvlerësimi të njohur ose anuluar;**

- (c) **Për një aktiv që gjeneron mjete monetare:**
 - (i) Natyrën e aktivit; dhe
 - (ii) Nëse njësia ekonomike raporton informacionin e segmentit në përputhje me SNKSP 18, segmentin e raportuar të cilit i përket aktivi, bazuar në formatin e raportimit të njësisë ekonomike.
 - (d) **Për një njësi gjeneruese të mjeteve monetare:**
 - (i) Një përshkrim të njësisë gjeneruese të mjeteve monetare (si p.sh. nëse është një linjë prodhimi, një fabrikë, një operacion biznesi, një zonë gjeografike, ose një segment i raportuar);
 - (ii) Shumën e humbjes nga zhvlerësimi të njohur ose anuluar sipas klasave të aktiveve dhe, nëse njësia ekonomike raporton informacionin e segmentit në përputhje me SNKSP 18, sipas segmentit të raportuar bazuar në formatin e raportimit të njësisë ekonomike; dhe
 - (iii) Nëse grupimi i aktiveve për identifikimin e njësisë gjeneruese të mjeteve monetare ka ndryshuar që nga vlerësimi i mëparshëm i shumës së rikuperueshme të njësisë gjeneruese të mjeteve monetare (nëse ka), një përshkrim të mënyrës aktuale dhe të mëparshme të grupimit të aktiveve dhe arsyet për ndryshimin e mënyrës se si identifikohet njësia gjeneruese e mjeteve monetare.
 - (e) Nëse shuma e rikuperueshme e aktivit (njësia e gjenerimit të mjeteve monetare) është vlera e drejtë minus kostot për shitje ose vlera e tij në përdorim;
 - (f) Nëse shuma e rikuperueshme është vlera e drejtë minus kostot për shitje, baza e përdorur për të përcaktuar vlerën e drejtë minus kostot për shitje (si p.sh. nëse vlera e drejtë është përcaktuar duke iu referuar një tregu aktiv); dhe
 - (g) Nëse shuma e rikuperueshme është vlera në përdorim, norma(t) e skontimit të përdorura në vlerësimin aktual dhe vlerësimin e mëparshëm (nëse ka) të vlerës në përdorim.
121. Një njësi ekonomike do të japë informacionin e mëposhtëm për humbjet e grupuara nga zhvlerësimi dhe anulimet e grupuara të humbjeve nga zhvlerësimi të njohura gjatë periudhës për të cilën nuk paraqitet informacion shpjegues në përputhje me paragrafin 120:
- (a) Klasat kryesore të aktiveve të ndikuar nga humbjet e zhvlerësimit dhe klasat kryesore të aktiveve të ndikuar nga anulimet e humbjeve nga zhvlerësimi; dhe

(b) **Ngjarjet dhe rrethanat kryesore që çuan në njohjen e këtyre humbjeve nga zhvlerësimi dhe anulimet e humbjeve nga zhvlerësimi.**

122. Një njësi ekonomike inkurajohet të paraqesë informacion për supozimet e përdorura për të përcaktuar shumën e rikuperueshme të aktiveve gjatë periudhës. Megjithatë, paragrafi 123 kërkon që një njësi ekonomike të japë informacion shpjegues në lidhje me vlerësimet e përdorura për të matur shumën e rikuperueshme të një njësie që gjeneron mjete monetare kur emri i mirë ose një aktiv afatgjatë jomaterial me një jetë të dobishme të pacaktuar përfshihet në vlerën e mbartur të asaj njësie.

122A. Nëse, në përputhje me paragrafin 90E, ndonjë pjesë e emrit të mirë të marrë në një blerje gjatë periudhës nuk i është alokuar një njësie që gjeneron mjete monetare (grupi njësis) në fund të periudhës raportuese, shumën e emrit të mirë të paalokuar do të paraqitet së bashku me arsyet pse kjo shumë mbetet e paalokuar.

Paraqitja e Vlerësimeve të Përdorura për të Matur Shumat e Rikuperueshme të Njësive që Gjenerojnë Mjete Monetare që Përmbajnë Aktive Jomaterialë me Jetë të Dobishme të Pacaktuar

123. Një njësi ekonomike duhet të japë informacionin të kërkuar nga (a)–(f) për çdo njësi gjeneruese të mjeteve monetare (grup njësis) për të cilën vlera e mbartur e emrit të mirë ose aktiveve jomateriale me jetë të dobishme të pacaktuar e alokuar ndaj asaj njësie (grupi njësis) është domethënëse në krahasim me vlerën e mbartur totale të emrit të mirë të njësisë ekonomike ose aktiveve jomateriale me jetë të dobishme të pacaktuar:

(a) **Vlera e mbartur e emrit të mirë të alokuar për njësinë (grupin e njësive);**

(b) **Vlera e mbartur e aktiveve jomateriale me jetë të dobishme të pacaktuar të alokuara për njësinë (grupin e njësive);**

(c) **Baza mbi të cilën është përcaktuar shumën e rikuperueshme e njësive (grupit të njësive) (d.m.th., vlera në përdorim ose vlera e drejtë minus kostot për shitje);**

(d) **Nëse shumën e rikuperueshme e njësive (grupit të njësive) bazohet në vlerën në përdorim:**

(i) **Një përshkrim i çdo supozimi kryesor mbi të cilin menaxhimi ka bazuar projeksionet e tij të fluksit monetar për periudhën e mbuluar nga buxhetet/parashikimet më të fundit. Supozimet kryesore janë ato ndaj të cilave shumën e rikuperueshme e njësive (grupit të njësive) është më e ndjeshme;**

(ii) **Një përshkrim i qasjes së drejtuesve për përcaktimin e vlerës(ave) të caktuara për çdo supozim kyç, nëse ato vlera pasqyrojnë përvojën e kaluar ose, nëse është e përshtatshme,**

- janë në përputhje me burimet e jashtme të informacionit, dhe nëse jo, si dhe pse ndryshojnë nga përvoja e kaluar ose burime të jashtme informacioni;
- (iii) Periudhën gjatë së cilës drejtuesit kanë parashikuar flukse monetare bazuar në buxhetet/parashikimet financiare të aprovuara nga drejtimi dhe, kur një periudhë më e madhe se pesë vjet përdoret për një njësi gjeneruese të mjeteve monetare (grup njësisish), një shpjegim se përse justifikohet kjo periudhë më e gjatë;
 - (iv) Normën e rritjes e përdorur për të shfrytëzuar projeksionet e flukseve monetare përtej periudhës së mbuluar nga buxhetet/parashikimet më të fundit, dhe justifikimi për përdorimin e çdo norme rritjeje që tejkalon normën mesatare afatgjatë të rritjes për produktet, industritë ose vendin apo vendet në të cilat njësia ekonomike operon, ose për tregun të cilit i dedikohet njësia (grupi i njësive); dhe
 - (v) Norma(t) e skontimit të zbatuara për parashikimet e fluksit monetar.
- (e) Nëse shuma e rikuperueshme e njësisë (grupit të njësive) bazohet në vlerën e drejtë minus kostot për shitje, metodologjia e përdorur për të përcaktuar vlerën e drejtë minus kostot për shitje. Nëse vlera e drejtë minus kostot e shitjes nuk përcaktohet duke përdorur një çmim të një tregu të observueshëm për njësinë, duhet dhënë gjithashtu edhe informacioni i mëposhtëm:
- (i) Një përshkrim i çdo supozimi kryesor në të cilin drejtuesit kanë bazuar përcaktimin e tij të vlerës së drejtë minus kostot e shitjes. Supozimet kryesore janë ato ndaj të cilave shuma e rikuperueshme e njësisë (grupit të njësive) është më e ndjeshme; dhe
 - (ii) Një përshkrim i qasjes së drejtuesve për përcaktimin e vlerës (ose vlerave) të caktuara për çdo supozim kryesor, nëse ato vlera pasqyrojnë përvojën e kaluar ose, nëse është e përshtatshme, janë në përputhje me burimet e jashtme të informacionit, dhe nëse jo, si dhe pse ato ndryshojnë nga përvoja e kaluar ose burime të jashtme të informacionit.
Nëse vlera e drejtë minus kostot e shitjes përcaktohet duke përdorur projeksione të skontuara të fluksit monetar, duhet dhënë gjithashtu edhe informacioni i mëposhtëm:
 - (iii) Periudha gjatë së cilës drejtuesit kanë parashikuar flukse monetare;
 - (iv) Norma e rritjes e përdorur për të shfrytëzuar parashikimet e

fluksit monetar; dhe

- (v) **Norma(t) e skontimit të zbatuara për parashikimet e fluksit monetar.**
 - (f) **Nëse një ndryshim i arsyeshëm dhe i mundshëm në një supozim kryesor në të cilin janë bazuar drejtuesit në përcaktimin e shumës së rikuperueshme të njësisë (grupit të njërive) do të shkaktonte që vlera e mbartur e njësisë të tejkalojë vlerën e saj të rikuperueshme:**
 - (i) **Shumën me të cilën vlera e rikuperueshme e njësisë (grupit të njërive) do të tejkalonte vlerën e saj të mbartur;**
 - (ii) **Vlerën e caktuar ndaj supozimit kryesor; dhe**
 - (iii) **Shumën me të cilën vlera e caktuar ndaj supozimit kryesor duhet të ndryshojë, pas përfshirjes së çdo efekti pasues të atij ndryshimi në variablat e tjerë të përdorur për të matur shumën e rikuperueshme, në mënyrë që shumata e rikuperueshme e njësisë (grupit të njërive) të jetë e barabartë me vlerën e saj të mbartur.**
124. **Nëse një pjesë ose e gjithë vlera e mbartur e emrit të mirë ose aktiveve jomateriale me jetë të dobishme të pacaktuar alokohet në një sërë njëvlerësh gjenerues të mjeteve monetare (grupe njëvlerësh), dhe shumata e alokuar në këtë mënyrë për secilën njësi (grup njëvlerësh) nuk është domethënëse/e konsiderueshme në krahasim me vlerën e mbartur të përgjithshme të njësisë ekonomike të emrit të mirë ose aktiveve jomateriale me jetë të dobishme të pacaktuar, ai fakt do të paraqitet, së bashku me vlerën agregate të mbartur të emrit të mirë ose aktiveve jomateriale me jetë të dobishme të pacaktuara, të alokuara ndaj atyre njërive (grupit të njërive). Për më tepër, nëse shumata e rikuperueshme të ndonjërit prej atyre njërive (grupit të njërive) bazohen në të njëjtin supozim(e) kyçe/kryesor, dhe vlera e agreguar e mbartur e emrit të mirë ose aktiveve jomateriale me jetë të dobishme të pacaktuar që u është alokuar atyre është e konsiderueshme në krahasim me vlerën totale të mbartur të njësisë ekonomike të emrit të mirë ose aktiveve jomateriale me jetë të dobishme të pacaktuar, një njësi ekonomike do të paraqesë informacion për këtë fakt, së bashku me:**
- (a) **Vlerën e mbartur agregat të emrit të mirë të alokuar ndaj atyre njërive (grupeve të njërive);**
 - (b) **Vlerën e mbartur agregate të aktiveve jomateriale me jetë të dobishme të pacaktuar, të alokuara ndaj atyre njërive (grupeve të njërive);**
 - (c) **Një përshkrim të supozimeve kryesore;**
 - (d) **Një përshkrim të qasjes së drejtuesve për përcaktimin e vlerës(ve) të**

caktuara për supozimet kryesore, nëse ato vlera pasqyrojnë përvojën e kaluar ose, nëse është e përshtatshme, janë në përputhje me burimet e jashtme të informacionit, dhe nëse jo, si dhe pse ato ndryshojnë nga përvoja e kaluar ose burimet e jashtme të informacionit;

- (e) Nëse një ndryshim i arsyeshëm i mundshëm në supozimin(et) kryesore do të bënte që shumta e mbartur e njësive (grupeve të njësive) të tejkalonte totalin e vlerave të tyre të rikuperueshme:
 - (i) Shumën me të cilën totali i vlerave të rikuperueshme të njësive (grupeve të njësive) do të tejkalonte totalin e vlerave të tyre të mbartura;
 - (ii) Vlera(t) e caktuara për supozimin(et) kyçe; dhe
 - (iii) Shumën me të cilën vlera(t) e caktuara për supozimin(et) kyçe duhet të ndryshojë, pas përfshirjes së çdo efekti pasues të ndryshimit në variablat e tjerë të përdorur për të matur vlerën e rikuperueshme, në mënyrë që agregati/totali i vlerave të rikuperueshme të njësive (grupeve të njësive) të jetë i barabartë me agregatin/totalin e vlerave të tyre të mbartura.

125. Llogaritja e detajuar më e fundit e bërë në një periudhë paraardhëse të vlerës së rikuperueshme të një njësie që gjeneron mjete monetare (grupeve të njësive), mund të bartet në përputhje me paragrafin 37 ose 900 dhe të përdoret në testin e zhvlerësimit për atë njësi (grupe të njësive) në periudhën aktuale, me kusht që të plotësohen kriteret e specifikuar. Kur është ky rasti, informacioni për atë njësi (grupe të njësive) që përfshihet në paraqitjen e informacioneve shpjeguese të kërkuara nga paragrafët 123 dhe 124 lidhet me llogaritjen e bartur të shumës së rikuperueshme.

Data Efektive

126. Një njësi ekonomike do të zbatojë këtë standard për pasqyrat financiare vjetore që mbulojnë periudhat që fillojnë në ose pas datës 1 prill, 2009. Zbatimi i mëparshëm inkurajohet. Nëse një njësi ekonomike zbaton këtë standard për një periudhë që fillon para datës 1 prill, 2009, ajo do të paraqesë informacion shpjegues për këtë fakt.

126A. Paragrafët 25 dhe 100 u ndryshuan nga *Përmirësimet të SNKSP-ve* botuar në janar 2010. Një njësi ekonomike do t'i zbatojë këta ndryshime në mënyrë prospektive për pasqyrat financiare vjetore që mbulojnë periudhat që fillojnë në ose pas 1 janarit, 2011. Zbatimi i mëparshëm inkurajohet nëse një njësi ekonomike zbaton gjithashtu ndryshimet në paragrafët 12, 13, 29, 40, 57, 59, 62, 62A, 62B, 63, 66 dhe 101A të SNKSP 16 në të njëjtën kohë. Nëse një njësi ekonomike zbaton ndryshimet për një periudhë që fillon përpara datës 1 janar, 2011, ajo do të paraqesë informacion shpjegues për këtë fakt.

- 126B. Paragrafi 123 u ndryshua nga *Përmirësime të SNKSP-ve* botuar në janar 2010. Një njësi ekonomike do të zbatojë këtë ndryshim për pasqyrat financiare vjetore që mbulojnë periudhat që fillojnë në ose pas 1 janarit, 2011. Zbatimi i mëparshëm inkurajohet. Nëse një njësi ekonomike zbaton ndryshimin për një periudhë që fillon përpara datës 1 janar, 2011, ajo do të paraqesë informacion shpjegues për këtë fakt.
- 126C. SNKSP 31 ka ndryshuar paragrafin 2(h). Një njësi ekonomike do të zbatojë atë ndryshim për pasqyrat financiare vjetore që mbulojnë periudhat që fillojnë në ose pas datës 1 prill, 2011. Nëse një njësi ekonomike zbaton SNKSP 31 për një periudhë që fillon përpara datës 1 prill, 2011, ndryshimi do të zbatohet gjithashtu për atë periudhë të mëparshme.
- 126D. Paragrafi 127 u ndryshua nga SNKSP 33, *Miratimi për Herë të Parë i Standardeve Ndërkombëtare të Kontabilitetit të Sektorit Publik (SNKSP) sipas të drejtave dhe detyrimeve të konstatuara* botuar në janar 2015. Një njësi ekonomike do të zbatojë këtë ndryshim për pasqyrat financiare vjetore që mbulojnë periudhat që fillojnë në ose pas 1 janarit, 2017. Zbatimi i mëparshëm lejohet. Nëse një njësi ekonomike zbaton SNKSP 33 për një periudhë që fillon përpara datës 1 janar, 2017, ndryshimi do të zbatohet edhe për atë periudhë të mëparshme.
- 126E. SNKSP 35, *Pasqyrat Financiare të Konsoliduara* dhe SNKSP 37, *Marrëveshjet e Përbashkëta* botuar në janar 2015, ndryshuan paragrafin 12. Një njësi ekonomike do të zbatojë këtë ndryshim kur zbaton SNKSP 35 dhe SNKSP 37.
- 126F. Paragrafët 2 dhe 8 u ndryshuan nga *Përmirësime të SNKSP-ve 2015*, botuar në prill 2016. Një njësi ekonomike do t'i zbatojë këto ndryshime për pasqyrat financiare vjetore që mbulojnë periudhat që fillojnë në ose pas 1 janarit, 2017. Zbatimi i mëparshëm inkurajohet. Nëse një njësi ekonomike zbaton ndryshimet për një periudhë që fillon përpara datës 1 janar, 2017, ajo do të paraqesë informacion shpjegues për këtë fakt.
- 126G. Paragrafët 3 dhe 4 u fshinë dhe paragrafët 5 dhe 18 u ndryshuan nga *Zbatueshmëria e SNKSP-ve*, botuar në prill 2016. Një njësi ekonomike do t'i zbatojë këta ndryshime për pasqyrat financiare vjetore që mbulojnë periudhat që fillojnë në ose pas 1 janarit, 2018. Zbatimi i mëparshëm inkurajohet. Nëse një njësi ekonomike zbaton ndryshimet për një periudhë që fillon përpara datës 1 janar, 2018, ajo do të paraqesë informacion shpjegues për këtë fakt.
- 126H. *Zhvlerësimi i Aktiveve të Rivlerësuar* (Ndryshimet në SNKSP 21 dhe 26) ndryshuan paragrafët 2, 73, 108, 115 dhe 124, fshinë paragrafët 6 dhe 11 dhe shtuan paragrafët 73A dhe 108A. Një njësi ekonomike do t'i zbatojë këta ndryshime në mënyrë prospektive për pasqyrat financiare vjetore që mbulojnë periudhat që fillojnë në ose pas datës 1 janar, 2018. Zbatimi i mëparshëm inkurajohet. Nëse një njësi ekonomike zbaton këta ndryshime

për një periudhë që fillon përpara datës 1 janar, 2018, ajo do të paraqesë informacion shpjegues për këtë fakt.

- 126I. Paragrafi 2 u ndryshua nga SNKSP 39, *Përfitimet e Punonjësve*, botuar në korrik 2016. Një njësi ekonomike do të zbatojë këtë ndryshim për pasqyrat financiare vjetore që mbulojnë periudhat që fillojnë në ose pas 1 janarit, 2018. Zbatimi i mëparshëm inkurajohet. Nëse një njësi ekonomike zbaton ndryshimin për një periudhë që fillon përpara datës 1 janar, 2018, ajo do të paraqesë informacion shpjegues për këtë fakt dhe të zbatojë SNKSP 39 në të njëjtën kohë.
- 126J. Paragrafët 2, 23, 71, 76, 88, 91, 92, 98-100, 102, 103, 106-108, 110, 111, 120, 122 dhe 123-125 u ndryshuan, paragrafët 2A0-18A, 2A0-18A 97A-97H, 111A, 111B dhe 122A u shtuan dhe paragrafët 7 dhe 96 u fshinë nga SNKSP 40, *Kombinimet e Sektorit Publik*, botuar në janar 2017. Një njësi ekonomike do t'i zbatojë këta ndryshime për pasqyrat financiare vjetore që mbulojnë periudhat që fillojnë në ose pas datës 1 janar, 2019. Zbatimi i mëparshëm inkurajohet. Nëse një njësi ekonomike zbaton ndryshimet për një periudhë që fillon përpara datës 1 janar, 2019, ajo do të paraqesë informacion shpjegues për këtë fakt dhe të zbatojë SNKSP 40 në të njëjtën kohë.
- 126K. Paragrafët 2, 9 dhe 12 u ndryshuan nga SNKSP 41, botuar në gusht 2018. Një njësi ekonomike do t'i zbatojë këta ndryshime për pasqyrat financiare vjetore që mbulojnë periudhat që fillojnë në ose pas 1 janarit, 2022. Zbatimi i mëparshëm inkurajohet. Nëse një njësi ekonomike zbaton ndryshimet për një periudhë që fillon përpara datës 1 janar, 2022, ajo do të paraqesë informacion shpjegues për këtë fakt dhe zbatojë SNKSP 41 në të njëjtën kohë.
127. Kur një njësi ekonomike adopton SNKSP-të e kontabilitetit sipas të drejtave dhe detyrimeve të konstatuara, siç përcaktohet në SNKSP 33, *Miratimi për Herë të Parë i Standardeve Ndërkombëtare të Kontabilitetit të Sektorit Publik (SNKSP) sipas të drejtave dhe detyrimeve të konstatuara* për qëllime të raportimit financiar pas kësaj date efektive, ky standard zbatohet për pasqyrat financiare vjetore të njësisë ekonomike që mbulojnë periudhat që fillojnë në ose pas datës së adoptimit të SNKSP-ve.

SNKSP 27—BUJQËSIA**Shënime të Mirënjohjes**

Ky Standard Ndërkombëtar i Kontabilitetit të Sektorit Publik (SNKSP) është hartuar kryesisht nga Standardi Ndërkombëtar i Kontabilitetit (SNK) 41, *Bujqësia* i publikuar nga Bordi i Standardeve Ndërkombëtare të Kontabilitetit (BSNK). Ekstrakte nga SNK 41 janë riprodhuar në këtë publikim të Bordit të Standardeve Ndërkombëtare të Kontabilitetit të Sektorit Publik (BSNKSP) të Federatës Ndërkombëtare të Kontabilistëve (FNK) me lejen e Fondacionit të Standardeve Ndërkombëtare të Raportimit Financiar (SNRF).

Teksti i aprovuar i Standardeve Ndërkombëtare të Raportimit Financiar (SNRF) është ai i publikuar nga BSNK në gjuhën angleze dhe kopjet mund të merren direkt nga IFRS Foundation, Costumer Service, Columbus Building, 7 Westferry Circus, Canary Wharf, London E14 4HD, United Kingdom.

E-mail: publications@ifrs.org

Internet: www.ifrs.org

Të drejtat e autorit për SNRF-të, SNK-të, Draftet e Paraqitura dhe publikime të tjera të BSNK-së i përkasin Fondacionit SNRF.

"SNRF", "SNK", "BSNK", "Fondacioni SNRF", "Standardet Ndërkombëtare të Kontabilitetit" dhe "Standardet Ndërkombëtare të Raportimit Financiar" janë marka tregtare të Fondacionit SNRF dhe nuk duhet të përdoren pa aprovimin e Fondacionit SNRF.

SNKSP 27—BUJQËSIA

Historia e SNKSP

Ky version përfshin ndryshime që rezultojnë nga SNKSP-të e botuara deri në 31 janar, 2019.

SNKSP 27, *Bujqësia* u publikua në dhjetor 2009.

Që atëherë, SNKSP 27 është ndryshuar nga SNKSP-të e mëposhtme:

- *SNKSP 40, Kombinimet e Sektorit Publik (botuar në janar 2017)*
- *Zbatueshmëria e SNKSP-ve (botuar në prill 2016)*
- *Përmirësime të SNKSP-ve 2015 (botuar në prill 2016)*
- *SNKSP 33, Miratimi për Herë të Parë i Standardeve Ndërkombëtare të Kontabilitetit të Sektorit Publik (SNKSP) sipas të drejtave dhe detyrimeve të konstatuara (botuar në janar 2015)*
- *Përmirësime të SNKSP-ve 2011 (botuar në tetor 2011)*

Tabela e Paragrafëve të Ndryshuar në SNKSP 27

Paragrafi i Ndikuar	Si u Ndikua	Ndikuar Nga
Seksioni i Parathënies	U Fshi	Përmirësime të SNKSP-ve Tetor 2011
2	U Ndryshua	Përmirësime të SNKSP-ve Prill 2016
3	U Ndryshua	Përmirësime të SNKSP-ve Prill 2016
5	U Ndryshua	Përmirësime të SNKSP-ve Prill 2016
6	U Ndryshua	Përmirësime të SNKSP-ve Prill 2016
7	U Fshi	Zbatueshmëria e

BUJQËSIA

Paragrafi i Ndikuar	Si u Ndikua	Ndikuar Nga
		SNKSP-ve Prill 2016
8	U Fshi	Zbatueshmëria e SNKSP-ve Prill 2016
9	U Ndryshua	Përmirësime të SNKSP- ve Prill 2016
9A	I Ri	Përmirësime të SNKSP- ve Prill 2016
9B	I Ri	Përmirësime të SNKSP- ve Prill 2016
9C	I Ri	Përmirësime të SNKSP- ve Prill 2016
13	U Ndryshua	Përmirësime të SNKSP- ve Prill 2016
28	U Ndryshua	Përmirësime të SNKSP- ve Prill 2016
34	U Ndryshua	Përmirësime të SNKSP- ve Prill 2016
40	U Ndryshua	Përmirësime të SNKSP- ve Prill 2016
48	U Ndryshua	Përmirësime të SNKSP- ve Prill 2016 SNKSP 40 Janar 2017

BUJQËSIA

Paragrafi i Ndikuar	Si u Ndikua	Ndikuar Nga
55	U Fshi	SNKSP 33 Janar 2015
56A	I Ri	SNKSP 33 Janar 2015
56B	I Ri	Përmirësime të SNKSP-ve Prill 2016
56C	I Ri	Përmirësime të SNKSP-ve Prill 2016
56D	I Ri	Përmirësime të SNKSP-ve Prill 2016
56E	I Ri	Zbatueshmëria e SNKSP-ve Prill 2016
56F	I Ri	SNKSP 40 Janar 2017
57	U Ndryshua	SNKSP 33 Janar 2015

SNKSP 27—BUJQËSIA

PËRMBAJTJA

	Paragrafi
Objektivi	1
Objekti	2–8
Përkufizime	9–12
Përkufizime të Lidhura me Bujqësinë.....	9–11
Përkufizime të Përgjithshme	12
Njohja dhe Matja	13–37
Fitime dhe Humbje	30–33
Pamundësia për të Matur Vlerën e Drejtë në Mënyrë të Besueshme	34–37
Dhënia e Informacioneve Shpjeguese.....	38–54
Të Përgjithshme	38–51
Paraqitja e Informacioneve Shtesë për Aktivet Biologjike për të Cilat Vlera e Drejtë Nuk Mund të Matet në Mënyrë të Besueshme ...	52–54
Dispozita Kalimtare	55
Miratimi për Herë të Parë i Kontabilitetit sipas të drejtave dhe detyrimeve të konstatuara	55
Data Efektive	56–57

Standardi Ndërkombëtar i Kontabilitetit të Sektorit Publik 27, *Bujqësia* është përcaktuar në paragrafët 1–57. Të gjithë paragrafët kanë autoritet të barabartë. SNKSP 27 duhet lexuar në kontekstin e objektivit të tij, Bazës për Konkluzione, *Parathënies së Standardeve Ndërkombëtarë të Kontabilitetit të Sektorit Publik*, dhe *Kuadrit Konceptual për Raportimin Financiar me Qëllim të Përgjithshëm nga Njësitë e Sektorit Publik*. SNKSP 3, *Politikat Kontabël, Ndryshimet në Vlerësimet Kontabël dhe Gabimet*, jep një bazë për zgjedhjen dhe zbatimin e politikave kontabël në mungesë të udhëzimeve të qarta.

Objektivi

1. Objektivi i këtij Standardi është të përshkruajë trajtimin kontabël dhe dhënien e informacioneve shpjeguese për aktivitetin bujqësor.

Objekti

2. **Një njësi ekonomike që pregatit dhe paraqet pasqyrat financiare sipas kontabilitetit të të drejtave dhe detyrimeve të konstatuara do të zbatojë këtë Standard për sa vijon kur ata lidhen me aktivitetin bujqësor:**
 - (a) **Aktivet biologjike, me përjashtim të bimëve bartëse (riprodhuese); dhe**
 - (b) **Prodhimin bujqësor në pikën e vjeljes.**
3. Ky Standard nuk zbatohet për:
 - (a) Tokën e lidhur me aktivitetin bujqësor (shih SNKSP 16, Prona të Investuara dhe SNKSP 17, *Ndërtesa, Makineri dhe Pajisje*);
 - (b) Bimët bartëse të lidhura me aktivitetin bujqësor (shih SNKSP 17). Megjithatë, ky Standard zbatohet për prodhimin e këtyre bimëve bartëse.
 - (c) Aktivet afatgjatë jomateriale të lidhur me aktivitetin bujqësor (shih SNKSP 31, *Aktivet Afatgjatë Jomateriale*); dhe
 - (d) Aktivet biologjike të mbajtura për ofrimin ose furnizimin e shërbimeve.
4. Aktivet biologjike përdoren në shumë aktivitete të ndërmarra nga njësitë e sektorit publik. Kur aktivet biologjike përdoren për kërkime, edukim, transport, argëtim, rekreacion, kontroll doganor ose në ndonjë aktivitet tjetër që nuk është veprimtari bujqësore siç përcaktohet në paragrafin 9 të këtij Standardi, ato aktive biologjike nuk kontabilizohen në përputhje me këtë Standard. Kur këto aktive biologjike plotësojnë përkufizimin e një aktivi, SNKSP-të e tjera duhet të merren parasysh në përcaktimin e kontabilitetit të duhur (p.sh. SNKSP 12, *Inventarët* dhe IPSAS 17).
5. Ky standard zbatohet për prodhimin bujqësor, i cili është prodhimi i korrur i aktiveve biologjike të njësisë ekonomike, në momentin e vjeljes. Më pas, zbatohet SNKSP 12, ose një Standard tjetër i zbatueshëm. Prandaj, ky Standard nuk trajton përpunimin e prodhimeve bujqësore pas vjeljes; për shembull, përpunimi i rrushit në verë nga një vreshtar që ka rritur rrushin. Ndërsa një përpunim i tillë mund të jetë një shtrirje logjike dhe e natyrshme e aktivitetit bujqësor dhe ngjarjet që ndodhin mund të kenë njëfarë ngjashmërie me transformimin biologjik, një përpunim i tillë nuk përfshihet në përkufizimin e veprimtarisë bujqësore në këtë Standard.
6. Tabela e mëposhtme jep shembuj të aktiveve biologjike, prodhimeve bujqësore, dhe produkteve që janë rezultat i përpunimit pas vjeljes:

BUJQËSIA

Aktive Biologjike	Prodhimi Bujqësor	Produkte që janë rezultat i përpunimit pas vjeljes
Dele	Lesh	Fije/spango, tapet/qilim
Pemë në një plantacion për lëndë drusore	Pemë të prera	Trungje, lëndë druri
Lopë qumështi	Qumësht	Djathë
Derra	Mish i therur	Sallam, proshutë të kuruar
Bimët e pambukut	Pambuku i vjelë	Fije endëse, veshje
Kallam sheqeri	Kallam i korrur	Sheqer
Bimët e duhanit	Gjethe të mbledhura	Duhan i pastër
Bimët e çajit	Gjethe të mbledhura	Çaj
Vreshtat e rrushit	Rrushi i mbledhur	Verë
Pemët frutore	Frutat e mbledhura	Fruta të përpunuara
Palma për vaj	Frutat e mbledhura	Vaj palme
Pemët e kauçukut	Lateksi i mbledhur	Produkte lateksi
<p>Disa bimë, për shembull, shkurret e çajit, hardhitë e rrushit, palmat e vajit dhe pemët e kauçukut, zakonisht plotësojnë përkufizimin e një bime bartëse dhe janë brenda objektit të SNKSP 17. Megjithatë, prodhimet që rriten në bimë bartëse, për shembull, gjethet e çajit, rrushi, vaji i frutave të palmës dhe lateksi, është brenda objektit të SNKSP 27.</p>		

7. [Fshirë]

8. [Fshirë]

Përkufizime

Përkufizime të Lidhura me Bujqësinë

9. **Termet e mëposhtëm përdoren në këtë Standard me kuptimet e specifikuara:**

Veprimtaria bujqësore është menaxhimi nga një njësi e transformimit biologjik dhe vjeljes së aktiveve biologjike për:

- Shitje;
- Shpërndarje pa pagesë ose me pagesë nominale; ose
- Shndërrim në prodhim bujqësor ose në aktive biologjike shtesë për shitje ose për shpërndarje pa pagesë ose me pagesë nominale.

Prodhimi bujqësor është prodhimi i vjelë i aktiveve biologjike të njësisë ekonomike.

Një **bimë bartëse** është një bimë e gjallë që:

- (A) Përdoret në prodhimin dhe furnizimin e prodhimeve bujqësore;
- (b) Pritet të japë prodhim për më shumë se një periudhë; dhe
- (c) Ka pak gjasa të shitet si prodhim bujqësor, me përjashtim të shitjeve të rastësishme të mbetjeve.

Një **aktiv biologjik** është një kafshë ose bimë e gjallë.

Transformimi biologjik përfshin proceset e rritjes, degradimit, prodhimit, dhe riprodhimit që shkaktojnë ndryshime cilësore ose sasiore në një aktiv biologjik.

Kostot e shitjes janë kostot shtesë që i atribuohen drejtpërdrejt shitjes së një aktivi, duke përjashtuar kostot e financimit dhe tatimet mbi të ardhurat. Ndërrimi i pronësisë mund të ndodhë nëpërmjet shitjes ose shpërndarjes pa pagesë ose me një tarifë nominale.

Një **grup i aktiveve biologjike** është një grupim i kafshëve ose bimëve të ngjashme të gjalla.

Korria/Vjelja është shkëputja e prodhimit nga një aktiv biologjik ose ndërprerja e proceseve jetësore të një aktivi biologjik.

9A. Bimët e mëposhtme nuk janë bimë bartëse:

- (a) Bimët e kultivuara për t'u vjelë si prodhime bujqësore (për shembull, pemë të rritura për t'u përdorur si lëndë druri);
- (b) Bimët e kultivuara për të siguruar prodhime bujqësore kur ka shumë gjasa që njësia ekonomike do të vjelë/korrë dhe shesë gjithashtu edhe vetë bimën si prodhim bujqësor, e ndryshme nga shitjet e rastësishme të mbetjeve (për shembull, pemët që kultivohen për frutat dhe lëndën drusore të tyre); dhe
- (c) Bimët e përvitshme (për shembull, misri dhe gruri).

9B. Kur bimët bartëse nuk përdoren më për sjellë prodhime, ato mund të priten dhe

të shiten si mbetje, për shembull, për t'u përdorur si dru zjarri. Shitjet e tilla të rastësishme të mbetjeve nuk do ta pengonin bimën të përmbushte përkufizimin e një bime bartëse.

- 9C. Prodhimi që rritet nga bimët bartëse është një aktiv biologjik.
10. Aktiviteti bujqësor mbulon një gamë të larmishme aktiviteteve; për shembull, rritja e bagëtive, zhvillimi i pyjeve, prodhimi i të korrave vjetore ose shumëvjeçare, kultivimi i pemishteve dhe plantacioneve, florikultura dhe akuakultura (përfshirë kultivimin e peshkut). Disa veçori të përbashkëta ekzistojnë brenda këtij diversiteti:
- (a) *Aftësia për të ndryshuar*. Kafshët dhe bimët e gjalla janë të afta për transformim biologjik;
 - (b) *Menaxhimi i ndryshimit*. Menaxhimi lehtëson transformimin biologjik duke përmirësuar, ose të paktën duke stabilizuar, kushtet e nevojshme që procesi të zhvillohet (për shembull, nivelet e lëndëve ushqyese, lagështia, temperatura, pjelloria, dhe drita). Një menaxhim i tillë e dallon veprimtarinë bujqësore nga veprimtaritë e tjera. Për shembull, vjelja nga burime të pamanaxhuara (si peshkimi në oqean dhe shpyllëzimi) nuk është aktivitet bujqësor; dhe
 - (c) *Matja e ndryshimit*. Ndryshimi në cilësi (për shembull, merita gjenetike, dendësia, pjekuria, mbulesa yndyrore, përmbajtja e proteinave dhe forca e fibrave) ose sasisë (për shembull, pasardhësit, pesha, metrat kub, gjatësia ose diametri i fibrës, dhe numri i sythave/zhardhokëve) që vijnë nga transformimi biologjik ose vjeljet matet dhe monitorohet si funksion rutinë menaxhimi.
11. Transformimi biologjik rezulton në llojet e mëposhtme të rezultateve:
- (a) Aktiv ndryshon nëpërmjet (i) rritjes (një rritje në sasi ose përmirësim në cilësinë e një kafshe ose bime), (ii) degradimit (një ulje në sasi ose përkeqësim në cilësinë e një kafshe ose bime), ose (iii) riprodhimit (krijimi i kafshëve ose bimëve të gjalla shtesë); ose
 - (b) Prodhimi i produkteve bujqësore si lateksi, gjethe çaji, leshi, dhe qumështi.

Përkufizime të Përgjithshme

12. **Termet e përkufizuar në SNKSP-të e tjera përdoren në këtë Standard me të njëjtin kuptim si në ato Standarde dhe riprodhohen në Fjalorin e Termave të Përkufizuar publikuar veçmas.**

Njohja dhe Matja

13. **Një njësi ekonomike do të njohë një aktiv biologjik ose një prodhim bujqësor kur dhe vetëm kur:**
- (a) **Njësia ekonomike kontrollon aktivin si rezultat i ngjarjeve të kaluara;**
 - (b) **Ka probabilitet që përfitimet ekonomike të ardhshme ose potenciali i shërbimit i shoqëruar me aktivin të kalojnë tek njësia ekonomike; dhe**
 - (c) **Vlera e drejtë ose kostoja e aktivit mund të matet me besueshmëri.**
14. Vlera e drejtë e një aktivi bazohet në vendndodhjen dhe gjendjen e tij aktuale. Si rezultat, për shembull, vlera e drejtë e bagëtive në një fermë është çmimi për bagëtinë në tregun përkatës minus transportin dhe kostot e tjera të dërgimit të bagëtive ose në atë treg ose në vendin ku do të shpërndahen pa pagesë ose për një pagesë nominale.
15. Në aktivitetin bujqësor, kontrolli mund të evidentohet, për shembull, nga pronësia e ligjshme e bagëtive dhe markimi ose shënjimi ndryshe i bagëtisë gjatë blerjes, lindjes, ose shkëputjes nga gjiri. Përfitimet e ardhshme ose potenciali i shërbimit zakonisht vlerësohen duke matur cilësitë fizike më të rëndësishme.
16. **Një aktiv biologjik do të matet në njohjen fillestare dhe në çdo datë raportimi me vlerën e drejtë minus kostot e shitjes, me përjashtim të rastit të përshkruar në paragrafin 34 ku vlera e drejtë nuk mund të matet me besueshmëri.**
17. **Kur një njësi ekonomike blen një aktiv biologjik nëpërmjet një transaksioni pa këmbim, aktivi biologjik matet në njohjen fillestare dhe në çdo datë raportimi në përputhje me paragrafin 16.**
18. **Prodhimi bujqësor i vjelë nga aktivet biologjike të një njësie ekonomike do të matet me vlerën e drejtë minus kostot e shitjes në momentin e vjeljes. Një matje e tillë është kostoja në atë datë kur zbatohet SNKSP 12, ose një Standard tjetër i zbatueshëm.**
19. Përcaktimi i vlerës së drejtë për një aktiv biologjik ose prodhim bujqësor mund të lehtësohet duke grupuar aktivet biologjike ose prodhimet bujqësore sipas cilësive të rëndësishme të tyre; për shembull, sipas moshës ose cilësisë. Një njësi ekonomike zgjedh ato cilësi që korrespondojnë me cilësitë e përdorura në treg si bazë për vendosjen e çmimit.
20. Njësitë ekonomike shpesh hyjnë në kontrata për të shitur aktivet e tyre biologjike ose prodhimet bujqësore në një datë të ardhshme. Çmimet e kontratës nuk janë domosdoshmërisht relevante në përcaktimin e vlerës së drejtë, sepse vlera e drejtë pasqyron tregun aktual në të cilin një blerës dhe shitës i gatshëm do të hynin në një transaksion. Si rezultat, vlera e drejtë e një aktivi biologjik

ose prodhimi bujqësor nuk rregullohet për shkak të ekzistencës së një kontrate. Në disa raste, një kontratë për shitjen e një aktivi biologjik ose të prodhimit bujqësor në një transaksion këmbimi mund të jetë një kontratë me kushte rënduese, siç përcaktohet në SNKSP 19, *Provizionet, Detyrimet e Kushtëzuara dhe Aktivitetet e Kushtëzuara*. SNKSP 19 zbatohet për kontratat me kushte rënduese.

21. Nëse ekziston një treg aktiv për një aktiv biologjik ose prodhim bujqësor në vendndodhjen dhe gjendjen e tij aktuale, çmimi i kuotuar në atë treg është baza e përshtatshme për përcaktimin e vlerës së drejtë të atij aktivi. Nëse një njësi ekonomike ka qasje në tregje të ndryshme aktive, njësi ekonomike përdor tregjet më relevante. Për shembull, nëse një njësi ekonomike ka qasje në dy tregje aktive, ajo do të përdorte çmimin ekzistues në tregun që pritet të përdoret.
22. Nëse një treg aktiv nuk ekziston, një njësi ekonomike për përcaktimin e vlerës së drejtë përdor një ose më shumë nga sa vijon, kur është e disponueshme:
 - (a) Çmimin më të fundit të transaksionit të tregut, me kusht që të mos ketë pasur një ndryshim të rëndësishëm në rrethanat ekonomike ndërmjet datës së atij transaksioni dhe datës së raportimit;
 - (b) Çmimet e tregut për aktive të ngjashme, duke bërë rregullim për të reflektuar diferencat; dhe
 - (c) Standardet e sektorit, të tilla si vlera e një pemishteje e shprehur për kuti eksporti, shinikë ose hektar dhe vlera e bagëtive e shprehur për kilogram mish.
23. Në disa raste, burimet e informacionit të renditura në paragrafin 22 mund të sugjerojnë konkluzione të ndryshme në lidhje me vlerën e drejtë të një aktivi biologjik ose të prodhimit bujqësor. Një njësi ekonomike merr parasysh arsyet për këto diferenca, në mënyrë që të arrijë në vlerësimin më të besueshëm të vlerës së drejtë brenda një diapazoni relativisht të ngushtë vlerësimesh të arsyeshme.
24. Në disa rrethana, çmimet ose vlerat e përcaktuara nga tregu mund të mos jenë të disponueshme për një aktiv biologjik në gjendjen e tij aktuale. Në këto rrethana, një njësi ekonomike përdor vlerën aktuale të flukseve monetare neto të pritshme nga aktivi të skontuar me një normë aktuale të përcaktuar nga tregu në përcaktimin e vlerës së drejtë.
25. Objektivi i një llogaritjeje të vlerës aktuale të flukseve monetare neto të pritshme është të përcaktojë vlerën e drejtë të një aktivi biologjik në vendndodhjen dhe gjendjen e tij aktuale. Një njësi ekonomike e merr në konsideratë këtë gjatë përcaktimit të një norme të përshtatshme skontimi që do të përdoret dhe në vlerësimin e flukseve monetare neto të pritshme. Në përcaktimin e vlerës aktuale të flukseve monetare neto të pritshme, një njësi ekonomike përfshin flukset monetare neto që pjesëmarrësit e tregut do të prisnin që aktivi të gjeneronte në tregun e tij më relevant.
26. Një njësi ekonomike nuk përfshin asnjë fluks monetar për financimin e aktiveve,

tatimin, ose rivendosjen e aktiveve biologjike pas vjeljes (për shembull, koston e rimbjelljes së pemëve në një pyll/plantacion pas vjeljes).

27. Kur bien dakord për një çmim transaksioni të pa ndikuar, blerësit dhe shitësit të mirëinformuar e të vullnetshëm, marrin parasysh mundësinë e ndryshimeve në flukset monetare. Nga kjo rrjedh se vlera e drejtë pasqyron mundësinë e ndryshimeve të tilla. Përkatësisht, një njësi ekonomike përfshin pritshmëri rreth variacioneve të mundshme në flukset monetare ose në flukset e pritshme të mjeteve monetare, ose në normën e skontimit, ose në ndonjë kombinim të të dyjave. Në përcaktimin e normës së skontimit, një njësi ekonomike përdor supozime në përputhje me ato të përdorura në vlerësimin e flukseve monetare të pritshëm, për të shmangur efektin e numërimit të dyfishtë ose mosmarrjes në konsideratë të disa supozimeve.
28. Kostoja ndonjëherë mund të përafrojë vlerën e drejtë, veçanërisht kur:
- Ka ndodhur pak transformim biologjik që nga lindja e koston fillestare (për shembull, për fidanët e sapo mbjellë përpara datës së raportimit ose bagëtitë e sapo marra); ose
 - Ndikimi i transformimit biologjik në çmim nuk pritët të jetë material (për shembull, rritja fillestare në një cikël prodhimi 30-vjeçar të një plantacioni me pisha.)
29. Aktivët biologjike shpesh janë të lidhura fizikisht me tokën (për shembull, pemët në një pyll/plantacion). Mund të mos ketë treg të veçantë për aktivët biologjike që i janë bashkangjitur tokës, por mund të ekzistojë një treg aktiv për aktivët e kombinuara, domethënë për aktivët biologjike, tokën e papërpunuar, dhe përmirësimet e tokës, si një paketë. Një njësi ekonomike mund të përdorë informacionin për aktivët e kombinuara për të përcaktuar vlerën e drejtë për aktivët biologjike. Për shembull, vlera e drejtë e tokës së papërpunuar dhe përmirësimeve të tokës mund të zbritet nga vlera e drejtë e aktiveve të kombinuara për të arritur në vlerën e drejtë të aktiveve biologjike.

Fitimet dhe Humbjet

30. **Një fitim ose humbje që lind nga njohja fillestare e një aktivi biologjik me vlerën e drejtë minus koston e shitjes dhe nga një ndryshim në vlerën e drejtë minus koston e shitjes së një aktivi biologjik do të përfshihet në sufiçit ose defiçit për periudhën në të cilën ata lindin.**
31. Një humbje mund të krijohet në njohjen fillestare të një aktivi biologjik, sepse koston për shitjen zbriten në përcaktimin e vlerës së drejtë minus koston e shitjes së një aktivi biologjik. Një fitim mund të lindë në njohjen fillestare të një aktivi biologjik, si për shembull kur lind një viç.
32. **Një fitim ose humbje që lind nga njohja fillestare e prodhimit bujqësor me vlerën e drejtë minus koston e shitjes do të përfshihet në sufiçit ose defiçit për periudhën në të cilën lind.**

33. Një fitim ose humbje mund të lindë në njohjen fillestare të prodhimit bujqësor si rezultat i vjeljes/korrjes.

Pamundësia për të Matur Vlerën e Drejtë në Mënyrë të Besueshme

34. **Ekziston një supozim se vlera e drejtë mund të matet me besueshmëri për një aktiv biologjik. Megjithatë, ky supozim mund të kundërshtohet vetëm në njohjen fillestare për një aktiv biologjik për të cilin çmimet ose vlerat e përcaktuara nga tregu nuk janë të disponueshme, dhe për të cilin vlerësimet alternative të vlerës së drejtë përcaktohen qartësisht të pabesueshme. Në një rast të tillë, ai aktiv biologjik do të matet me koston e tij minus çdo zhvlerësim të akumuluar dhe çdo humbje të akumuluar nga zhvlerësimi. Pasi vlera e drejtë e një aktivi të tillë biologjik bëhet e matshme në mënyrë të besueshme, një njësi ekonomike do ta matë atë me vlerën e drejtë minus kostot e shitjes.**
35. Presupozimi në paragrafin 34 mund të kundërshtohet vetëm në njohjen fillestare. Një njësi ekonomike që ka matur më parë një aktiv biologjik me vlerën e drejtë minus kostot e shitjes, vazhdon të matë aktivin biologjik me vlerën e drejtë minus kostot e shitjes deri në shitje.
36. Në të gjitha rastet, një njësi ekonomike mat prodhimin bujqësor në pikën e vjeljes me vlerën e drejtë minus kostot e shitjes. Ky standard pasqyron pikëpamjen se vlera e drejtë e prodhimit bujqësor në momentin e vjeljes mund të matet gjithmonë me besueshmëri.
37. Në përcaktimin e koston, zhvlerësimit të akumuluar dhe humbjeve të akumuluar nga zhvlerësimi, një njësi ekonomike merr parasysh SNKSP 12, SNKSP 17, SNKSP 21, *Zhvlerësimi i Aktiveve që nuk Gjenerojnë Mjete Monetare*, dhe SNKSP 26, *Zhvlerësimi i Aktiveve që Gjenerojnë Mjete Monetare*.

Dhënia e Informacioneve Shpjeguese

Të Përgjithshme

38. **Një njësi ekonomike duhet të paraqesë informacion për fitimin ose humbjen agregate/totale që lind gjatë periudhës aktuale në njohjen fillestare të aktiveve biologjike dhe prodhimit bujqësor dhe nga ndryshimi në vlerën e drejtë minus kostot për shitjen e aktiveve biologjike.**
39. **Një njësi ekonomike do të japë një përshkrim të aktiveve biologjike që bën dallimin midis aktiveve biologjike të konsumueshëm dhe atyre të bartës dhe midis aktiveve biologjike të mbajtur për shitje dhe atyre të mbajtur për shpërndarje pa pagesë ose me një pagesë nominale.**
40. Aktivet biologjike të konsumueshëm janë ata që mbahen për vjelje/korrje si prodhim bujqësor ose për shitje ose shpërndarje pa pagesë ose me një pagesë nominale si aktive biologjike. Shembuj të aktiveve biologjike të konsumueshëm

janë kafshët dhe bimët një përdorimshe, të tilla si bagëtitë e destinuar për prodhimin e mishit, bagëtitë e mbajtura për shitje, peshqit në ferma, të kultivuarat si misri dhe gruri, prodhimet në një bimë bartëse dhe pemët që rriten për lëndë drusore. Aktivet biologjike bartës janë ata aktive biologjike që përdoren në mënyrë të përsëritur ose të vazhdueshme për më shumë se një vit në një veprimtari bujqësore. Aktivet biologjike bartës nuk janë prodhime bujqësore, por, përkundrazi, mbahen për të gjeneruar prodhime. Shembuj të llojeve të kafshëve që janë aktive biologjike bartës përfshijnë tufat e mbarështimit (duke përfshirë peshqit dhe shpendët), bagëtitë nga të cilat prodhohet qumështi, dhe delet ose kafshët e tjera të përdorura për prodhimin e leshit. Shembuj të llojeve të bimëve që janë aktive biologjike bartës përfshijnë pemët nga të cilat mbledhen frutat, hardhitë dhe shkurret e kultivuara për vjeljen e frutave, arrave, lëngjeve, rrëshirës, lëvores dhe produkteve gjethore.

41. Paraqitja e informacioneve të kërkuara nga paragrafi 39 do të merrte formën e një përshkrimi sasior. Përshkrimi sasior mund të shoqërohet me një përshkrim narrativ.
42. Gjatë paraqitjes së informacioneve të kërkuar nga paragrafi 39, një njësi ekonomike inkurajohet gjithashtu të bëjë dallimin midis aktiveve biologjike të maturuar dhe atyre të pamaturuar, sipas rastit. Këto dallime japin informacion që mund të jetë i dobishëm në vlerësimin e kohës së flukseve monetare të ardhshëm dhe potencialit të shërbimit. Një njësi ekonomike paraqet informacion shpjegues për bazën e këtyre dallimeve.
43. Aktivet biologjike të maturuar janë ata që kanë arritur specifikimet e vjeljes/korrjes (për aktivet biologjike të konsumueshëm) ose janë në gjendje të mbajnë vjelje/korrje të rregullta (për aktivet biologjike bartës).
44. **Nëse nuk paraqitet diku tjetër në informacionin e publikuar me pasqyrat financiare, një njësi ekonomike do të përshkruajë:**
 - (a) **Natyren e aktiviteteve të saj që përfshin çdo grup aktivesh biologjike; dhe**
 - (b) **Majtet ose vlerësimet jofinanciare të sasive fizike të:**
 - (i) **Secilit grup të aktiveve biologjike të njësisë ekonomike në fund të periudhës; dhe**
 - (ii) **Rezultatit të prodhimit bujqësor gjatë periudhës.**
45. **Një njësi ekonomike do të paraqesë informacion shpjegues për metodat dhe supozimet e rëndësishme të zbatuara në përcaktimin e vlerës së drejtë të çdo grupi prodhimi bujqësor në momentin e vjeljes dhe të çdo grupi aktivesh biologjike.**
46. **Një njësi ekonomike do të japë informacion për vlerën e drejtë minus kostot për shitjen e prodhimit bujqësor të vjelë/korrur gjatë periudhës, të përcaktuar në momentin e vjeljes/korrjes.**

47. **Një njësi ekonomike do të paraqesë:**
- (a) **Ekzistencën dhe vlerën e mbartur të aktiveve biologjike, titulli i të cilave është i kufizuar, dhe vlerat e mbartura të aktiveve biologjike të premtuara si garanci për detyrimet;**
 - (b) **Natyren dhe shtrirjen e kufizimeve në përdorimin ose kapacitetin e njësisë ekonomike për të shitur aktive biologjike;**
 - (c) **Shumën e angazhimeve për zhvillimin ose blerjen e aktiveve biologjike; dhe**
 - (d) **Strategjitë e menaxhimit të rrezikut financiar në lidhje me aktivitetin bujqësor.**
48. **Një njësi ekonomike duhet të paraqesë një rakordim të ndryshimeve në vlerën e mbartur të aktiveve biologjike ndërmjet fillimit dhe fundit të periudhës aktuale. Rakordimi do të përfshijë:**
- (a) **Fitimin ose humbjen që vjen nga ndryshimet në vlerën e drejtë minus kostot e shitjes, të paraqitura veç për aktivet biologjikë bartës dhe aktivet biologjikë të konsumueshëm;**
 - (b) **Rritjet për shkak të blerjeve;**
 - (c) **Rritjet për shkak të aktiveve të blerë nëpërmjet një transaksioni pa këmbim;**
 - (d) **Uljet e atribueshme ndaj shitjeve;**
 - (e) **Uljet për shkak të shpërndarjeve pa pagesë ose me pagesë nominale;**
 - (f) **Ulje për shkak të vjeljes/korrjes;**
 - (g) **Rritjet që vijnë nga kombinimet e sektorit publik;**
 - (h) **Diferencat neto të këmbimit që lindin nga përkthimi i pasqyrave financiare në një monedhë të ndryshme prezantimi, dhe nga përkthimi i një operacioni të huaj në monedhën e prezantimit të njësisë ekonomike raportuese; dhe**
 - (i) **Ndryshime të tjera.**
49. **Vlera e drejtë minus kostot për shitjen e një aktivi biologjik mund të ndryshojë si për shkak të ndryshimeve fizike ashtu edhe për shkak të ndryshimeve të çmimeve në treg. Paraqitja e veçantë e ndryshimeve fizike dhe e çmimeve është e dobishme në vlerësimin e performancës së periudhës aktuale dhe perspektivave të ardhshme, veçanërisht kur ka një cikël prodhimi më të gjatë se një vit. Në raste të tilla, një njësi ekonomike inkurajohet të paraqesë informacion, sipas grupit ose shumën e ndryshimit në vlerën e drejtë minus kostot për shitje të përfshira në sufiçit ose defiçit për shkak të ndryshimeve**

fizike dhe për shkak të ndryshimeve të çmimeve. Ky informacion është përgjithësisht më pak i dobishëm kur cikli i prodhimit është më i shkurtër se një vit (për shembull, kur rriten pula ose kultivohen drithëra).

50. Transformimi biologjik rezulton në një sërë llojesh të ndryshimeve fizike - rritje, degradim, prodhim, dhe riprodhim, secili prej të cilëve është i vëzhgueshëm dhe i matshëm. Secili prej këtyre ndryshimeve fizike ka një lidhje të drejtpërdrejtë me përfitimet e ardhshme ekonomike ose potencialin e shërbimit. Një ndryshim në vlerën e drejtë të një aktivi biologjik për shkak të vjeljes/korrjes është gjithashtu një ndryshim fizik.
51. Aktiviteti bujqësor është shpesh i ekspozuar ndaj rreziqeve klimatike, sëmundjeve dhe rreziqeve të tjera natyrore. Nëse ndodh një ngjarje që shkakton një artikull material të ardhurash ose shpenzimesh, natyra dhe shumica e atij artikulli prezantohet/paraqitet në përputhje me SNKSP 1. Shembuj të një ngjarjeje të tillë përfshijnë një shpërthim të një sëmundjeje virusale, një përmytje, një thatësi e rëndë ose acar, dhe një epidemi insektesh.

Paraqitja e Informacioneve Shtesë për Aktivet Biologjike për të Cilat Vlera e Drejtë Nuk Mund të Matet në Mënyrë të Besueshme

52. **Nëse një njësi ekonomike mat aktivet biologjike me koston e tyre minus çdo zhvlerësim të akumuluar dhe çdo humbje të akumuluar nga zhvlerësimi (shih paragrafin 34) në fund të periudhës, njësi ekonomike do të paraqesë informacione për aktive të tilla biologjike sa vijon:**
- (a) **Një përshkrim të aktiveve biologjike;**
 - (b) **Një shpjegim se pse vlera e drejtë nuk mund të matet në mënyrë të drejtë/të besueshme;**
 - (c) **Nëse është e mundur, diapazonin e vlerësimeve brenda të cilit vlera e drejtë ka shumë gjasa të qëndrojë;**
 - (d) **Metodën e përdorur të amortizimit;**
 - (e) **Jetëgjatësinë e dobishme ose normat e amortizimit të përdorura; dhe**
 - (f) **Vlerën e mbartur bruto dhe amortizimin e akumuluar (së bashku me humbjet e akumuluar nga zhvlerësimi) në fillim dhe në fund të periudhës.**
53. **Nëse, gjatë periudhës aktuale, një njësi ekonomike mat aktivet biologjike me koston e tyre minus çdo zhvlerësim të akumuluar dhe çdo humbje të akumuluar nga zhvlerësimi (shih paragrafin 34), një njësi ekonomike do të paraqesë informacion për çdo fitim ose humbje të njohur nga shitja e këtyre aktiveve biologjike dhe rakordimi i kërkuar nga paragrafi 48 do të paraqesë veç shumat që lidhen me këta aktive biologjikë. Për më tepër, rakordimi do të përfshijë shumat e mëposhtme të përfshira në defiçit ose defiçit në lidhje me ato aktive biologjikë:**

- (a) Humbjet nga zhvlerësimi/dëmtimi;
- (b) Anulimi i humbjeve nga zhvlerësimi/dëmtimi;
- (c) Amortizimi.

54. Nëse vlera e drejtë e aktiveve biologjike e matur më parë me koston e tyre minus çdo amortizim të akumuluar dhe çdo humbje të akumuluar nga zhvlerësimi bëhet e matshme me besueshmëri gjatë periudhës aktuale, një njësi ekonomike do të paraqesë për ato aktive biologjike:

- (a) Një përshkrim të aktiveve biologjike;
- (b) Një shpjegim se përse vlera e drejtë është bërë e matshme në mënyrë të besueshme; dhe
- (c) Efektin e ndryshimit.

Dispozita Kalimtare

55. [Fshirë]

Data Efektive

56. Një njësi ekonomike do të zbatojë këtë Standard për pasqyrat financiare vjetore që mbulojnë periudhat që fillojnë në ose pas datës 1 prill, 2011. Zbatimi i mëparshëm inkurajohet. Nëse një njësi ekonomike zbaton këtë Standard për një periudhë që fillon përpara datës 1 prill, 2011, ajo do të paraqesë informacion shpjegues për këtë fakt.

56A. Paragrafët 55 dhe 57 u ndryshuan nga SNKSP 33, *Miratimi për Herë të Parë i Standardeve Ndërkombëtare të Kontabilitetit të Sektorit Publik (SNKSP) sipas të drejtave dhe detyrimeve të konstatuara* botuar në janar 2015. Një njësi ekonomike do t'i zbatojë këta ndryshime për pasqyrat financiare vjetore që mbulojnë periudhat që fillojnë në ose pas datës 1 janar, 2017. Zbatimi i mëparshëm lejohet. Nëse një njësi ekonomike zbaton SNKSP 33 për një periudhë që fillon përpara datës 1 janar, 2017, ndryshimet do të zbatohen edhe për atë periudhë të mëparshme.

56B. Paragrafët 34 dhe 48 u ndryshuan nga *Përmirësime të SNKSP-ve 2015*, botuar në prill 2016. Një njësi ekonomike do t'i zbatojë këta ndryshime për pasqyrat financiare vjetore që mbulojnë periudhat që fillojnë në ose pas datës 1 janar, 2017. Zbatimi i mëparshëm inkurajohet. Nëse një njësi ekonomike zbaton ndryshimet për një periudhë që fillon përpara datës 1 janar, 2017, ajo do të paraqesë informacion shpjegues për këtë fakt.

56C. Paragrafët 2, 3, 5, 6, 9, 28 dhe 40 u ndryshuan dhe paragrafët 9A, 9B dhe 9C u shtuan nga *Përmirësime të SNKSP-ve 2015* botuar në prill 2016. Një njësi ekonomike do t'i zbatojë ata ndryshime për periudhat vjetore që fillojnë në ose pas 1 janarit, 2017. Zbatimi i mëparshëm lejohet. Nëse një

njësi ekonomike i zbaton këta ndryshime për një periudhë më të hershme, ajo do të paraqesë informacion shpjegues për këtë fakt. Një njësi ekonomike do t'i zbatojë këta ndryshime në mënyrë retrospektive, në përputhje me SNKSP 3, *Politikat Kontabël, Ndryshimet në Vlerësimet Kontabël dhe Gabimet*.

- 56D. Në periudhën raportuese kur ndryshimet në SNKSP 17 dhe SNKSP 27 nga pjesa IV e *Përmirësimeve të SNKSP-ve 2015* zbatohen për herë të parë, një njësi ekonomike nuk duhet të japë informacionin sasior të kërkuar nga paragrafi 33(f) i SNKSP 3 për periudhën aktuale. Megjithatë, një njësi ekonomike do të prezantojë informacionin sasior të kërkuar nga paragrafi 33(f) i SNKSP 3 për çdo periudhë të mëparshme të prezantuar.
- 56E. Paragrafët 7 dhe 8 u fshinë nga *Zbatueshmëria e SNKSP-ve* botuar në prill 2016. Një njësi ekonomike do t'i zbatojë këta ndryshime për pasqyrat financiare vjetore që mbulojnë periudhat që fillojnë në ose pas 1 janarit, 2018. Zbatimi i mëparshëm inkurajohet. Nëse një njësi ekonomike zbaton ndryshimet për një periudhë që fillon përpara datës 1 janar, 2018, ajo do të paraqesë informacion shpjegues për këtë fakt.
- 56F. Paragrafi 48 u ndryshua nga SNKSP 40, *Kombinimet e Sektorit Publik*, botuar në janar 2017. Një njësi ekonomike do të zbatojë këtë ndryshim për pasqyrat financiare vjetore që mbulojnë periudhat që fillojnë në ose pas 1 janarit, 2019. Zbatimi i mëparshëm inkurajohet. Nëse një njësi ekonomike zbaton ndryshimin për një periudhë që fillon përpara datës 1 janar, 2019, ajo do të zbatojë SNKSP 40 në të njëjtën kohë.
57. Kur një njësi ekonomike adopton SNKSP-të e kontabilitetit sipas të drejtave dhe detyrimeve të konstatuara siç përcaktohet në SNKSP 33, *Miratimi për Herë të Parë i Standardeve Ndërkombëtare të Kontabilitetit të Sektorit Publik (SNKSP)* sipas të drejtave dhe detyrimeve të konstatuara për qëllime të raportimit financiar pas kësaj date efektive, ky Standard zbatohet për pasqyrat financiare vjetore të njësisë ekonomike që mbulojnë periudhat që fillojnë në ose pas datës së adoptimit të SNKSP-ve.