

UDHËZUES

“PËR

PLOTËSIMIN E PASQYRËS SË TË ARDHURAVE TË TJERA GJITHËPËRFSHIRËSE”

Qëllimi i pasqyrës së performancës (përbërë nga pasqyra e të ardhurave dhe shpenzimeve PASH dhe pasqyra e të ardhurave të tjera gjithëpërfshirëse) është të tregojë performancën financiare të një njësie ekonomike në një mënyrë të dobishme dhe të vlefshme për një gamë të gjerë të përdoruesve, në mënyrë që ata të mundën të vlerësojnë flukset monetare neto të ardhshme të një njësie ekonomike.

Në SKK 2, të përmirësuar, paragrafi 47, parashikohet që njësitë ekonomike duhet të paraqesin performancën e tyre për periudhën raportuese në:

- Pasqyrën e të ardhurave dhe shpenzimeve (*PASH*); dhe
- Pasqyrën e të ardhurave të tjera gjithëpërfshirëse (*PATGJ*).

Njohja e të ardhurave / shpenzimeve në pasqyrën e performancës rezulton direkt nga njohja dhe matja e aktiveve dhe detyrimeve. Një njësi ekonomike njeh të ardhurat / shpenzimet kur lind një rritje / rënie në përfitimet e ardhshme ekonomike (shih paragrafët 30-36 të SKK 1, të përmirësuar *Kuadri i përgjithshëm për përgatitjen e pasqyrave financiare*).

Referuar SKK 2, i përmirësuar, paragrafi 50, pasqyra e të ardhurave dhe shpenzimeve do të tregojë, si minimum, zërat që paraqesin shumat të cilat përbëjnë fitimin ose humbjen për periudhën raportuese. Fitimi ose humbja do të jetë rreshti i fundit i kësaj pasqyre.

Ndërsa pasqyra e të ardhurave gjithëpërfshirëse do të fillojë me *fitimin ose humbjen* e periudhës raportuese, si rresht të parë të saj, dhe në rreshtat në vijim do të tregojë, si minimum:

1. fitimet dhe humbjet që rrjedhin nga përkthimi i pasqyrave financiare të një veprimtarie të huaj (shih SKK 12, i përmirësuar *Efektet e ndryshimit të kurseve të këmbimit*);
2. fitimet dhe humbjet që rrjedhin nga rivlerësimi i aktiveve afatgjata materiale në vlerë të drejtë sipas trajtimit alternativ të lejuar (shih SKK 5, i përmirësuar *Aktivet afatgjata materiale dhe aktivet afatgjata jo materiale*);
3. fitimet dhe humbjet nga ndryshimet në vlerën e drejtë të instrumentit mbrojtës (shih SKK3 *Instrumentet financiare*);
4. pjesën e të ardhurave gjithëpërfshirëse nga pjesëmarrjet.

Paragrafi 21 i SKK 2, të përmirësuar, parashikon se nëse një njësi ekonomike nuk ka zëra të të ardhurave të tjera gjithëpërfshirëse në ndonjë nga periudhat për të cilat janë paraqitur pasqyrat financiare, mund të paraqesë vetëm një pasqyrë të të ardhurave dhe shpenzimeve ku rreshti i fundit emërtohet “fitim” ose “humbje”.

Të bëhet kujdes! Është i pasaktë, qëndrimi që fitim/humbjet e realizuara përfshihen në pasqyrën e të ardhurave dhe shpenzimeve dhe ndërsa fitimet/humbjet e përealizuara përfshihen në PATGJ. Për shembull, fitimet nga rivlerësimi i AAM-ve njihen në PATGJ në përputhje me paragrafin 26 të SKK 5, të përmirësuar *Aktivet Afatgjata Materiale dhe Jomateriale*, dhe paraqiten si një ndër zërat e seksionit të kapitalit. Nga ana tjetër, fitimet/humbjet nga ndryshimi i vlerës së drejtë të aktiveve afatgjata të investuara njihen në pasqyrën e të ardhurave dhe

shpenzimeve (SKK 5, i përmirësuar pg 52) dhe janë pjesë e fitimeve të pashpërndara. Në të dyja rastet, fitim/humbjet janë të përcaktuara por paraqiten në pasqyra të ndryshme.

Shembuj të të ardhurave që paraqiten në pasqyrën e të ardhurave të tjera gjithëpërfshirëse

Shembull 1 - Fitimet dhe humbjet që rrjedhin nga përkthimi i pasqyrave financiare të një veprimtarie të huaj (shih SKK 12, i përmirësuar *Efekti i ndryshimit të kurseve të këmbimit*);

Në 31 dhjetor 20X0 njësia ekonomike M (monedha funksionale AA e së cilës është e njëjtë me monedhën e paraqitjes, blen në një kombinim biznesi 100% të kuotave të kapitalit të njësisë ekonomike N (monedha funksionale e së cilës është monedha e huaj BB) me kosto 5,000 BB. Vlera e drejtë e aktivitetit të vetëm të njësisë ekonomike N, një makineri, është 4,000 BB. Njësia ekonomike N nuk ka detyrime apo detyrime të kushtëzuara. Kurset e këmbimit janë:

31 dhjetor 20X0 AA = 2 BB

31 dhjetor 20X1 AA = 2.1 BB

**Të injorohet amortizimi i makinerisë dhe i emrit të mirë!*

Pasqyrat financiare të konsoliduara të datës 31 dhjetor 20X1 paraqesin:

- *Emri i mirë* 476 AA (llogaritja: 1,000^(a) BB ÷ 2.1 kursi i këmbimit i mbylljes)
- AAM 1,905 AA (llogaritja: 4,000 BB ÷ 2.1 kursi i këmbimit i mbylljes)
- Shuma 119 AA^(b) përfaqëson rregullimet në kapital të përkthimit të pasqyrave. Në të ardhurat e tjera gjithëpërfshirëse paraqitet një shpenzim në masën 119 AA për diferencën nga përkthimi i pasqyrave të një operacioni të huaj në monedhën e grupit.

^(a) Emri i Mirë - llogaritur si diferencë me koston së blerjes 5,000 BB dhe vlerës së drejtë 4,000 BB të aktivitetit të blerë në kombinimin e biznesit;

^(b) Llogaritja:

(Emri i mirë 1,000 BB + Makineria 4,000 BB) ÷ 2 kursi i këmbimit në çelje = 2,500 AA, shumë kjo që përfaqëson vlerën e mbetur të aktiveve të operacionit të huaj në datë 31 dhjetor 20X0. Për vitin pasardhës bëhet kjo llogaritje: 2,500 AA (vlera e mbartur në pasqyrat e grupit për operacionin e huaj në datë 31 dhjetor 20X0) minus 2,381¹ AA (vlera e mbartur në pasqyrat e grupit për operacionin e huaj në datë 31 dhjetor 20X1) = 119 AA njohur në PATGJ si fitim/humbje nga përkthimi i pasqyrave financiare të një veprimtarie të huaj.

Regjistrimi kontabël:

D Rezervat e tjera 119

K Emri i mirë 24

K AAM 95

Supozojmë se Emri i mirë është amortizuar, po ashtu dhe makineria sipas një modeli linear të amortizimit, në një afat 10 vjeçar pa vlerë të rikuperueshme në fund. Kursi mesatar i këmbimit për vitin 20X1 është AA = 2.05 BB.

Pasqyra financiare e konsoliduar e pozicionit financiar në datë 31 dhjetor 20X1 përfshin:

- Emri i mirë 429 AA [llogaritja: (Emri i mirë 1,000 BB - amortizimin vjetor të tij 100 BB) ÷ 2.1 kursi në datën e mbylljes së pasqyrave;

¹ (Emri i mirë 1,000 BB + Makineria 4,000 BB) ÷ 2.1 kursi i mbylljes në fund = 2,381 AA

- AAM 1,714 AA [llogaritja: (Makineria 4,000 BB – amortizimin vjetor 400 BB) ÷ 2.1 kursi në datën e mbylljes së pasqyrave]
 - Shuma 113 AA ^(a) përfaqëson rregullimin në zërat e kapitalit.
- Pasqyra e konsoliduar e performancës paraqet:

- një shpenzim prej 49 AA të paraqitur në PASH si shpenzim amortizimi për Emrin e Mirë (vlera e shpenzimit të amortizimit të emrit të mirë 100 BB ÷ 2.05 = 48.78 AA);
- një shpenzim prej 195 AA të paraqitur në PASH si shpenzim amortizimi për makinerinë (vlera e shpenzimit të makinerisë 400 AA ÷ 2.05 = 195.12 AA);
- një shpenzim prej 113 AA ^(a) paraqitet tek **pasqyra e të ardhurave të tjera gjithëpërfshirëse** për diferencën që lind nga përkthimi i pasqyrave financiare të operacionit të huaj në monedhën e paraqitjes së grupit.

^(a) 22.65 AA ^(b) + 90.59 AA ^(c) = **113.24 AA** rregullimi i përkthimit në kapital;

^(b) Llogaritja: humbja nga përkthimi për emrin e mirë: 500 AA – 48.78 AA – 428.57 AA = **22.65 AA**.

– 1,000 BB ÷ 2.0 kursi i këmbimit në çelje = 500 AA Emri i mirë njohur nga kontabiliteti i kombinimit të bizneseve

– 48.78 AA shpenzim amortizimi

– 428.57 AA Emri i mirë, vlera e mbetur në datë 31 dhjetor 20X1 (900 BB ÷ 2.1 kursi i mbylljes = 428.57 AA)

^(c) Llogaritja: humbja nga përkthimi i makinerisë: 2,000 AA – 195.12 AA – 1,714.29 = **90.59 AA**

– 4,000 BB ÷ 2.0 kursi i këmbimit në çelje = 2,000 AA vlera kontabël e mbetur e njohur në kontabilitetin e kombinimit të bizneseve;

– 195.12 AA shpenzim amortizimi;

– 1,714.29 AA vlera e mbetur në pasqyrat e grupit në datë 31 dhjetor 20X1 (3,600 BB ÷ 2.1 = 1,714.29 AA)

Regjistrimi kontabël:

D Rezervat e tjera 113.24

K Emri i mirë 22.65

K AAM 90.59

D Shpenzime amortizimi Emri i Mirë 48.78

D Shpenzime amortizimi Makineria 195.12

K Amortizim i akumuluar për Emrin e mirë 48.78

K Amortizimi i akumuluar e AAM-ve 195.12

Shembull 2.1 - Fitimet dhe humbjet që rrjedhin nga rivlerësimi i aktiveve afatgjata material në vlerë të drejtë sipas trajtimit alternativ të lejuar (shih SKK 5, i përmirësuar *Aktivet afatgjata materiale dhe aktivet afatgjata jo materiale*);

Një njësi ekonomike blen në datë 1 janar 20X0 një ndërtesë në vlerën 20 milion lekë. Për këtë aktiv, drejtimi vlerësoi se jeta e dobishme ishte 50 vite dhe vlera e rikuperueshme në fund 2 milion lekë. Në fund të vitit 20X3 vlera e drejtë e ndërtesës u vlerësua 25 milion dhe nuk ka asnjë ndryshim në vlerësimin e jetës së dobishme të mbetur si dhe vlerës së rikuperueshme në fund. Sërish në fund të vitit 20X7 njësi ekonomike vlerësoi se vlera e mbetur e aktivit ishte ndjeshëm e ndryshme nga vlera e tregut dhe njohu aktivin me vlerën e re të tregut prej 16 milion lekë.

Të paraqiten efektet e transaksioneve në pasqyrën e performancës në vite.

Viti 20X0

D Ndërtesa 20,000,000

K Mjete monetare 20,000,000

D Shpenzime amortizimi 360,000 (20 mln – 2 mln) / 50 vite
K Amortizimi i akumuluar 360,000

Viti 20X1 / 20X2

D Shpenzime amortizimi 360,000 (20 mln – 2 mln) / 50 vite
K Amortizimi i akumuluar 360,000

Viti 20X3

D Shpenzime amortizimi 360,000 (20 mln – 2 mln) / 50 vite
K Amortizimi i akumuluar 360,000

D Amortizimi i akumuluar 1,440,000
K Ndërtesa 1,440,000

D Ndërtesa 6,440,000 [25 mln – (20 mln – 1.44 mln)]
K Rezerva Rivlerësimi 6,440,000*

***Vlera 6,440,000 paraqitet në zërat e kapitalit tek rezervat e rivlerësimit si dhe paraqitet si fitim nga rivlerësimi në pasqyrën e të ardhurave të tjera gjithëpërfshirëse**

Vitit 20X4 / 20X5 / 20X6

D Shpenzime amortizimi 500,000 (25 mln – 2 mln) / 46 vite
K Amortizimi i akumuluar 500,000

Viti 20X7

D Shpenzime amortizimi 500,000
K Amortizimi i akumuluar 500,000

D Amortizim i akumuluar 2,000,000
K Ndërtesa 2,000,000

D Rezerva Rivlerësimi 6,440,000
D Humbje nga Rivlerësimi 560,000
K Ndërtesa 7,000,000 ^(a)

^(a) [25 mln (VI Kontabël në fillim të vitit 20X4) - 2 mln (amort akum 20X4-20X7) - 16 mln (vlera e tregut në fund të vitit 20X7)]

Në pasqyrën e pozicionit financiar bëhet rregullimi i kapitalit në zërin ‘Rezerva rivlerësimi’ me vlerën 6,440,000 dhe diferenca prej 560,000 paraqitet në PASH si humbje nga rivlerësimi. **Ndërsa në pasqyrën e të ardhurave të tjera shuma prej 6,440,000 lekë do të paraqitet si humbje nga rivlerësimi.**

Shumat e fitimeve / humbjeve që paraqiten në pasqyrën e të ardhurave të tjera gjithëpërfshirëse rregullojnë zërin ‘Rezerva të tjera’ tek seksioni i kapitalit në pasqyrën e pozicionit financiar.

Shembull 2.2 - Fitimet dhe humbjet që rrjedhin nga rivlerësimi i aktiveve afatgjata material në vlerë të drejtë sipas trajtimit alternativ të lejuar (shih SKK 5, i përmirësuar *Aktivet afatgjata materiale dhe aktivet afatgjata jo materiale*);

Supozojmë se njësi ekonomike ka blerë një aktiv (tokë) me kosto 10 mln lekë dhe e ka njohur në kontabilitet në përputhje me SKK 5, i përmirësuar *Aktivet afatgjata materiale dhe jomateriale*. Në një vlerësim të mëpasshëm toka vlerësohet për 12 mln lekë. Shtesa e vlerës prej 2 mln lekë njihet në zërat e kapitalit si rezervë rivlerësimi. Kjo vlerë 2 mln lekë paraqitet në pasqyrën e të ardhurave të tjera gjithëpërfshirëse si fitim nga rivlerësimi në rritje i aktiveve afatgjata materiale. Në një periudhë të mëpasshme raportuese aktivi shitet për vlerën 13 mln lekë. Fitimi nga shitja në vlerën 1 mln lekë njihet menjëherë në PASH. Fitimi është rezultat i diferencës mes çmimit të shitjes dhe vlerës kontabël të mbetur. Vlera prej 2 mln lekë, njohur më parë si rezervë rivlerësimi në zërat e kapitalit nuk riciklohet përmes PASH.

Sipas SKK 5, i përmirësuar, paragrafi 28, të gjitha tepricat e tjera (nëse ka), të mbetura nga rivlerësimi, duhet të transferohen te fitimet e pashpërndara kur aktivi afatgjatë material çregjistrohet. Transferimet nga tepricat e rivlerësimeve në fitimet e pashpërndara nuk bëhen nëpërmjet pasqyrës së të ardhurave. Shitja e këtij aktivi nuk jep impakt në pasqyrën e të ardhurave gjithëpërfshirëse në periudhën raportuese kur realizohet shitja.

Shembull 3 - Fitimet dhe humbjet nga rivlerësimi i disa aktiveve financiare (shih SKK 3, i përmirësuar *Instrumentet financiare*);

Referuar paragrafit 75 të SKK 3, i përmirësuar *Instrumentet financiare*, kur instrumenti kualifikohet për kontabilitetin mbrojtës dhe rreziku i mbrojtur është: (a) rrezik i normës variabël të interesit të një instrumenti borxhi të matur me kosto të amortizuar; (b) rrezik i këmbimit të monedhave të huaja në një angazhim të përcaktuar apo i një transaksioni parashikues me probabilitet të lartë; (c) rrezik i çmimit të mallrave në një angazhim të përcaktuar ose i transaksionit parashikues me probabilitet të lartë; ose (d) rrezik i këmbimit të monedhave të huaja në një investim neto në një operacion të huaj, atëherë njësi ekonomike:

1. do të njohë në të ardhurat e tjera gjithëpërfshirëse pjesën e ndryshimit në vlerën e drejtë të instrumentit mbrojtës që ishte efektive në kompensimin e ndryshimit në vlerën e drejtë të zërit të mbrojtur ose të fluksit monetar të pritshëm të tij.
2. do të njohë në fitim ose në humbje çdo tejkallim të vlerës së drejtë të instrumentit mbrojtës mbi ndryshimin në vlerën e drejtë të flukseve monetare të pritshme (i quajtur nganjëherë joefektivitet i mbrojtjes).

Fitimi ose humbja e mbrojtjes, e njohur në të ardhurat e tjera gjithëpërfshirëse do të riklasifikohet në fitim ose humbje kur zëri i mbrojtur njihet në fitim ose humbje, ose kur përfundon marrëdhënia mbrojtëse.

Shembull - Më 1 nëntor 20X0 një njësi e sektorit të industrisë minerare të kallajit, monedha funksionale e së cilës është ALL, parashikon t'i shesë 500 tonë kallaj konsumatorit të saj më të madh në fillim të shkurtit 20X1 me çmimin e datës kur ndodh transaksioni. Shitja konsiderohet të jetë mëse e mundshme. Drejtimi i njësisë ekonomike pret që çmimi i kallajit të bjerë midis 1 nëntorit 20X0 dhe fillimit të shkurtit 20X1. Rrjedhimisht, për të mbrojtur rrezikun e çmimit të kallajit, në shitjen e parashikuar si shumë të mundshme, njësi ekonomike hyn në një kontratë *forward* me një palë të palidhur për të shitur 500 ton kallaj në 1 shkurt 20X1 për vlerën 11,440,000 ALL. Kontrata *forward* i lejon njësisë ekonomike të shlyejë në mjete monetare çmimin e specifikuar në kontratë dhe vlerën e drejtë të kallajit, të llogaritur duke

përdorur çmimin e momentit në fund të kontratës. Njësia ekonomike synon të shlyejë kontratën *forward*. Për shkak se kontrata do të shlyhet, kontrata është brenda objektit të Seksionit 2 të SKK 3, i përmirësuar *Instrumentet financiare*. Kontrata *forward* nuk ka parapagim, përfundim të parakohshëm ose zgjatje të afatit. Njësia ekonomike mbyll pasqyrat në 31 dhjetor. Në fillimin e marrëdhënies mbrojtëse, kontrata *forward* ndërtohet mbi kurset e tregut aktual dhe vlera e drejtë fillestare e saj është zero. Njësia ekonomike pret që kontrata *forward* të jetë shumë e efektshme në kompensimin e ndryshimeve në çmimin e momentit të kallajit. Informacioni i mëposhtëm ka të bëjë me vlerën e drejtë të kallajit dhe kontratës *forward*:

	1 Nëntor 20X0	31 Dhjetor 20X0	1 Shkurt 20X1
	ALL	ALL	ALL
Vlera e tregut të kallajit (për Ton)	22,500	21,000	20,000
Vlera e drejtë e 500 Ton kallaj	11,250,000	10,500,000	10,000,000
Ndryshimi në vlerën e drejtë të fluksit të pritshëm të parave nga shitja duke supozuar se çmimi mbetet i pandryshuar për pjesën e mbetur të kontratës (duke injoruar vlerën në kohë të parasë)	-	(750,000)	(500,000)
Çmimi në kontratën <i>forward</i> nëse merret në 31 Dhjetor 20X0 për dërgimin e 500 Ton kallaj më 1 shkurt 20X1		10,558,000	n/a
Vlera e drejtë e kontratës <i>forward</i> (duke injoruar vlerën në kohë të parasë)	-	882,000	1,440,000
Ndryshimi në vlerën e drejtë të kontratës <i>forward</i>		882,000	558,000

Njësia ekonomike, më 1 shkurt 20X1, i shet konsumatorit 500 tonë kallaj, për 10,000,000 ALL. Në këtë shembull, njësia ekonomike dëshiron të përcaktojë një marrëdhënie mbrojtëse midis kontratës *forward* të bazuar në mallra dhe rrezikut të çmimit të kallajit, në shitjen e parashikuar shumë të mundshme, në një mënyrë të tillë që të kualifikohet për kontabilitetin mbrojtës.

Si rrjedhim, më 1 nëntor 20X0 njësia ekonomike cakton dhe dokumenton marrëdhëniet mbrojtëse, në përputhje me paragrafin 67 (a). Marrëdhëniet mbrojtëse pritet të jetë shumë e efektshme, sepse kushtet kryesore të transaksionit, të parashikuar shumë të mundshëm, përputhet me kontratën *forward*. Prandaj njësia ekonomike mund të caktojë një marrëdhënie mbrojtëse midis kontratës *forward* dhe rrezikut të çmimit të kallajit në transaksionin të parashikuar shumë të mundshëm dhe mund të aplikojë kontabilitetin mbrojtës, sepse njësia ekonomike i përmbahet të gjitha kushteve në paragrafin 67 të SKK3, i përmirësuar *Instrumentet financiare*.

Regjistrimet kontabël janë si më poshtë:

1 Nëntor 20X0

Për shkak se kontrata *forward*, në 1 nëntor 20X0, ka një vlerë të drejtë zero, në njohjen fillestare nuk kërkohet asnjë regjistrim kontabël.

31 Dhjetor 20X0

Kontrata *forward* - ndryshimi në vlerën e drejtë

D Aktiv financiar (kontrata <i>forward</i>)	882,000 ALL
C PASH - pjesa joefektive e instrumentit mbrojtës ^(a)	132,000 ALL
C PATGJ – ndryshimi në vlerën e drejtë (instrumenti mbrojtës) ⁽⁹⁾	750,000 ALL

Regjistruar ndryshimi në vlerën e drejtë të kontratës *forward*

1 Shkurt 20X1

Kontrata forward – ndryshimi në vlerën e drejtë

D Aktivi financiar – kontrata forward	558,000 ALL
C PASH - pjesa joefektive në instrumentin mbrojtës ^(a)	58,000 ALL
C PATGJ – ndryshimi në vlerën e drejtë (instrumenti mbrojtës)	500,000 ALL

Regjistruar dryshimi në vlerën e drejtë të kontratës forward

Kontrata forward – shlyerja neto

D Aktivi financiar - mjete monetare	1,440,000 ALL ^(b)
C Aktivi financiar – kontrata forward	1,440,000 ALL

Regjistruar fluksi i mjeteve monetare në përfundim të kontratës forward

Shitje e kallajit

D Aktivi financiar – mjete monetare	10,000,000 ALL
C PASH – Të ardhura	10,000,000 ALL

Regjistruar shitja e kallajit tek klienti dhe marrja e mjeteve monetare

Riklasifikimi nga pasqyra e të ardhurave të tjera gjithëpërfshirëse në pasqyrën e të ardhurave dhe shpenzimeve ⁽¹⁰⁾

D PATGJ – ndryshimi në vlerën e drejtë (instrumenti mbrojtës)	1,250,000 ALL
C PASH – të ardhura nga vlera e drejtë (instrumenti mbrojtës – rishitja e kallajit)	1,250,000 ALL

Regjistruar riklasifikimi nga PATGJ në PASH i fitimit nga instrumenti mbrojtës

(a) Në përputhje me paragrafin 75, pjesa joefektive e instrumentit mbrojtës është tejkalimi i vlerës së drejtë të instrumentit mbrojtës (882,000 ALL në 31 Dhjetor 20X0) mbi ndryshimin në vlerën e drejtë të fluksit të pritshëm të parave të zërit të mbrojtur (750,000 ALL në 31 Dhjetor 20X0).

(b) Pagesa e mjeteve monetare prej 1,440,000 ALL është e barabartë me 11,440,000 ALL, siç përcaktohet në kontratën e këmbimit *forward*, minus 10,000,000 ALL, vlera e drejtë e kallajit në fund të kontratës *forward*.

Të ardhurat që i atribuohen instrumentit mbrojtës, të njohura në të ardhura të tjera gjithëpërfshirëse, duhet të riklasifikohen nga të ardhurat e tjera gjithëpërfshirëse në fitim ose humbje më 1 shkurt 20X1 (d.m.th. kur zëri i mbrojtur njihet në fitim ose humbje ose kur marrëdhënia mbrojtëse përfundon — në këtë rast të dy ngjarjet janë në të njëjtën datë).

Efekti i kontabilitetit mbrojtës nuk ndryshon fitimet totale me kalimin e kohës, por zvogëlon paqëndrueshmërinë e fitimeve vjetore të raportuara gjatë një marrëdhënie mbrojtëse. Nëse rreziku i çmimit mbrohej për një periudhë më të gjatë, të themi 10 vjet, dhe gjatë kësaj periudhe çmimet e kallajit do të ishin të paqëndrueshme, vlera e drejtë e kontratës së ardhshme do të luhatej dukshëm, ndoshta edhe duke ndryshuar nga *aktiv* në një periudhë në një *detyrim* në një

periudhë tjetër . Duke njohur pjesën efektive të fitimeve dhe humbjeve në të ardhurat e tjera gjithëpërfshirëse, në përputhje me kontabilitetin mbrojtës, shmanget reflektimi i paqëndrueshmërisë në fitim ose humbje deri në përfundimin e marrëdhënies mbrojtëse.

Shembull 4 - Pjesa e të ardhurave gjithëpërfshirëse nga pjesëmarrjet

Në datë 30 prill, njësia ekonomike ABC bleu 25% të aksioneve të zakonshme të njësisë ekonomike XYZ për 88 milion lekë me pagesë të menjëhershme në mjete monetare. Në atë datë, në pasqyrën e pozicionit të njësisë ekonomike XYZ, vlera e aksioneve të zakonshme është 100 milion lekë dhe vlera e fitimit të pashpërndarë është 215 milion lekë. Në 30 prill të gjithë aktivet dhe detyrimet e identifikueshme të njësisë ekonomike XYZ u vlerësuan me besueshmëri. Që prej datës 30 prill njësia ekonomike ABC ushtron një influencë të ndjeshme mbi vendimmarrjen operative dhe financiare të njësisë ekonomike XYZ.

- Njësia ekonomike XYZ në periudhën 1 maj – 31 dhjetor realizoi një fitim në vlerën 92 milion lekë;
- Në datë 30 qershor njësia ekonomike XYZ rivlerësoi për herë të parë ndërtesën e fabrikës me 30 milion lekë;
- Në datë 20 dhjetor njësia ekonomike XYZ deklaroi dividend për aksionet e zakonshme në vlerën 10 milion lekë;
- Vlera e drejtë e 25% të investimit që ka bërë njësia ekonomike ABC në njësinë ekonomike XYZ, në datë 31 dhjetor ishte 99 milion lekë;
- Data e raportimit të njësisë ekonomike ABC dhe XYZ është data 31 dhjetor.
- Në këtë shembull nuk merren në konsideratë implikimet e llogaritjes së taksave.

Për pasqyrat financiare të veçanta të njësisë ekonomike ABC do të bëhen këto regjistrime kontabël (në varësi të politikës kontabël të zgjedhur për kontabilizimin e investimeve tek pjesëmarrjet):

MODELI I KOSTOS		
	DEBI	KREDI
	<i>milion lekë</i>	<i>milion lekë</i>
<i>30 prill</i>		
Investime në pjesëmarrje (pasqyra e pozicionit)	88	
Mjete monetarë në Bankë (pasqyra e pozicionit)		88
<i>20 dhjetor</i>		
Mjete monetarë në Bankë (pasqyra e pozicionit)	2,5	
Të ardhura nga dividendët (PASH) (10 mln x 25%)		2,5

MODELI I KAPITALIT NETO		
	DEBI	KREDI
	<i>milion lekë</i>	<i>milion lekë</i>
<i>30 prill</i>		
Investime në pjesëmarrje (pasqyra e pozicionit) ⁽¹⁾	88	
Mjete monetare në Bankë (pasqyra e pozicionit)		88
<i>30 qershor</i>		
Investime në pjesëmarrje (pasqyra e pozicionit) ⁽²⁾	7,5	
Pjesa e të ardhurave gjithëpërfshirëse të pjesëmarrjes që paraqitet në PATGJ (30 mln x 25%)		7,5
<i>20 dhjetor</i>		
Mjete monetare në Bankë (pasqyra e pozicionit)	2,5	
Investime në pjesëmarrje (pasqyra e pozicionit) (10 mln x 25%) ^{(2), (3)}		2,5
<i>31 December</i>		
Investime në pjesëmarrje (pasqyra e pozicionit) ⁽¹⁾	23	
Pjesa e fitimit të pjesëmarrjes (PASH) (92 mln x 25%)		23

Zbatimi i metodës së kapitalit neto në SKK 14 Investimet në pjesëmarrje dhe sipërmarrjet e përbashkëta:

⁽¹⁾ Paragrafi 9 i SKK 14, i përmirësuar *Investimet në pjesëmarrje dhe sipërmarrjet e përbashkëta* parashikon që sipas modelit të kapitalit neto, një investim në pjesëmarrje njihet fillimisht me çmimin e transaksionit (duke përfshirë kostot e transaksionit) dhe rregullohet më pas për të pasqyruar pjesën e investitorit në fitimin ose humbjen e pjesëmarrjes.

⁽²⁾ *Shpërndarjet dhe rregullimet e tjera në vlerën kontabël.* Shpërndarjet e marra nga investimi në pjesëmarrje ulin vlerën kontabël të investimit. Rregullimet në vlerën kontabël mund të jenë të nevojshme si pasojë e ndryshimeve në kapitalin e pjesëmarrjes si rezultat i zërave që prekin kapitalin.....;

⁽³⁾ Një tjetër qasje mund të ishte ndjekur nga investitori për të kontabilizuar dividendin e marrë nga pjesëmarrja. Investitori mund të kishte regjistruar dividendin fillimisht në zërin “Të ardhura të tjera” përmes regjistrimit kontabël të mëposhtëm:

D Mjete monetare në Bankë (pasqyra e pozicionit)	2.5	
K Të ardhura nga dividendët nga pjesëmarrjet		2.5

Më pas, regjistrimi kontabël i kërkuar për kontabilizimin e investimit në pjesëmarrje në përputhje me metodën e kapitalit dhe paragrafin 9 (a) të SKK 14, i përmirësuar *Investimet në pjesëmarrje dhe sipërmarrjet të përbashkëta.*

D Të ardhura nga dividendët në pjesëmarrje (PASH)	2,5	
K Investimet në pjesëmarrje (pasqyra e pozicionit)		2.5

MODELI I KAPITALIT NETO		
	DEBI	KREDI
	<i>milion lekë</i>	<i>milion lekë</i>
<i>30 prill</i>		
Investime në pjesëmarrje (pasqyra e pozicionit)	88	
Mjete monetarë në Bankë (pasqyra e pozicionit)		88
<i>20 dhjetor</i>		
Mjete monetarë në Bankë (pasqyra e pozicionit)	2,5	
Të ardhura nga dividendët në pjesëmarrje (PASH) (10 mln x 25%)		2,5
<i>31 December</i>		
Investime në pjesëmarrje (pasqyra e pozicionit)	11	
Rregullime të vlerës së drejtë (PASH) (99 mln – 88 mln)		11

Pjesa në vijim është një përmbledhje e ndikimit të investimit në njësinë ekonomike XYZ në zëra të ndryshëm të pasqyrave të veçantë të njësisë ekonomike ABC, në varësi të politikës kontabël të zgjedhur, për periudhën raportuese që mbyllet në 31 dhjetor (impakti është përcaktuar duke vendosur të gjitha regjistrimet kontabël të mësipërme në zërat përkatës):

ZËRI NË PASQYRË	MODELI I KOSTOS	METODA E KAPITALIT NETO	MODELI I VLERËS SË DREJTË
	DEBI/ (KREDI)	DEBI/ (KREDI)	DEBIT/ (KREDI)
Investime në pjesëmarrje (pasqyra e pozicionit)	88	116	99
Mjete monetarë në Bankë (pasqyra e pozicionit)	(85,5)	(85,5)	(85,5)
Të ardhura të tjera (PASH)	(2,5)	-	(13,5)
Pjesa e fitimit në pjesëmarrje (PASH)	-	(23)	-
Pjesa nga të ardhurat e tjera gjithëpërfshirëse të pjesëmarrjes (PATGJ)	-	(7,5)	-

Një informacion shtesë:

SNRF për NVM ka këto zëra të të ardhurave të tjera gjithëpërfshirëse:

- disa fitim/humbje nga përkthimi i pasqyrave financiare të një operacioni të huaj përkthimi i pasqyrave financiare të një operacioni të huaj (shih seksionin 30 *Përkthimi i monedhës së huaj*);
- disa fitim/humbje nga rivlerësimi i AAM-ve;
- disa ndryshime në vlerat e drejta të instrumenteve mbrojtës (shih seksionin 12 *Çështje të tjera për instrumentet financiare*); dhe
- disa fitim/humbje aktuariale (shih seksionin 28 *Përfitimet e punonjësve*).

SNRF-të e plota kanë më shumë zëra të të ardhurave gjithëpërfshirëse (p.sh. ndryshime kumulative në vlerën e drejtë të aktiveve financiare të mbajtura për shitje). SNRF-të kërkojnë riklasifikim përmes fitimit ose humbjes së disa zërave të OCI² (*nganjëherë të quajtur "riciklim"*) kur ato realizohen.

Një shembull i zërave të njohur në OCI që mund të riklasifikohen në fitim ose humbje janë fitimet në monedhë të huaj në shitjen e një operacioni të huaj dhe fitimet/humbjet e realizuara në mbrojtjet e fluksit të parave. Ato zëra që nuk mund të riklasifikohen janë ndryshimet në tepricën e rivlerësimit sipas SNK 16, *Toka, Ndërtesa dhe Makineri*, dhe fitimet/humbjet aktuariale në një plan të përfitimëve të përcaktuara sipas SNK 19 *Përfitimet e Punonjësve*.

Një njësi ekonomike duhet të tregojë veçmas në OCI, ato zëra që do të riklasifikohen (riciklohen) në fitim ose humbje dhe ato zëra që nuk do të riklasifikohen (riciklohen) në fitim ose humbje. Efektet e lidhura tatimore duhet të paraqiten veçmas në këto seksione.

SNRF për NVM nuk lejon riklasifikimin, me përjashtim të fitimeve / humbjeve të përcaktuara në instrumentet financiare mbrojtës (*shiko Seksionin 12 Çështje të tjera të instrumenteve financiare*).

² OCI – Other Comprehensive Income (Pasqyra e të ardhurave të tjera gjithëpërfshirëse)