

## KIRFN Interpretimi 15

### ***Marrëveshjet për Ndërtimin e Pasurive të Paluajtshme***

#### **Referencat**

---

- IAS 1 *Paraqitja e Pasqyrave Financiare (rishikuar në 2007)*
- IAS 8 *Politikat Kontabël, Ndryshimet në Vlerësimet Kontabël dhe Gabimet*
- SNK 11 *Kontratat e Ndërtimit*
- SNK 18 *Të ardhurat*
- SNK 37 *Provizionet, Pasivet dhe Aktivët e Kushtëzuara*
- *KNIRF 12 Marrëveshje Koncensionare të Shërbimit*
- *KNIRF 13 Programet e Besnikërisë ndaj Klientit*

#### **Historiku**

---

- 1 Në industrinë e pasurive të paluajtshme, njësitë ekonomike që merren me ndërtimin e tyre, në mënyrë të drejtpërdrejtë ose nëpërmjet nënkontraktorëve, mund të hyjnë në marrëveshje me një ose më shumë blerës përpara se ndërtimi të përfundojë. Këto marrëveshje kanë formë të ndryshme.
- 2 Për shembull, njësitë ekonomike që ndërmarrin ndërtimin e pasurive të paluajtshme të banimit mund të fillojnë të tregtojnë njësitë e veçanta (apartamentet ose vilat) “jashtë planit”, d.m.th. ndërkohë që ndërtimi është në proces ose madje përpara se ai të ketë filluar. Çdo blerës hyn në një marrëveshje me njësinë ekonomike për të blerë një njësi të specifikuar kur ajo është gati për banim. Përgjithësisht, blerësi kryen një parapagesë në njësinë ekonomike që është e rimbursueshme nëse njësia ekonomike nuk arrin të dorëzojë njësinë e përfunduar në përputhje me termit e kontratës. Pjesa e mbetur e çmimit të blerjes në përgjithësi i paguhet njësisë ekonomike vetëm pas përfundimit kontraktual, kur blerësi bëhet zotëues i njësisë.
- 3 Njësitë ekonomike që ndërmarrin ndërtimin e pasurive të paluajtshme tregtare ose industriale mund të hyjnë në një marrëveshje me një blerës të vetëm. Mund të kërkojë që blerësi të bëjë pagesa progresive midis kohës së fillimit të marrëveshjes dhe përfundimit kontraktual. Ndërtimi mund të bëhet në tokën e zotëruar nga blerësi ose të marrë me qira përpara se të fillojë ndërtimi.

#### **Objekti**

---

- 4 Ky Interpretim zbatohet për trajtimin kontabël të të ardhurave dhe shpenzimeve që lidhen me to nga njësitë ekonomike që ndërmarrin ndërtimin e pasurisë së paluajtshme në mënyrë të drejtpërdrejtë ose nëpërmjet nënkontraktorëve.
- 5 Marrëveshjet që janë objekt i këtij Interpretimi janë marrëveshje për ndërtimin e pasurisë së paluajtshme. Përveç ndërtimit të pasurisë së paluajtshme, këto marrëveshje mund të përfshijnë lëvrin e mallrave ose të shërbimeve të tjera.

#### **Çështjet**

---

- 6 Interpretimi trajton dy çështje:

- (a) A është marrëveshja brenda objektit të SNK 11 apo SNK 18?
- (b) Kur duhet të njihen të ardhurat nga ndërtimi i pasurisë së paluajtshme?

## Konsensusi

---

- 7 Trajtimi i mëposhtëm presupozon që njësia ekonomike ka analizuar më parë marrëveshjen për ndërtimin e pasurisë së paluajtshme dhe çdo marrëveshje të lidhur me të dhe ka konkluduar që nuk do të ketë as përfshirjen e vazhdueshme drejtuese, zakonisht në varësi të shkallës së pronësisë, dhe as do të ketë kontroll efektiv mbi pasurinë e paluajtshme të ndërtuar, deri në atë masë që nuk do të lejonte njohjen e një pjese ose të të gjithë shumës si e ardhur. Nëse nuk bëhet njohja e një pjese të shumës si e ardhur, trajtimi në vijim zbatohet vetëm për pjesën e marrëveshjes për të cilën njihen të ardhurat.
- 8 Brenda një marrëveshje të vetme, një njësi ekonomike mund të kontrakttojë për të lëvruar mallra dhe shërbime krahas ndërtimit të pasurisë së paluajtshme (p.sh. shitja e tokës ose sigurimi i shërbimeve të drejtimit të pasurisë). Në përputhje me paragrafin 13 të SNK 18, një marrëveshje e tillë kërkohet të ndahet në dy përbërës të identifikueshëm më vete duke përfshirë një për ndërtimin e pasurisë së paluajtshme. Vlera e drejtë e shumës së arkëtuar ose për t' u arkëtuar nga marrëveshja duhet të shpërndahet midis secilit përbërës. Nëse përbërësit e veçantë janë identifikuar, njësia ekonomike zbaton paragrafët 10-12 të këtij Interpretimi për përbërësin - ndërtimi i pasurisë së paluajtshme, me qëllim që të përcaktohet nëse ky përbërës është brenda objektit të SNK 11 apo SNK 18. Më pas, kriteri i segmentimit i SNK 11 zbatohet për çdo përbërës të marrëveshjes, e cila është përcaktuar të jetë një kontratë ndërtimi.
- 9 Trajtimi në vijim i referohet një marrëveshjeje për ndërtimin e pasurisë së paluajtshme, por zbatohet gjithashtu për një përbërës të ndërtimit të pasurisë së paluajtshme të identifikuar brenda një marrëveshjeje që përfshin përbërës të tjerë.

## Përcaktimi nëse marrëveshja është brenda objektit të SNK 11 apo SNK 18

- 10 Përcaktimi nëse një marrëveshje për ndërtimin e pasurisë së paluajtshme është brenda objektit të SNK 11 apo SNK 18 varet nga kushtet e marrëveshjes dhe tërësia e fakteve dhe e rrethanave. Pra, një përcaktim i tillë kërkon që të gjykohej secila marrëveshje.
- 11 SNK 11 zbatohet kur marrëveshja plotëson përkufizimin e një kontrate ndërtimi që jepet në paragrafin 3 të SNK 11: 'një kontratë e negociuar posaçërisht për ndërtimin e një aktivi ose një kombinim aktivesh ...' Një marrëveshje për ndërtimin e pasurisë së paluajtshme plotëson përkufizimin e një kontrate ndërtimi kur blerësi është i aftë të specifikojë elementët strukturorë kryesorë të projektit të pasurisë përpara se ndërtimi të fillojë dhe/ose të specifikojë ndryshimet strukturale kryesore kur ndërtimi është në proces (sido që të ushtrohet kjo aftësi). Gjithashtu, kur zbatohet SNK 11, kontrata e ndërtimit përfshin çdo kontratë ose përbërës për kryerjen e shërbimeve që janë të lidhura drejtpërdrejt me ndërtimin e pasurisë së paluajtshme në përputhje me paragrafin 5(a) të SNK 11 dhe paragrafin 4 të SNK 18.
- 12 Në të kundërt, një marrëveshje për ndërtimin e pasurisë së paluajtshme sipas të cilës blerësi ka vetëm një aftësi të kufizuar për të ndikuar tek projekti i pasurisë së paluajtshme, p.sh. të përzgjedhë një projekt nga një varg opsionesh të specifikuar nga njësia ekonomike apo të specifikojë vetëm ndryshime të vogla në projektin bazë, është një marrëveshje për shitje mallrash brenda objektit të SNK 18.

## Trajtimi kontabël i të ardhurave nga ndërtimi i pasurisë së paluajtshme

### *Marrëveshja është një kontratë ndërtimi*

- 13 Kur marrëveshja është brenda objektit të SNK 11 dhe rezultati i saj mund të vlerësohet me besueshmëri, njësia ekonomike do të njohë të ardhurat duke iu referuar fazës së përfundimit të aktivitetit të kontratës në përputhje me SNK 11.
- 14 Marrëveshja mund të mos plotësojë përkufizimin e një kontrate ndërtimi dhe pra të mos jetë brenda objektit të SNK 18. Në këtë rast, njësia ekonomike do të përcaktojë nëse marrëveshja është për kryerje shërbimesh apo për shitje mallrash.

### *Marrëveshja është një marrëveshje për kryerjen e shërbimeve*

- 15 Nëse njësia ekonomike nuk kërkohet të blejë dhe të furnizojë materiale ndërtimi, marrëveshja mund të jetë vetëm një marrëveshje për kryerje shërbimesh në përputhje me SNK 18. Në këtë rast, nëse plotësohet kriteri në paragrafin 20 të SNK 18, atëherë sipas SNK 18 kërkohet që të ardhurat të njihen duke iu referuar fazës së përfundimit të transaksionit duke përdorur metodën e përqindjes së përfundimit. Kërkesat e SNK 11 në përgjithësi janë të zbatueshme për njohjen e të ardhurave dhe shpenzimeve që lidhen me një transaksion të tillë (SNK 18 paragrafi 21).

### *Marrëveshja është një marrëveshje për shitje mallrash*

- 16 Nëse njësia ekonomike kërkohet të sigurojë shërbime së bashku me materialet e ndërtimit me qëllim që të kryejë detyrimin e saj kontraktual për lëvrimin e pasurisë së paluajtshme tek blerësi, marrëveshja është një marrëveshje për shitje mallrash dhe zbatohet kriteri për njohjen e të ardhurave i vendosur në paragrafin 14 të SNK 18.
- 17 Njësia ekonomike mund të transferojë tek blerësi kontrollin, rreziqet e konsiderueshme dhe përfitimet e pronësisë së prodhimit në proces në gjendjen aktuale të tij ndërkohë që ndërtimi është në zhvillim e sipër. Në këtë rast, nëse plotësohen vazhdimisht të gjitha kriteret në paragrafin 14 të SNK 18 ndërkohë që ndërtimi përparon, njësia ekonomike do të njohë të ardhurat duke iu referuar fazës së përfundimit, duke përdorur metodën e përqindjes së përfundimit. Në përgjithësi, kërkesat e SNK 11 janë të zbatueshme për njohjen e të ardhurave dhe shpenzimeve që lidhen me një transaksion të tillë.
- 18 Njësia ekonomike mund të transferojë plotësisht tek blerësi kontrollin, rreziqet e konsiderueshme dhe përfitimet e pronësisë së pasurisë së paluajtshme në tërësinë e saj në një moment të vetëm (p.sh. në përfundim, në ose pas lëvrimit). Në këtë rast, njësia ekonomike do të njohë të ardhurat vetëm kur plotësohen të gjitha kriteret e vendosura në paragrafin 14 të SNK 18.
- 19 Kur njësia ekonomike kërkohet të kryejë punime të mëtejshme në pasurinë e paluajtshme tashmë të lëvruar tek blerësi, ajo do të njohë një pasiv dhe një shpenzim në përputhje me paragrafin 19 të SNK 18. Pasivi do të matet në përputhje me SNK 37. Kur njësia ekonomike kërkohet të lëvrojë më pas mallra ose shërbime që janë të identifikueshme më vete nga pasuria e paluajtshme, tashmë e lëvruar tek blerësi, ajo do të i identifikonte mallrat dhe shërbimet e tjera si një përbërës i veçantë i shitjes, në përputhje me paragrafin 8 të këtij Interpretimi.

## Dhënia e informacioneve shpjeguese

- 20 Kur një njësi ekonomike njeh të ardhurat duke përdorur metodën e përqindjes së përfundimit, për marrëveshjet që plotësojnë të gjitha kriteret e paragrafit 14 të SNK 18 në mënyrë të

vazhdueshme ndërkohë që ndërtimi është në zhvillim e sipër (shih paragrafin 17 të Interpretimit), do të japë informacion shpjegues mbi:

- (a) mënyrën e përcaktimit se cila marrëveshje plotëson të gjitha kriteret në paragrafin 14 të SNK 18 vazhdimisht gjatë kohës që ndërtimi përparon;
  - (b) shumën e të ardhurave gjatë periudhës, të cilat rrjedhin nga marrëveshje të tilla; dhe
  - (c) metodat e përdorura për të përcaktuar fazën e përfundimit të marrëveshjeve në proces.
- 21 Për marrëveshjet e përshkruara në paragrafin 20, që janë në proces në datën e raportimit, njësia ekonomike gjithashtu jep informacion shpjegues për:
- (a) shumën totale të kostove të kryera dhe fitimeve të njohura (minus humbjet e njohura) deri në këtë datë; dhe
  - (b) shumën e arkëtimeve në avancë.

## **Ndryshimet në shembujt ilustrues që shoqërojnë SNK 18**

22–23[Ndryshimet e përfshira në shembujt ilustrues që shoqërojnë SNK 18]

## **Data e hyrjes në fuqi dhe periudha kalimtare**

- 24 Një njësi ekonomike do të zbatojë këtë Interpretim për periudhat vjetore që fillojnë më datën 1 janar 2009 e në vijim. Lejohet zbatimi përpara kësaj date. Në qoftë se një njësi ekonomike e zbaton Interpretimin për një periudhë më të hershme, ajo do të japë informacione shpjeguese për këtë fakt.
- 25 Ndryshimet në politikën kontabël do të trajtohen në mënyrë retrospektive në përputhje me SNK 8.