

SKK 9 “KOMBINIMET E BIZNESEVE DHE KONSOLIDIMI” – I PËRMIRËSUAR

	PËRMBAJTJA	<i>Paragrafët</i>
	OBJEKTIVI DHE BAZAT E PËRGATITJES	1-3
	FUSHA E ZBATIMIT	4-5
	PËRKUFIZIMET KRYESORE	6
	PËRKUFIZIME TË TJERA MBI KOMBINIMIN E BIZNESEVE	7-8
	KONTABILITETI I KOMBINIMEVE TË BIZNESEVE	9-32
	Rregulla të përgjithshme të metodës së blerjes	9-16
	Identifikimi i blerësit	17-18
	Kosto e kombinimit të biznesit	19-20
	Rregullimet në koston e një kombinimi biznesi të kushtëzuara nga ngjarjet e ardhshme	21-23
	Shpërndarja e koston së një kombinimi biznesi	24-27
	Detyrimet e kushtëzuara	28-29
	Kontabilizimi i emrit të mirë	30-31
	Tejkalimi mbi koston e interesit të blerësit në vlerën e drejtë neto të aktiveve të identifikueshme të njësisë ekonomike të blerë, të detyrimeve aktuale dhe të kushtëzuara	32
	KONSOLIDIMI	33-58
	Njësitë e kontrolluara - Kërkesat për paraqitjen e pasqyrave financiare të konsoliduara	33-43
	Njësitë ekonomike me qëllim të veçantë	44
	Procedurat e konsolidimit	45-53
	Pasqyrat financiare të veçanta	54-56
	Pasqyrat financiare të kombinuara	57-58
	SHËNIMET SHPJEGUESE	59-63
	DATA E HYRJES NË ZBATIM	64
	KRAHASIMI ME STANDARDET NDËRKOMBËTARE TË RAPORTIMIT FINANCIAR PËR NVM-të (2009)	65
	BAZA E KONKLUZIONEVE	
	UDHËZUES PËR ZBATIM	
	OBJEKTIVI DHE BAZAT E PËRGATITJES	
1	Objektivi i Standardit Kombëtar të Kontabilitetit 9 <i>Kombinimet e biznesit dhe konsolidimi</i> (SKK9 i përmirësuar), miratuar nga Këshilli Kombëtar i Kontabilitetit dhe shpallur nga Ministri i Financave, është dhënia e parimeve të njohjes, matjes, vlerësimit të mëpasshëm, paraqitjes si dhe të shpjegimeve të nevojshme në pasqyrat financiare për kombinimet e bizneseve dhe njësitë e kontrolluara, të përgatitura në përputhje me Standardet Kombëtare të Kontabilitetit. Standardet Kombëtare të Kontabilitetit bazohen në parimet e kontabilitetit dhe raportimit, të pranuar në shkallë ndërkombëtare, kërkesat e përgjithshme të të cilave përshkruhen në Ligjin nr. 9228, “Për kontabilitetin dhe pasqyrat financiare”, publikuar në prill 2004, i ndryshuar.	
2	SKK 9 mbështetet në standardin ndërkombëtar të raportimit financiar SNRF 3 <i>Kombinimet e biznesit</i> . SKK 9 i përmirësuar është ndryshuar për t’u bërë i krahasueshëm me Seksionin 9 <i>Pasqyrat e konsoliduara dhe të veçanta</i> dhe Seksionin 19 <i>Kombinimet e biznesit dhe emri i mirë</i> të të SNRF për NVM-të (2009). Një tabelë korresponduese e paragrafëve të SNRF për NVM-të (2009) është dhënë në paragrafin 65. Për rastet që nuk janë trajtuar në mënyrë të drejtpërdrejtë nga SKK 9 ose ndonjë SKK tjetër, drejtuesit e njësisë ekonomike raportuese duhet që, me miratimin e Këshillit Kombëtar të Kontabilitetit, të aplikojnë politika të tilla që sigurojnë një pasqyrim të vërtetë e të besueshëm të pozicionit financiar, performancës financiare dhe ndryshimeve të fluksit të mjeteve monetare të njësisë ekonomike, siç kërkohet në nenin 9 të Ligjit nr. 9228. “Për kontabilitetin dhe pasqyrat financiare”, publikuar në prill 2004, i ndryshuar.	
3	Pasqyrat financiare do të përgatiten mbi bazën e konceptit të materialitetit. Standardet Kombëtare të Kontabilitetit nuk do të zbatohen për zërat jomaterialë. Parimi i materialitetit përkufizohet dhe sqarohet në paragrafët 40 deri 90 të SKK 1.	
	FUSHA E ZBATIMIT	
4	Ky Standard zbatohet për trajtimin kontabël të kombinimeve të biznesit dhe njërive të kontrolluara. Ai jep udhëzime për identifikimin e blerësit, matjen e koston së kombinimit të biznesit, si dhe shpërndarjen e kësaj kostoje në aktivet e blera, detyrimet dhe provizionet për detyrimet e kushtëzuara të supozuara. Ai gjithashtu jep	

	<p>trajtimin kontabël të emrit të mirë në kohën e një kombinimi biznesi dhe më pas. Ky standard përcakton rrethanat në të cilat një njësi ekonomike paraqet pasqyra financiare të konsoliduara dhe procedurat për përgatitjen e këtyre pasqyrave. Ai gjithashtu përfshin udhëzime mbi pasqyrat financiare të veçanta dhe pasqyrat financiare të kombinuara.</p>
5	<p>Ky Standard përcakton trajtimin kontabël për të gjitha kombinimet e biznesit, përveç:</p> <p>(a) kombinimeve të njërive ekonomike apo bizneseve nën kontroll të përbashkët. Kontrolli të përbashkët do të thotë se të gjitha njësitë ekonomike ose bizneset e kombinuara në fund të fundit janë të kontrolluara nga e njëjta palë si para ashtu edhe pas kombinimit të biznesit, dhe ky kontroll nuk është kalimtar</p> <p>(b) formimin e një sipërmarrjeje të përbashkët</p> <p>(c) blerjen e një grupi aktivesh të cilat nuk përbëjnë një biznes.</p>
	<p>PËRKUFIZIME KRYESORE</p>
6	<p>Më poshtë jepen përkufizimet e disa termave kryesore që përdoren në këtë standard:</p> <p><u>Kontrolli</u> është fuqia për të drejtuar politikat financiare dhe të shfrytëzimit të një njësie tjetër ekonomike, nëpërmjet ushtrimit të së cilit përfitohen përfitime ekonomike nga aktivitetet e kësaj njësie.</p> <p><u>Shoqëria e kontrolluar</u> është një njësi e kontrolluar nga një njësi tjetër (d.m.th. shoqëria mëmë).</p> <p><u>Shoqëria mëmë</u> është një njësi që zotëron një ose më shumë njësi të kontrolluara.</p> <p><u>Grupi</u> përbëhet nga një shoqëri mëmë dhe të gjitha njësitë e kontrolluara prej saj.</p> <p>Një <u>kombinim biznesi</u> është bashkimi i njërive ekonomike ose bizneseve të ndara, në një njësi ekonomike. Rezultat pothuajse i të gjitha kombinimeve të biznesit është që një njësi ekonomike, blerësi, fiton kontrollin e një ose më shumë bizneseve të tjera, njësitë e blera.</p> <p><u>Data e blerjes</u> është data në të cilën blerësi në mënyrë efektive merr kontrollin e njësisë së blerë.</p> <p><u>Emri i mirë</u> është diferenca pozitive mes kostonë së blerjes dhe vlerës së drejtë /vlerës kontabël para blerjes së aktiveve neto të blera.</p> <p><u>NQV</u> është një njësi ekonomike me qëllim të veçantë e cila mund të krijohet për të përmbushur një objektiv të ngushtë (psh për të realizuar një marrëveshje qiraje, për të ndërmarrë veprimtari të kërkim-zhvillimit ose për të krijuar instrumente financiarë nga aktivet financiare). Një NQV e tillë mund të marrë formën e një korporate, shoqërie besimi, shoqërie të thjeshtë ose të një njësie të paorganizuar juridikisht. Shpesh, NQV-të janë krijuar me marrëveshje ligjore që imponojnë kërkesa strikte mbi aktivitetet e NQV-së.</p>
	<p>Përkufizime të tjera mbi kombinimin e bizneseve</p>
7	<p>Një kombinim biznesi mund të strukturohet në mënyra të ndryshme për arsye ligjore, tatimore apo arsye të tjera. Kjo mund të përfshijë blerjen nga një njësi ekonomike të kapitalit të një njësie ekonomike tjetër, blerjen e të gjitha aktiveve neto të një njësie ekonomike tjetër, marrjen e detyrimeve të njësisë ekonomike tjetër, ose blerjen e disa prej aktiveve neto të një tjetër njësie ekonomike që së bashku përbëjnë një ose më shumë biznese.</p>
8	<p>Një kombinim biznesi mund të ndikohet nga emetimi i instrumenteve të kapitalit, transferimi i mjeteve monetare, ekuivalentet e tyre ose aktivet e tjera, apo një përzierje të këtyre. Transaksioni mund të jetë në mes aksionarëve të njërive ekonomike të kombinuara ose midis një njësie ekonomike dhe aksionerëve të njësisë tjetër. Kjo mund të përfshijë krijimin e një njësie ekonomike të re për kontrollin e njërive të kombinuara ose aktiveve neto të transferuara, ose ristrukturimin e një ose më shumë njërive ekonomike të kombinuara.</p>
	<p>KONTABILITETI I KOMBINIMEVE TË BIZNESEVE</p>
	<p>Rregulla të përgjithshme të metodës së blerjes</p>
9	<p>Të gjitha kombinimet e biznesit kontabilizohen duke përdorur metodën e blerjes.</p>
10	<p>Fakti që në një kombinim biznesi janë blerë aksionet ose aktivet dhe detyrimet e një njësie ekonomike tjetër, nuk ndikon as mbi politikat kontabël, dhe as mbi parimet e regjistrimit të kombinimit të bizneseve në pasqyrat financiare të konsoliduara.</p>
11	<p>Sipas këtij standardi, bashkimi i shoqërisë mëmë me njësinë e kontrolluar plotësisht prej saj nuk është një kombinim biznesi, pasi shoqëria mëmë dhe njësia e kontrolluar prej saj përbëjnë një njësi të vetme ekonomike, edhe para se ato të bashkoheshin.</p>
12	<p>Metoda e blerjes do të zbatohet që në datën kur kryhet blerja. Në këtë datë do të vlerësohen kostoja e blerjes, vlera e drejtë e aktiveve neto të blera dhe emri i mirë (pozitiv ose negativ).</p>
13	<p>Data e blerjes është data në të cilën blerësi merr kontrollin e njësisë së blerë. Për shkak se kontrolli është fuqia për të drejtuar politikat financiare dhe të shfrytëzimit të një njësie ose biznesi në mënyrë që të sigurohen përfitime nga aktivitetet e saj, nuk është e nevojshme për një transaksion që të mbyllet apo përfundohet me ligj para se të merret kontrolli nga blerësi. Në vlerësimin e kontrollit të marrë nga blerësi do të mbahen parasysh të gjitha faktet përkatëse dhe rrethanat e një kombinim biznesi.</p>
14	<p>Në bazë të konceptit të materialitetit, në zbatimin e metodës së blerjes, mund të përdoren pasqyrat financiare të muajit që është më afër datës së blerjes, nëse këto nuk ndryshojnë materialisht nga data e blerjes.</p>
15	<p>Duke filluar nga data e blerjes, blerësi do të njohë në pasqyrat financiare të tij interesin e tij në aktivet, detyrimet</p>

	ekzistuese dhe detyrimet e kushtëzuara, si dhe emrin e mirë të njësisë së blerë; në pasqyrën e tij të të ardhurave dhe shpenzimeve interesin e tij në të ardhurat dhe shpenzimet e njësisë së blerë.
16	Zbatimi i metodës së blerjes përfshin hapat e mëposhtëm: (a) identifikimin e blerësit. (b) matjen e kostos së kombinimit të biznesit. (c) shpërndarjen, në datën e blerjes, të kostos së kombinimit të biznesit në aktivet e blera, detyrimet dhe provizionet për detyrimet e kushtëzuara të marra përsipër.
	Identifikimi i blerësit
17	Për kombinimin e një biznesi duhet të identifikohet blerësi. Blerësi është njësi ekonomike e kombinuar që merr kontrollin e njësi ekonomike ose bizneseve të tjera të kombinuara.
18	Edhe pse nganjëherë mund të jetë e vështirë për të identifikuar blerësin, zakonisht ka tregues se ekziston një i tillë. Për shembull: (a) në qoftë se vlera e drejtë e një prej njësi ekonomike të kombinuara është dukshëm më e madhe se ajo e njësi të tjera të kombinuara, njësi me vlerën e drejtë më të madhe ka të ngjarë të jetë blerësi. (b) nëse kombinimi i biznesit është realizuar nëpërmjet një shkëmbimi të instrumenteve të kapitalit të zakonshëm me mjete monetare ose aktive të tjera, njësi ekonomike që jep mjete monetare ose aktive të tjera ka të ngjarë të jetë blerësi. (c) nëse kombinimi i biznesit bën të mundur që drejtimin ta ketë një prej njësi ekonomike të kombinuara, e cila është në gjendje të përzgjedhë shumicën e ekipit drejtues të njësisë së kombinuar, atëherë kjo njësi ekonomike ka të ngjarë të jetë blerësi.
	Kosto e kombinimit të biznesit
19	Blerësi mat koston e kombinimit të biznesi si totalin e: (a) vlerave të drejta, në datën e shkëmbimit, të aktiveve të dhëna, detyrimeve të lindura ose të marra përsipër, dhe instrumenteve të kapitalit të emtuara nga blerësi, në këmbim të kontrollit të njësi të blera, plus (b) të gjitha kostot që i ngarkohen drejtpërdrejt kombinimit të biznesit.
20	Shembuj të kostove që i ngarkohen drejtpërdrejt kombinimit të bizneseve, janë tarifatat që u paguhen këshilltarëve (për shembull, për analiza të njësisë së blerë, noterizimet, tarifatat shtetërore). Kostot e sigurimit të detyrimeve financiare dhe të emetimit të instrumenteve të kapitalit, me qëllim financimin e blerjes, nuk konsiderohen si kosto që lidhen drejtpërdrejt me kombinimin e bizneseve. Kosto të tilla do të përfshihen në vlerësimin fillestar të detyrimeve dhe instrumenteve të kapitalit, në përputhje me SKK 3 <i>Instrumentet financiare</i> .
	Rregullimet në koston e një kombinimi biznesi të kushtëzuara nga ngjarjet e ardhshme
21	Kur një marrëveshje për kombinim biznesi parashikon një rregullim të koston të kombinimit të kushtëzuar nga ngjarjet e ardhshme, blerësi do të përfshijë shumën e parashikuar të këtij rregullimi në koston e kombinimit në datën e blerjes në qoftë se rregullimi është i mundshëm dhe mund të matet në mënyrë të besueshme.
22	Shembuj të kushtëzimeve, që ndikojnë mbi çmimin e blerjes, janë pagesa të kushtëzuara nga shitjet, fitimi, EBIDTA (fitimi para interesit, amortizimit dhe tatimit) ose disa tregues të tjerë, që duhen të plotësohen nga njësi e blerë gjatë një periudhe të caktuar kohe, pas datës së blerjes.
23	Megjithatë, në qoftë se rregullimi potencial nuk njihet në datën e blerjes, por më pas bëhet i mundshëm dhe mund të matet në mënyrë të besueshme, shuma shtesë do të trajtohet si një rregullim në koston e kombinimit.
	Shpërndarja e kostos së një kombinimi biznesi
24	Blerësi duhet që në datën e blerjes të shpërndajë koston e një kombinimi biznesi duke njohur aktivet e identifikueshme të njësisë së blerë, detyrimet dhe një provizion për ato detyrime të kushtëzuara që përmbushin kriteret e njohjes në paragrafin 28 me vlerat e tyre të drejta në këtë datë. Çdo diferencë në mes kostos së kombinimit të biznesit dhe interesave të blerësit në vlerën e drejtë të aktiveve të identifikueshme, detyrimeve dhe provizioneve për detyrimet e kushtëzuara tashmë të njohura, do të trajtohet në përputhje me paragrafët 30 dhe 32 (si emër i mirë, ose i ashtuquajtur 'emër i mirë negativ').
25	Në datën e blerjes, blerësi njihet veçmas aktivet e identifikueshme të njësisë së blerë, detyrimet dhe detyrimet e kushtëzuara në datën e blerjes, vetëm nëse ato i përmbushin kriteret e mëposhtme në këtë datë: (a) Në rastin e një aktivi, përveç një aktivi jomaterial, është e mundur që çdo përfitim i ardhshëm ekonomik i lidhur me të do të rrjedhë tek blerësi, dhe vlera e tij e drejtë mund të matet në mënyrë të besueshme. (b) Në rastin e një detyrimi, përveç një detyrimi eventual, është e mundur që një dalje e burimeve do të kërkohej për të shlyer detyrimin, vlera e drejtë e të cilit mund të matet në mënyrë të besueshme. (c) Në rastin e një aktivi jomaterial ose një detyrimi eventual, vlera e drejtë e tij mund të matet në mënyrë të besueshme.
26	Në përputhje me paragrafin 24, blerësi njihet veçmas vetëm aktivet e identifikueshme, detyrimet dhe detyrimet e kushtëzuara të njësisë së blerë që ekzistojnë në datën e blerjes dhe përmbushin kriteret e njohjes në paragrafin 25. Pra: (a) blerësi do të njohë detyrimet për ndërprerjen ose zvogëlimin e aktiviteteve të njësisë së blerë si pjesë e shpërndarjes së kostos së kombinimit vetëm kur njësi e blerë ka, në datën e blerjes, një detyrim ekzistues për ristrukturimin i njohur në përputhje me SKK 6 <i>Provizionet, detyrimet dhe aktivet e kushtëzuara</i> ; dhe (b) blerësi, kur shpërndahet kostoja e kombinuar, nuk do të njohë detyrime për humbje të ardhshme apo kosto të tjera që pritet të shkaktohen si rezultat i kombinimit të biznesit.
27	Nëse trajtimi kontabël fillestar për një kombinim biznesi është i paplotë deri në fund të periudhës raportuese në të cilën ndodh kombinimi, blerësi do të njohë në pasqyrat e tij financiare shuma të përkohshme për zërat për të cilat kontabiliteti është i paplotë. Brenda dymbëdhjetë muajve pas datës së blerjes, blerësi në mënyrë retrospektive

	duhet të përshtasë shumat e përkohshme të njohura për aktivet dhe detyrimet në datën e blerjes (d.m.th. trajtimi i tyre sikur ato të ishin bërë në datën e blerjes) për të pasqyruar informacionin e ri të përfutur. Përtej dymbëdhjetë muajve pas datës së blerjes, rregullimet në trajtimin kontabël fillestar për një kombinim biznesi, do të njihen vetëm për të korrigjuar një gabim në përputhje me SKK 1.
	Detyrimet e kushtëzuara
28	Paragrafi 24 specifikon se blerësi njihet veçmas një provizion për një detyrim eventual të njësisë së blerë vetëm në qoftë se vlera e drejtë e tij mund të matet në mënyrë të besueshme. Në qoftë se vlera e drejtë nuk mund të matet në mënyrë të besueshme: (a) ka një efekt ndikues në shumën e njohur si emër i mirë ose të llogaritur në përputhje me paragrafin 32 dhe (b) blerësi do të japë informacione shpjeguese në lidhje me këtë detyrim eventual siç kërkohet nga SKK 6 <i>Provizionet, detyrimet dhe aktivet e kushtëzuara</i> .
29	Pas njohjes së tyre fillestare, blerësi do të vlerësojë detyrimet e kushtëzuara që njihen veças, në përputhje me paragrafin 24 me vlerën që është më e larta e: (a) shumës që do të njihet në përputhje me SKK 6 <i>Provizionet, detyrimet dhe aktivet e kushtëzuara</i> , dhe (b) shumës së njohur fillimisht pakësuar me shumat e njohura më parë si të ardhura në përputhje me SKK 8 <i>Të ardhurat</i> .
	Kontabilizimi i emrit të mirë
30	Blerësi duhet që, në datën e blerjes: (a) të njohë emrin e mirë të fituar në një kombinim biznesi, si një aktiv, dhe (b) fillimisht ta masë emrin e mirë me koston e vet, që është tejkalimi i koston të kombinimit të biznesit mbi interesin e blerësit në vlerën e drejtë neto të aktiveve të identifikueshme, detyrimet dhe detyrimet e kushtëzuara të njohura.
31	Pas njohjes, blerësi do të masë emrin e mirë të fituar në një kombinim biznesi me koston pakësuar me amortizimin e akumuluar dhe humbjet e akumuluar nga zhvlerësimi: (a) Nëse një njësi ekonomike nuk është në gjendje të bëjë një vlerësim të besueshëm të jetës së dobishme të emrit të mirë, jeta e tij do të supozohet që të jetë dhjetë vite. (b) Një njësi ekonomike duhet të ndjekë SKK 5 <i>Aktivitet afatgjatë materiale dhe aktivitet afatgjatë jomateriale</i> për njohjen dhe matjen e emrit të mirë.
	Tejkalimi mbi koston e interesit të blerësit në vlerën e drejtë të aktiveve të identifikueshme të njësisë ekonomike të blerë, të detyrimeve aktuale dhe të kushtëzuara
32	Nëse interesi i blerësit në vlerën e drejtë të aktiveve të identifikueshme, detyrimeve ekzistuese dhe detyrimeve të kushtëzuara të njohura në përputhje me paragrafin 24 tejkalon koston e kombinimit të biznesit (nganjëherë referuar si "emër i mirë negativ"), blerësi do të: (a) rivlerësojë identifikimin dhe matjen e aktiveve të identifikueshme, detyrimet ekzistuese dhe provizionet për detyrimet e kushtëzuara dhe matjen e koston të kombinimit, dhe (b) njohë menjëherë në fitim ose humbje ndonjë tepriçë të mbetur pas rivlerësimit.
	KONSOLIDIMI
	Njësitë e kontrolluara - Kërkesat për paraqitjen e pasqyrave financiare të konsoliduara
33	Njësitë e kontrolluara do të paraqiten: (a) të konsoliduara zë për zë në pasqyrat financiare të konsoliduara (b) me kosto minus zhvlerësimin në pasqyrat financiare të veçanta
34	Përveçse siç lejohet ose kërkohet nga paragrafi 35 një shoqëri mëmë duhet të paraqesë pasqyra financiare të konsoliduara në të cilën ajo konsolidon investimet e saj në njësitë e kontrolluara prej saj në përputhje me këtë standard. Pasqyrat financiare të konsoliduara duhet të përfshijnë të gjitha njësitë e kontrolluara të shoqërisë mëmë.
<u>34A</u>	<u>Kur një njësi ekonomike e përfshirë në konsolidim ka një interes pjesëmarrës në një njësi tjetër ekonomike, informacioni financiar për këtë të fundit paraqitet në pasqyrat financiare të konsoliduara si zë më vete me një përshkrim të përshtatshëm.</u>
35	Një shoqëri mëmë nuk duhet të paraqesë paraqet pasqyra financiare të konsoliduara nëse: (a) plotësohen të dyja kushtet vijuese: (i) shoqëria mëmë është vetë një njësi e kontrolluar <u>nga një njësi ekonomike tjetër mëmë që:</u> <u>- zotëron 100% të aksioneve të njësisë ekonomike të përjashtuar nga detyrimi për hartimin e pasqyrave të konsoliduaraose ;</u> <u>- zotëron 90% apo më shumë të aksioneve të njësisë ekonomike të përjashtuar dhe pjesa tjetër e aksionarëve e kanë aprovuar përjashtimin nga detyrimi i hartimit të pasqyrave të konsoliduara;</u> dhe (ii) shoqëria njësi ekonomike mëmë e njësisë ekonomike të përjashtuar nga detyrimi për konsolidimin e pasqyrave financiarepërfundimtare e saj (ose ndonjë shoqëri mëmë e ndërmjetme) përgatit pasqyra financiare të konsoliduara të qëllimit të përgjithshëm që pajtohen me të gjitha SKK-të ose me këtë SKK; ose (b) ajo nuk ka njësi të kontrolluar përveç atyre të blera me qëllimin e shitjes ose mbylljes brenda një viti. Një shoqëri mëmë duhet ta kontabilizojë këtë njësi të kontrolluar me kosto minus zhvlerësimin.
36	Një njësi e kontrolluar është një njësi ekonomike që është e kontrolluar nga shoqëria mëmë. Kontrolli është fuqia për të qeverisur politikën e shfrytëzimit dhe financiare të një njësie në mënyrë që të sigurojë përfitime nga veprimtaritë e saj. Nëse një njësi ka krijuar një njësi me qëllim të veçantë (NQV) për të përmbushur një objektivi të ngushtë të mirëpërcaktuar, njësi duhet të konsolidojë NQV kur thelbi i marrëdhënies tregon që NQV-ja është e kontrolluar nga ajo njësi. (shiko paragrafët 17–18).

37	<p>Kontrolli presupozohet se ekziston kur njësia mëmë zotëron në mënyrë direkt ose të tërthortë (nëpërmjet njësive të kontrolluara prej saj) më shumë se gjysmën e të drejtës votuese të njësisë së kontrolluar, përveç rasteve përjashtimore, kur mund të tregohet qartë që një zotërim i tillë nuk përbën kontroll.</p> <p>Kontrolli ekziston gjithashtu kur njësia mëmë zotëron gjysmën ose më pak se gjysmën e të drejtës votuese të njësisë së kontrolluar, kur ka :</p> <ul style="list-style-type: none"> (a) pushtet mbi më shumë se gjysmën e të drejtës votuese, nëpërmjet një marrëveshjeje me investitorë të tjerë; (b) pushtet për të drejtuar politikat financiare dhe të shfrytëzimit të njësisë ekonomike, sipas statutit të njësisë ose një marrëveshjeje; (c) pushtet për të emëruar ose shkarkuar shumicën e anëtarëve të stafit drejtues dhe organit më të lartë mbikëqyrës (për shembull bordin drejtues dhe bordin e mbikëqyrjes së shoqërisë); (d) pushtet për të përcaktuar shumicën e votave në procesin e vendimmarrjes së bordit të drejtorëve dhe organit më të lartë të mbikëqyrjes.
38	Kontrolli gjithashtu mund të arrihet duke pasur opsione ose instrumenta të konvertueshëm që janë aktualisht të ushtrueshëm, ose duke pasur një agjent me aftësinë për të drejtuar veprimtaritë në përfitim të njësisë kontrolluese.
39	Një njësi e kontrolluar nuk përjashtohet nga konsolidimi thjesht sepse investitori është një organizatë investimi ose një njësi e ngjashme.
40	Një njësi e kontrolluar nuk përjashtohet nga konsolidimi sepse veprimtaritë e tij të biznesit nuk janë të ngjashme me atë të njësive të tjera brenda grupit. Informacioni i duhur jepet duke konsoliduar njësi të tilla si dhe duke dhënë informacione shtesë në pasqyrat financiare të konsoliduara rreth veprimtarive të ndryshme të biznesit të njësive të kontrolluara.
41	Një njësi e kontrolluar nuk përjashtohet nga konsolidimi sepse ajo ushtron aktivitetin e saj në një juridiksion që imponon kufizime për transferimin e mjeteve monetare ose aktiveve të tjera jashtë juridiksionit.
41A1	<p><u>Në pasqyrat financiare të konsoliduara nuk është nevoja të përfshihet një njësi ekonomike, edhe nëse është një njësi ekonomike me interes publik, kur përmbushet të paktën njëri prej kushteve të mëposhtme:</u></p> <ul style="list-style-type: none"> <u>a) në raste tejet të rralla kur informacioni i nevojshëm për hartimin e pasqyrave financiare të konsoliduara në përputhje me këtë Standard nuk mund të sigurohet pa shpenzime ose vonesa të pajustificueshme;</u> <u>b) kufizime të forta dhe afatgjata i imponojnë njësisë ekonomike mëmë mos ushtrimin e të drejtave të saj mbi aktivet ose menaxhimin e njësisë ekonomike që nuk përfshihet në konsolidim²⁷;</u>
41A2	<p><u>Çdo njësi ekonomike, përfshirë edhe njësitë ekonomike me interes publik, përjashtohen nga detyrimi për të paraqitur pasqyra financiare të konsoliduara nëse:</u></p> <ul style="list-style-type: none"> <u>a) ka vetëm njësi bija të tilla që individualisht apo të marra së bashku janë jomateriale; ose</u> <u>b) të gjitha njësitë ekonomike bija përjashtohen nga konsolidimi sipas paragrafit 41A1.</u>
42	Ndonëse në pjesën më të madhe, njësitë e kontrolluara janë njësi tregtare, në rrethana të caktuara, edhe njësi jotregtare (për shembull, fondacionet dhe institucionet jofitimprurëse) mund ta përmbushin përkufizimin e një shoqërie të kontrolluar. Përveç kriterëve të përmendura në paragrafin 37, përcaktimi i kontrollit (ose ndikimit të ndjeshëm) për njësitë jotregtare mbështetet gjithashtu në faktin se cila njësi do të zotërojë aktivet e njësisë jotregtare, pas likuidimit të saj.
43	Pasqyrat financiare të konsoliduara përbëhen nga pasqyra e konsoliduar e pozicionit financiar, pasqyra e konsoliduar e performancës, pasqyra e konsoliduar e fluksit të mjeteve monetare, pasqyra e konsoliduar e ndryshimeve në kapital dhe shënimet shpjeguese përkatëse.
	Njësitë ekonomike me qëllim të veçantë
44	<p>Një njësi ekonomike duhet të përgatisë pasqyra financiare të konsoliduara që përfshijnë atë vetë si dhe çdo NQV që është e kontrolluar nga ajo. Përveç rrethanave të përkrahura në paragrafin 37, rrethanat e mëposhtme mund të tregojnë që një njësi ekonomike kontrollon një NQV (kjo nuk është një listë gjithpërfshirëse):</p> <ul style="list-style-type: none"> (a) veprimtaritë e NQV-së zhvillohen në emër të njësisë ekonomike sipas nevojave të saj specifike të biznesit. (b) njësia ka fuqinë përfundimtare vendimmarrëse mbi veprimtaritë e NQV-së edhe pse vendimet e përditshme janë të deleguara. (c) njësia ekonomike ka të drejtën të përfitojë shumicën e përfitimeve të NQV-së dhe prandaj mund të ekspozohet ndaj rreziqeve rastësore që lidhen me veprimtarinë e NQV-së. (d) njësia mban shumicën e rreziqeve të mbetura ose të pronësisë të lidhura me NQV-në dhe aktivet e saj.
	Procedurat e konsolidimit
45	<p>Pasqyrat financiare të konsoliduara paraqesin informacion financiar rreth grupit si një njësi e vetme ekonomike. Në përgatitjen e pasqyrave financiare të konsoliduara, një njësi duhet të:</p> <ul style="list-style-type: none"> (a) kombinojë pasqyrat financiare të shoqërisë mëmë dhe njësive të kontrolluara prej saj, zë për zë duke bashkuar zërat e ngjashëm të aktiveve, detyrimeve, kapitalit, të ardhurave dhe shpenzimeve; (b) eliminojë vlerën kontabël të investimeve të shoqërisë mëmë në secilën njësi të kontrolluar dhe pjesën e shoqërisë mëmë në kapitalin e secilës njësi të kontrolluar;

	<p>(c) masë dhe të paraqesë interesin jokontrollues në fitimin ose humbjen e njërive të konsoliduara për periudhën e raportimit veçmas nga interesi i pronarëve të shoqërisë mëmë; dhe të</p> <p>(d) masë dhe paraqesë interesin jokontrollues në aktivet neto të njërive të konsoliduara, veçmas nga kapitali i pronarëve të shoqërisë mëmë në to. Interesi jokontrollues në aktivet neto konsiston në:</p> <p>(i) vlerën e interesit jokontrollues në datën fillestare të kombinimit të</p> <p>(ii) pjesa e interesit jokontrollues në ndryshimet e kapitalit që nga data e kombinimit.</p>
46	Pjesët e fitimit ose humbjes, dhe ndryshimet në kapitalin e shpërndarë tek aksionerët e shoqërisë mëmë dhe tek interesat jokontrolluese përcaktohen në bazë të interesave ekzistuese të pronësisë dhe nuk reflektojnë ushtrimin ose konvertimin e mundshëm të opsioneve apo instrumentave të konvertueshëm.
	Tepricat dhe transaksionet nga marrëdhëniet brenda grupit
47	Tepricat dhe transaksionet nga marrëdhëniet brenda grupit, duke përfshirë të ardhurat, shpenzimet dhe dividendët, eliminohen tërësisht. Fitimet dhe humbjet që rezultojnë nga transaksionet brenda grupit që janë njohur në aktive, si inventarët apo aktive afatgjatë materiale, eliminohen tërësisht. Humbjet nga marrëdhëniet brenda grupit mund të tregojnë një zhvlerësim që kërkon njohje në pasqyrat financiare të konsoliduara (shih SKK 5 <i>Aktivët afatgjatë materiale dhe aktivët afatgjatë jomateriale</i>). SKK 11 <i>Tatimi mbi Fitimin</i> zbatohet për diferencat e përkohshme që rezultojnë nga eliminimi i fitimeve dhe humbjeve nga transaksionet brenda grupit.
	Data të njëjta raportimi
48	Pasqyrat financiare të shoqërisë mëmë dhe njërive të kontrolluara prej saj të përdorura në përgatitjen e pasqyrave financiare të konsoliduara duhet të përgatiten në të njëjtën datë raportimi, përveçse kur kjo është e vështirë për t'u bërë.
<u>48A</u>	<p><u>Standardi lejon ose kërkon që pasqyrat financiare të konsoliduara të përpilohen në një datë tjetër, të ndryshme nga sa përcaktohet në paragrafin 48 të këtij Standardi, në rastet kur drejtimi gjykon se është me rëndësi të merren në konsideratë datat e pasqyrave financiare të numrit më të madh të njërive ekonomike ose të njërive ekonomike më të rëndësishme të përfshira në konsolidim, me kusht që:</u></p> <p><u>- ky fakt të bëhet i ditur në shënimet e pasqyrave financiare dhe të jepen arsyet për këtë;</u></p> <p><u>- të mbahen në konsideratë, ose të bëhen të ditura, ngjarjet e rëndësishme që kanë të bëjnë me aktivet dhe detyrimet, pozicionin financiar dhe fitimin ose humbjen e një njërive ekonomike të përfshira në konsolidim, ngjarje këto që kanë ndodhur që nga data e raportimit të asaj njësie ekonomike deri në datën e pasqyrave financiare të konsoliduara; dhe</u></p> <p><u>- kur data e raportimit të një njësie ekonomike është përpara ose pas datës së pasqyrave financiare të konsoliduara me një diferencë prej më shumë se tre muajsh, ajo njësi ekonomike konsolidohet në bazë të pasqyrave financiare të ndërmjetme të hartuara në datën e pasqyrave financiare të konsoliduara.</u></p>
	Politikat e njëjta kontabël
49	Pasqyrat financiare të konsoliduara përgatiten duke përdorur politika kontabël, të njëjta për pasqyrat financiare të njërive të kontrolluara të konsoliduara. Nëse një njësi e kontrolluar e konsoliduar i ka përgatitur pasqyrat financiare të saj, duke përdorur politika të tjera kontabël (për shembull, në përputhje me parime të kontabilitetit gjerësisht të pranura të një vendi tjetër), bëhen rregullimet e duhura në pasqyrat financiare të njësisë së kontrolluar para se të bëhet konsolidimi, me qëllim që ato të jenë në përputhje me politikat kontabël të grupit.
	Blerja dhe mbyllja/shitja e njërive të kontrolluara
50	Njësitë e kontrolluara konsolidohen nga data e blerjes së tyre. Të ardhurat dhe shpenzimet e një njësie të kontrolluar përfshihen në pasqyrat financiare të konsoliduara deri në datën kur shoqëria mëmë heq dorë nga kontrolli i njësisë së kontrolluar. Kur një njësi e kontrolluar mbyllet/shitet gjatë periudhës kontabël, të ardhurat dhe shpenzimet e saj do të përfshihen në pasqyrën e performancës të konsoliduara deri në datën e mbylljes/shitjes. Diferenca mes të ardhurave nga mbyllja/shitja dhe vlerës kontabël të aktiveve neto në pasqyrën e pozicionit financiar të grupit (duke përfshirë emrin e mirë) në datën e mbylljes, duke përjashtuar vlerat kumulative të çdo diference këmbimi që lidhet me një njësi të huaj të njohur në kapital në përputhje me SKK 12 <i>Efektet e ndryshimeve të kurseve të këmbimit</i> , do të njihet në pasqyrën e konsoliduar të performancës, si fitim ose humbje nga mbyllja/shitja e njësisë së kontrolluar.
51	Nëse një njësi nuk është më njësi e kontrolluar, por investitori (shoqëria mëmë e mëparshme) vazhdon të mbajë një investim në të, ai investim duhet të kontabilizohet si aktiv financiar në përputhje me SKK 3 <i>Instrumentet financiare</i> që nga data që njësi nuk është më njësi e kontrolluar, me përjashtim të rasteve kur ajo bëhet një pjesëmarrje ose një sipërmarrje e përbashkët (në këtë rast zbatohen paragrafët e SKK 14). Vlera kontabël e investimit në datën që njësi heq dorë nga të qenit njësi e kontrolluar duhet të konsiderohet si kosto në matjen fillestare të aktivitetit financiar.
	Interesi jokontrollues në njesite e kontrolluara
52	Interesat jokontrolluese do të paraqiten në pasqyrën e konsoliduar të pozicionit financiar në kapital, të ndara nga kapitali i aksionarëve të shoqërisë mëmë (shih gjithashtu formatin e pasqyrës së pozicionit financiar të paraqitur në shtojcën 1 të SKK 2). Interesat jokontrolluese në fitimin ose humbjen e grupit do të paraqiten gjithashtu në një

	zë më vete në pasqyrën e konsoliduar të të ardhurave dhe shpenzimeve (shih gjithashtu formatin e pasqyrës së performancës të paraqitur në shtojcën 2 të SKK 2).
53	Fitimi ose humbja duhet t'i atribuohet si aksionerëve të shoqërisë mëmë ashtu dhe interesit jokontrollues edhe nëse kjo rezulton në një interes jokontrollues me tepricë negative.
	Pasqyrat financiare të veçanta
	Paraqitja e pasqyrave financiare të veçanta
54	Paragrafi 34 i kërkon një shoqërie mëmë të paraqesë pasqyra financiare të konsoliduara. Ky Standard nuk kërkon paraqitjen e pasqyrave financiare të veçanta për njësinë që është shoqëri mëmë ose për njësitë e kontrolluara.
55	Pasqyrat financiare të një njësie që nuk ka njësi të kontrolluara, nuk janë pasqyra financiare të veçanta. Prandaj, një njësi që nuk është shoqëri mëmë por ka investuar në një pjesëmarrje ose ka një interes të përbashkët në një sipërmarrje të përbashkët, paraqet pasqyrat e saj financiare në pajtim me paragrafet e SKK 14, sipas rastit. Ajo gjithashtu mund të zgjedhë të paraqesë pasqyra financiare të veçanta.
	Zgjedhja e politikave kontabël
56	Kur një shoqëri mëmë, përgatit pasqyra financiare të veçanta dhe i përshkruan ato si konform me SKK-të, këto pasqyra duhet të pajtohen me të gjitha kërkesat e këtyre Standardeve. Njësia duhet të përdorë të njëjtën politikë kontabël për kontabilizimin e investimeve të saj në njësitë e kontrolluara, <ul style="list-style-type: none"> - kosto minus zhvlerësimin. ose - vlerën e drejtë (ndryshimet në vlerën e drejtë njihen në fitim ose humbje). <p>Njësia duhet të zbatojë të njëjtën politikë kontabël për të gjitha investimet në një klasë të caktuar (njësi të kontrolluara, pjesëmarrje ose sipërmarrje të përbashkët), por mund të zgjedhë politika të ndryshme kontabël për klasa të ndryshme.</p>
	Pasqyrat financiare të kombinuara
57	Pasqyrat financiare të kombinuara janë një grup i vetëm pasqyrash financiare i dy ose me shumë njësi të kontrolluara nga një investitor i vetëm. Ky Standard nuk kërkon përgatitjen e pasqyrave financiare të kombinuara.
58	Nëse investitori përgatit pasqyra financiare të kombinuara dhe i përshkruan ato si konform me SKK-të, këto pasqyra duhet të pajtohen me të gjitha kërkesat e SKK-ve. Transaksionet dhe tepricat e llogarive nga marëdhëniet midis njësi brenda grupit duhet të eliminohen; fitimet ose humbjet që rezultojnë nga transaksionet midis njësi brenda grupit që janë njohur në aktive, si inventarë dhe aktive afatgjata materiale duhet të eliminohen; pasqyrat financiare të njësi të përfshira në pasqyrat financiare të kombinuara duhet të përgatiten në të njëjtën datë raportimi, përveçse kur kjo është e vështirë për t'u bërë; dhe duhet të ndiqen politika kontabël uniforme për transaksionet e ngjashme dhe ngjarje të tjera në rrethana të ngjashme.
	SHËNIMET SHPJEGUESE
	Për kombinime biznesi të realizuara gjatë periudhës raportuese
59	Për çdo kombinim biznesi që kryhet gjatë periudhës, blerësi do të japë informacione shpjeguese në vijim: <ol style="list-style-type: none"> (a) emrat dhe përshkrimet e njësi ekonomike ose bizneseve të kombinuara. (b) datën e blerjes. (c) përqindjen e instrumenteve të kapitalit të zakonshëm të blerë (d) koston e kombinimit dhe një përshkrim të përbërësve të kësaj kostoje (si mjete monetare, instrumente kapitali dhe instrumente borxhi) (e) shumat e njohura në datën e blerjes për çdo klasë të aktiveve të njësisë së blerë, detyrimet dhe detyrimet e kushtëzuara, duke përfshirë emrin e mirë (f) shumat e tepërta të njohura në fitim ose humbje në përputhje me paragrafin 32, dhe nënzerin në pasqyrën e të ardhurave në cilin është njohur teprica.
	Për të gjitha kombinimet e biznesit
60	Një blerës do të japë informacion shpjegues për rakordimin e vlerës kontabël të emrit të mirë në fillim dhe në fund të periudhës raportuese, duke treguar veçmas: <ol style="list-style-type: none"> (a) ndryshimet që lindin nga kombinimet e biznesit të ri (b) humbjet nga zhvlerësimi (c) nxjerrjet jashtë përdorimi të bizneseve të fituara më parë (d) ndryshimet e tjera <p>Ky rakordim nuk duhet të paraqitet për periudhat e mëparshme</p>
60A	<u>Në shënimet e pasqyrave financiare shpjegohen metodat e përdorura për llogaritjen e vlerës së emrit të mirë si dhe çdo ndryshim i konsiderueshëm i vlerës së tij në raport me vitin paraardhës financiar.</u>
	Njësitë e kontrolluara
	Dhënia e informacioneve shpjeguese në pasqyrat financiare të konsoliduara
61	Në <u>shënimet shpjeguese të pasqyrave financiare të konsoliduara</u> duhen bërë deklaratimet e mëposhtme: <ol style="list-style-type: none"> (a) fakti që pasqyrat janë pasqyra financiare të konsoliduara. (b) baza për arritjen në konkluzionin se kontrolli ekziston kur shoqëria mëmë nuk zotëron, direkt ose indirekt përmes njësi të kontrolluara, më shumë se gjysmën e fuqisë votuese. (c) çdo ndryshim midis datave të raportimit të pasqyrave financiare të shoqërisë mëmë dhe njësi të kontrolluara prej saj të përdorura në përgatitjen e pasqyrave financiare të konsoliduara.

	(d) natyrën dhe shtrirjen e çdo kufizimi domethënës (psh që rezultojnë nga marrëveshjet e huamarrjes ose kërkesat rregullatore) mbi aftësinë e njësive të kontrolluara për t'i transferuar fonde shoqërisë mëmë në formën e dividendëve ose për t'i ripaguar huatë.
61A1	<p><u>Krahas informacioneve që kërkon paragrafi 61, shënimet e pasqyrave financiare të konsoliduara japin edhe informacionet e mëposhtme:</u></p> <p>a) <u>në lidhje me njësitë ekonomike të përfshira në konsolidim:</u></p> <p><u>i. emrat dhe selitë e regjistruara të këtyre njësive ekonomike,</u></p> <p><u>ii. përqindjen e kapitalit të mbajtur në këto njësi ekonomike, me përjashtim të mëmës, nga njësitë e tjera ekonomike të përfshira në konsolidim ose nga persona që veprojnë në emër të tyre por për llogari të atyre njësive ekonomike; dhe</u></p> <p><u>iii. informacion se cili prej kushteve të përmendura në këtë Standard ka përbërë bazën mbi të cilën është bërë konsolidimi.</u></p> <p>b) <u>emrat dhe selinë e regjistruar të njësive ekonomike ku njësitë e përfshira në konsolidim kanë interesa pjesëmarrëse dhe përqindjen e kapitalit të tyre të mbajtur nga njësitë ekonomike të përfshira në konsolidim ose nga persona që veprojnë në emër të tyre por për llogari të atyre njësive;</u></p> <p>c) <u>emrat dhe selinë e regjistruar të njësive ekonomike të konsoliduara në mënyrë proporcionale, faktorët mbi të cilët mbështetet administrimi i përbashkët i atyre njësive ekonomike dhe përqindjen e kapitalit të tyre të mbajtur nga njësitë ekonomike të përfshira në konsolidim ose nga persona që veprojnë në emër të tyre por për llogari të atyre njësive; dhe</u></p> <p>d) <u>në lidhje me secilën prej njësive ekonomike, me përjashtim të atyre në të cilën njësitë ekonomike të përfshira në konsolidim, ose vetë ose përmes personave që veprojnë në emër të tyre por për llogari të njësive ekonomike, mbajnë një interes në pjesëmarrje:</u></p> <p><u>i. emrat dhe selitë e regjistruara të këtyre njësive ekonomike,</u></p> <p><u>ii. përqindjen e mbajtur në kapital,</u></p> <p><u>iii. shumën e kapitalit dhe rezervave dhe fitimit ose humbjes për vitin më të fundit financiar të njësisë ekonomike në fjalë për të cilin janë miratuar pasqyrat financiare.</u> <u>Informacioni për kapitalin dhe rezervat dhe për fitimin ose humbjen mund të mos paraqitet kur njësia ekonomike në fjalë nuk e publikon pasqyrën e pozicionit financiar.</u></p>
61A2	<p><u>Kur një njësi ekonomike mëmë përjashtohet nga detyrimi për të paraqitur pasqyra financiare të konsoliduara sipas paragrafit 35 të këtij Standardi, atëherë</u></p> <p>a) <u>shënimet shpjeguese të pasqyrave financiare të njësisë ekonomike të përjashtuar japin informacionet e mëposhtme:</u></p> <p><u>i. emrin dhe selinë e regjistruar të njësisë ekonomike mëmë që paraqet pasqyrat financiare të konsoliduara të përmendura në pikën “a” të paragrafit 35; dhe</u></p> <p><u>ii. përjashtimin nga detyrimi për të paraqitur pasqyra financiare të konsoliduara dhe një raport drejtimi të konsoliduar.</u></p> <p>b) <u>njësia ekonomike e përjashtuar nga detyrimi për të paraqitur pasqyra të konsoliduara publikon</u></p> <p><u>- pasqyrat financiare të konsoliduara të përmendura në paragrafin 35 të këtij Standardi, pika (a) si dhe raportin e konsoliduar të ecurisë vjetore të përgatitur nga njësia ekonomike mëmë; dhe</u></p> <p><u>- raportin e auditimit të njësisë ekonomike mëmë;</u></p>
	Dhënia e shpjegimeve në pasqyrat financiare të veçanta
62	<p>Kur një shoqëri mëmë, përgatit pasqyra financiare të veçanta, këto pasqyra financiare duhet të sqarojnë:</p> <p>(a) që pasqyrat janë pasqyra financiare të veçanta dhe,</p> <p>(b) një përshkrim të metodave të përdorura për të kontabilizuar investimet në njësi të kontrolluara,</p> <p>(c) si dhe duhet t'i bëjnë referencë pasqyrave financiare të konsoliduara ose pasqyrave të tjera me të cilat lidhen pasqyrat financiare të veçanta.</p>
	Dhënia e shpjegimeve në pasqyrat financiare të kombinuara
63	<p>Pasqyrat financiare të kombinuara duhet të paraqesin sa vijon:</p> <p>(a) faktin që pasqyrat financiare janë pasqyra financiare të kombinuara.</p> <p>(b) arsyen pse janë përgatitur pasqyrat financiare të kombinuara.</p> <p>(c) bazën për përcaktimin se cilat njësi janë përfshirë në pasqyrat financiare të kombinuara.</p>

	(d) bazën për përgatitjen e pasqyrave financiare të kombinuara. (e) dhënie të informacioneve për palët e lidhura.
	DATA E HYRJES NË ZBATIM
64	Ky standard do të zbatohet në pasqyrat financiare që mbulojnë periudha kontabël, që fillojnë më ose pas datës 1 janar 2015. Ky standard duhet të zbatohet në mënyrë prospektive.