

Standardi Ndërkombëtar i Kontabilitetit 37

Provizionet, Pasivet dhe Aktivet e Kushtëzuara

Ky version përfshin ndryshimet që rrjedhin nga SNRF-të e publikuara deri më datën 31 dhjetor 2006.

SNK 37 Provizionet, Pasivet dhe Aktivet e Kushtëzuara u publikua nga Komiteti i Standardeve Ndërkombëtare të Kontabilitetit në Shtator 1998. Ai zëvendësoi pjesët e SNK 10 *Eventualitetet dhe Ngjarjet që Ndodhin pas datës së bilancit* (publikuar në vitin 1978 dhe riformatuar në 1994) të cilat trajtonin eventualitetet (ngjarjet e rastësishme).

Në prill 2001, Bordi i Standardeve Ndërkombëtare të Kontabilitetit (BSNK) vendosi që të gjitha standardet dhe interpretimet e nxjerra sipas Statuteve të mëparshme të vazhdonin të zbatoheshin, përveçse dhe derisa ato të ishin amenduar ose hequr.

SNK 37 u amendua më pas me deklaratat e mëposhtme:

- SNK 8 *Politikat Kontabël, Ndryshimet në Vlerësimet Kontabël dhe Gabimet* (publikuar në Dhjetor 2003)
- SNK 10 *Ngjarjet pas Datës së Bilancit* (publikuar në Dhjetor 2003)
- SNK 16 *Aktivët Afatgjatë Materiale – Toka, Ndërtesa, Makineri e Paisje* (publikuar në Dhjetor 2003)
- SNK 39 *Instrumentet financiare: Njohja dhe matja* (publikuar në Dhjetor 2003)
- SNRF 3 *Kombinimi i Bizneseve* (publikuar në Mars 2004)
- SNRF 4 *Kontratat sigurimit* (publikuar në Mars 2004)
- SNRF 5 *Aktivët Afatgjatë Materiale të Mbajtura për Shitje dhe Veprimtaritë jo të Vijueshme* (publikuar në Mars 2004)
- Amendime për SNK 39 dhe SNRF 4—*Kontratat e Garancisë financiare* (publikuar në Gusht 2005).

Interpretimet e mëposhtme i referohen SNK 37:

- KIS-27 *Vlerësimi i Përmbajtjes së Transaksioneve që kanë Formën Ligjore të një Qiraje* (publikuar në Dhjetor 2001)
- KIS -29 - *Marrëveshjet Konçensionare të Shërbimeve Dhenia e Informacioneve Shpjeguese* (publikuar në Dhjetor 2001, amenduar në Nëntor 2006)
- KIRFN 1 *Ndryshimet në Pasivet Ekzistuese të Nxjerrjes nga Përdorimi, Restaurimi dhe të Ngjashme* (publikuar në Maj 2004)
- KIRFN 5 *Të Drejtat për Interesat që rrjedhin nga Fondet e Nxjerrjes nga Përdorimi, Restaurimi dhe Rehabilitimi Mjedisor* (publikuar në Dhjetor 2004)
- KIRFN 6 *Detyrimet që rrjedhin nga Pjesëmarrja në një Treg Specifik— Mbetjet e Paisjeve Elektrike dhe Elektronike* (publikuar në Shtator 2005)
- KIRFN 12 *Marrëveshjet Konçensionare të shfrytëzimit* (publikuar në Nëntor 2006).

PËRMBAJTJA

Paragrafët

HYRJE**IN1-IN23****STANDARDI NDËRKOMBËTAR I KONTABILITETIT 37
PROVIZIONET, PASIVET DHE AKTIVET E KUSHTËZUARA****OBJEKTIVI****OBJEKTI****1–9****PËRKUFIZIME****10–13****Provizionet dhe pasivet e tjera****11****Marrëdhënia midis midis provizioneve dhe pasiveve të kushtezuara****12–13****NJOHJA****14–35****Provizionet****14–26**

Detyrimi aktual

15–16

Ngjarje e shkuar

17–22

Dalja e mundëshme e burimeve që përfshijnë përfitime ekonomike

23–24

Çmuarja e besueshme e detyrimit

25–26

Pasivet e kushtezuara**27–30****Aktivet e kushtezuara****31–35****MATJA****36–52****Çmuarja më e mirë****36–41****Rreziqet dhe pasiguritë****42–44****Vlera aktuale****45–47****Ngjarje të ardhshme****48–50****Dalje të pritshme të aktiveve****51–52****RIMBURSIME****53–58****NDRYSHIMET NË PROVIZIONET****59–60****PËRDORIMI I PROVIZIONEVE****61–62****ZBATIMI I RREGULLAVE TË NJOHJES DHE MATJES****63–83****Humbjet e ardhshme të shfrytëzimit****63–65****Kontratat me kushte rënduese****66–69****Ristrukturimi****70–83****DHËNIA E INFORMACIONEVE SHPJEGUESE****84–92****DISPOZITA KALIMTARE****93****DATA E HYRJES NË FUQI****95****SHTOJCAT****A Tabelat – Provizionet, pasivet e kushtezuara, aktivet e kushtezuara dhe rimbursimet****B Pema e vendimarrjes****C Shembuj njohja****D Shembuj Dhënia e informacioneve shpjeguese**

Standardi Ndërkombëtar i Kontabilitetit 37 *Provizionet, Pasivet dhe Aktivët e kushtëzuara* (SNK 37) jepet në paragrafët 1–95. Të gjithë paragrafët kanë të njëjtën rëndësi, por ruajnë formatin e Standardit të KSNK pas miratimit nga BSNK. SNK 37 duhet të interpretohet në kontekstin e objektivit të tij, të *Parathënies për Standardet Ndërkombëtare të Raportimit Financiar* dhe të *Kuadrit për Përgatitjen dhe Paraqitjen e Pasqyrave Financiare*. SNK 8 *Politikat Kontabël, Ndryshimet në Vlerësimet Kontabël dhe Gabimet* jep një bazë për zgjedhjen dhe zbatimin e politikave kontabël në rastet e mungesës së udhëzimeve specifike.

Hyrje

- IN1 SNK 37 përshkruan kontabilizimin dhe dhënien e informacioneve shpjeguese për të gjithë provizionet, pasivet dhe aktivet e kushtëzuara, me përjashtim të:
- (a) atyre që rezultojnë nga instrumentet financiare që mbahen me vlerën e drejtë;
 - (b) atyre që rezultojnë nga kontratat e përbarimit, me përjashtim të rasteve kur kontrata është rënduese. Kontratat përbaruese janë kontrata nën të cilat asnjëra nga palët nuk ka kryer asnjë nga detyrimet e saj ose të dyja palët kanë përmbushur në mënyrë të pjesshme detyrimet e tyre në nivel të barabartë;
 - (c) atyre që rrjedhin në njësitë ekonomike të sigurimeve nga kontratat me mbajtësit e policave ose
 - (d) atyre që janë mbuluar nga një Standard tjetër

Provizionet

- IN2 Standardi i përkufizon provizionet si pasive për të cilat koha ose shuma e shlyerjes janë të pasigurta. Një provizion duhet të njihet atëhere dhe vetëm atëhere kur:
- (a) një njësi ekonomike ka një detyrim aktual (ligjor ose konstruktiv) si rrjedhojë e një ngjarjeje të shkuar;
 - (b) ka mundësi (ka shumë të ngjarë) që për të shlyer detyrimin, të kërkohej një dalje e burimeve që përfshijnë përfitime ekonomike; dhe
 - (c) për shumën e detyrimit mund të bëhet një çmuarje e besueshme. Standardi vëren se vetëm në raste tepër të rralla nuk do të jetë e mundur të bëhet një çmuarje e besueshme.
- IN3 Standardi përkufizon një detyrim konstruktiv si një detyrim që rrjedh nga veprimet e një njësie ekonomike kur:
- (a) sipas një modeli të vendosur të praktikës së kaluar, politikave të shpallura ose një deklarimi specifik aktual të mjaftueshëm, njësi ekonomike ju ka treguar paleve të tjera se ajo do të pranojë disa përgjegjësi; dhe
 - (b) si rrjedhojë, njësi ekonomike ka krijuar një pritshmëri të arsyeshme tek këto palë të tjera, se ajo do t'i mabjë këto përgjegjësi.
- IN4 Në raste të rralla, për shembull në një proces gjyqësor, mund të mos jetë e qartë kur një njësi ekonomike ka një detyrim aktual. Në këto raste, një ngjarje e shkuar mund të sjellë krijimin e një detyrimi aktual nëse, duke patur parasysh të gjithë evidencën e mundshme, ka shumë të ngjarë që një detyrim aktual të ekzistojë në datën e bilancit. Një njësi ekonomike do të njohë një provizion për këtë detyrim aktual në qoftë se plotësohen kriteret e tjera të njohjes të përshkruara më sipër. Në qoftë se nuk ka të ngjarë që do të ekzistojë një detyrim aktual, njësi ekonomike jep informacione për një pasiv të kushtëzuar, përveçse kur mundësia e një daljeje të burimeve përfshijnë përfitime ekonomike është e vogël.
- IN5 Shuma e njohur si provizion duhet të jetë çmuarja më e mirë e shpenzimit të kërkuar për të shlyer detyrimin aktual në datën e bilancit, me fjalë të tjera, shuma që një njësi ekonomike do të paguante në mënyrë të arsyeshme për të shlyer detyrimin në datën e bilancit ose për ta transferuar atë tek një palë e trete në atë kohë.
- IN6 Standardi kërkon që një njësi ekonomike, kur mat një provizion, duhet:
- (a) të marrë parasysh rreziqet dhe pasiguritë. Megjithatë, pasiguria nuk e justifikon krijimin e provizioneve të tepruara ose një zmadhim të qëllimshëm të detyrimeve;
 - (b) të skontojë provizionet, kur efekti i vlerës në kohë të parasë është material, duke përdorur një normë paraprake skontimi që reflekton vlerësimet aktuale të tregut për vlerën në kohë të parasë dhe ato rreziqe specifike për pasivet që nuk janë reflektuar në çmuarjen më të mirë të shpenzimeve. Kur përdoret skontimi, rritja e provizionit si rrjedhim i kalimit të kohës, njihet si një shpenzim interesi;
 - (c) të marrë parasysh ngjarjet e ardhshme, të tilla si ndryshimet e legjislacionit dhe ndryshimet teknologjike kur ekziston një bindje e mjaftueshme dhe e arsyeshme që këto ngjarje do të ndodhin; dhe
 - (d) të mos marrë parasysh fitimet nga daljet e pritshme të aktiveve, edhe në qoftë se dalja e pritshme është e lidhur ngushtë me ngjarjen që çon në krijimin e provizionit.
- IN7 Një njësi ekonomike mund të presë rimbursim të disa ose të të gjitha shpenzimeve të kërkuara për të mbuluar një provizion (për shembull nëpërmjet kontratave të sigurimeve, klauzolave të dëmshpërblimeve ose garancive të furnitorëve). Një njësi ekonomike duhet:

- (a) të njohë një rimbursim atëhere dhe vetëm atëhere kur është pothuajse e sigurt që rimbursimi do të merret në qoftë se njësia ekonomike shlyen detyrimin. Shuma e njohur për rimbursim nuk duhet të tejkalojë shumën e provizionit; dhe
 - (b) të njohë një rimbursim si një aktiv të veçantë. Në pasqyrën e të ardhurave, shpenzimet që lidhen me një provizion mund të paraqiten neto nga shumën e njohur për një rimbursim.
- IN8 Provizionet duhet të rishikohen në çdo datë të bilancit dhe të rregullohen për të pasqyruar çmuarjen aktuale më të mirë. Në qoftë se nuk ka mundësi që për shlyerjen e detyrimit të kërkohet një dalje e burimeve që përfshijnë përfitime ekonomike, provizioni duhet të rimerret;
- IN9 Një provizioni duhet të përdoret vetëm për shpenzimet për të cilat ai u njoh fillimisht.

Provizionet – zbatime specifike

- IN10 Standardi shpjegon se si duhen zbatuar kërkesat e përgjithshme të njohjes dhe matjes së provizioneve në tri raste specifike: humbjet e ardhshme të shfrytëzimit; kontratat me kushte rënduese; dhe ristrukturimet
- IN11 Provizionet nuk duhet të njihen për humbjet e ardhshme të shfrytëzimit. Një pritje e humbjeve të ardhshme të shfrytëzimit është një tregues që disa aktive të shfrytëzimit mund të zhvlerësohen. Në këtë rast, një njësia ekonomike i teston keto aktive për zhvlerësim sipas SNK 36 *Zhvlerësimi i Aktiveve*.
- IN12 Në qoftë se një njësia ekonomike ka një kontratë me kushte rënduese, detyrimi aktual sipas kontratës duhet të njihet dhe kontabilizohet si një provizion. Një kontratë me kushte rënduese është ajo, në të cilën kostot e pashmangshme të përmbushjes së detyrimeve të vendosura në këtë kontratë, tejkalojnë përfitimet ekonomike që priten të realizohen sipas kësaj kontrate.
- IN13 Standardi e përkufizon ristrukturimin si një program i cili është planifikuar dhe kontrolluar nga drejtimi, dhe ndryshon shumë ose:
- (a) objektin e një biznesi të ndërmarrë nga një njësia ekonomike; ose
 - (b) mënyrën me të cilën drejtohet ky biznes.
- IN14 Një provizion për kostot e ristrukturimit njihet vetëm kur plotësohen kriteret e përgjithshme të njohjes për provizionet. Në këtë kontekst një detyrim konstruktiv për të ristrukturuar lind vetëm kur një njësia ekonomike:
- (a) ka një plan formal për ristrukturimin që identifikon të paktën:
 - (i) biznesin ose pjesën që ka lidhje me të;
 - (ii) vendndodhjet kryesore që preken
 - (iii) vendndodhjen, funksionin dhe numrin e përafert të të punësuarve që do të kompensohen për ndërprerjen e shërbimeve të tyre;
 - (iv) shpenzimet që do të ndërmerren dhe kohën kur do të zbatohet plani dhe
 - (b) ka bërë një parashikim të vlefshëm për ato që preken nga ristrukturimi, se ajo do të kryejë ristrukturimin duke filluar me zbatimin e këtij plani ose duke njoftuar vecoritë kryesore të tij në pjesët e prekura prej tij.
- IN15 Një vendim i drejtimit ose bordit për të ristrukturuar, nuk çon në krijimin e një detyrimi konstruktiv në datën e bilancit përveç rasteve kur përpara datës së bilancit, njësia ekonomike:
- (a) ka filluar të zbatojë planin e ristrukturimit; ose
 - (b) ka komunikuar planin e ristrukturimit për ata që preken prej tij në një mënyrë specifike të mjaftueshme për të bërë një parashikim të vlefshëm për to se njësia ekonomike do të kryejë ristrukturimin.
- IN16 Kur një ristrukturim përfshin dhe shitjen e një operacioni, nga shitja nuk do të rrjedhë asnjë detyrim përderisa njësia ekonomike është e angazhuar për shitjen, d.m.th. ka një marrëveshje shitjeje detyruese.
- IN17 Një provizion ristrukturimi duhet të përfshijë vetëm shpenzimet që rrjedhin direkt nga ristrukturimi, të cilat janë ato që janë edhe:
- (a) domosdoshmërisht të trashëguara nga ristrukturimi dhe
 - (b) nuk janë të lidhura me aktivitetin rrjedhës të njësisë ekonomike. Kështu, një provizion ristrukturimi nuk përfshin kosto të tilla si: ritrajnimi ose ripozicionimi i stafit; marketingu ose investimi në sisteme dhe rrjete të tjera shpërndarëse.

Pasivet e kushtëzuara

- IN18 Standardi e përkufizon një pasiv të kushtëzuar si:
- (a) një detyrim të mundshëm që rrjedh nga ngjarje të shkuara dhe ekzistenca e të cilit do të konfirmohet vetëm nga zhvillimi ose jo i një ose disa ngjarjeve të ardhshme të pasigurta jo tërësisht nën kontrollin e njësisë ekonomike; ose
 - (b) një detyrim aktual që rrjedh nga ngjarje të shkuara por që nuk është njohur sepse:
 - (i) nuk ka mundësi që për shlyerjen e detyrimit të kërkohej një dalje e burimeve që përfshijnë përfitime ekonomike; ose
 - (ii) shuma e detyrimit nuk mund të matet me besueshmëri të mjaftueshme.
- IN19 Një njësi ekonomike nuk duhet të njohë një pasiv të kushtëzuar. Një njësi ekonomike duhet të japë informacion shpjegues për një pasiv të kushtëzuar përveç rasteve kur mundësia e një dalje burimesh që përfshijnë përfitime ekonomike nuk ekziston më.

Aktivët e kushtëzuara

- IN20 Standardi përkufizon një aktiv të kushtëzuar si një aktiv të mundshëm që rrjedh nga ngjarje të shkuara ekzistenca e të cilave do të konfirmohet vetëm nga zhvillimi ose moszhvillimi i një ose disa ngjarjeve të ardhshme të pasigurta, jo tërësisht nën kontrollin e njësisë ekonomike. Një shembull është një pretendim që një njësi ekonomike po e ndjek përmes proceseve ligjore, ku rezultati është i pasigurt.
- IN21 Një njësi ekonomike nuk duhet të njohë një aktiv të kushtëzuar. Për një aktiv të kushtëzuar duhet të jepen shënime shpjeguese kur ka mundësi të ketë dalje burimesh që përfshijnë përfitime ekonomike.
- IN22 Kur realizimi i të ardhurave është praktikisht i sigurt, aktivi përkatës nuk është një aktiv i kushtëzuar dhe njohja e tij është e përshtatshme.

Data e hyrjes në fuqi

- IN23 Standardi hyn në fuqi për pasqyrat financiare vjetore që mbulojnë periudhat, të cilat fillojnë me datën 1 korrik 1999 e më pas. Inkurajohet zbatimi më herët.

Standardi Ndërkombëtar i Kontabilitetit 37

Provizionet, Pasivet dhe Aktivët e Kushtëzuara

Objektivi

Objektivi i këtij Standardi është të sigurojë se janë zbatuar kriteret e duhura të njohjes dhe bazat e matjes për provizionet, pasivet dhe aktivët e kushtëzuara dhe se në shënimet shpjeguese është dhënë informacion i mjaftueshëm, që ju jep mundësi përdoruesve të kuptojnë natyrën e tyre, afatin dhe shumën.

Objekti

- 1 Ky standard do të zbatohet nga të gjitha njësitë ekonomike në kontabilitetin për provizionet, pasivet dhe aktivët e kushtëzuara, me përjashtim të :
 - (a) atyre që rezultojnë nga kontratat përmbarese, me përjashtim të kontratave me kushte rënduese; dhe
 - (b) [Fshirë]
 - (c) atyre të mbuluara nga një Standard tjetër
- 2 Ky Standard nuk zbatohet për Instrumentat financiarë (përfshirë garancitë) që janë brenda objektit të SNK 39 *Instrumentet financiare: Njohja dhe Matja*.
- 3 Kontratat përmbarese janë kontrata nën të cilat asnjëra nga palët nuk ka kryer asnjë nga detyrimet e saj ose të dyja palët kanë përmbushur në mënyrë të pjesshme detyrimet e tyre në nivel të njëjtë. Ky Standard nuk zbatohet për kontratat përmbarese, përveçse kur ato janë me kushte rënduese
- 4 [Fshirë]
- 5 Kur një Standard tjetër trajton një lloj provizioni specifik, pasiv të kushtëzuar ose aktiv të kushtëzuar, një njësi ekonomike do të zbatojë atë Standard në vend të këtij Standardi. P.sh. SNRF 3 *Kombinimet e biznesit merret me trajtimin e pasiveve të kushtëzuara të marra përsipër nga një blerës në një kombinim biznesi*. Në mënyrë të ngjashme, disa lloje provizionesh janë trajtuar gjithashtu në Standardet:
 - (a) kontratat e ndërtimit (shih SNK 11 *Kontratat e ndërtimit*);
 - (b) tatimet mbi të ardhurat (shih SNK 12 *Tatimet mbi të ardhurat*);
 - (c) kontratat e qirasë (shih SNK 17 *Qiratë*). Megjithatë, duke qënë se SNK 17 nuk përmban kërkesa specifike që kanë të bëjnë me qiratë e shfrytëzimit që janë bërë me kushte rënduese, për raste të tilla zbatohet ky Standard ;
 - (d) përfitimet e punonjësve (shiko SNK 19 *Përfitimet e punonjësve*); dhe
 - (e) kontratat e sigurimit (shih SNRF 4 *Kontratat e sigurimit*). Megjithatë ky Standard zbatohet për provizionet, pasivet dhe aktivët e kushtëzuara të një siguresi, që janë të ndryshme nga ato që rrjedhin nga detyrimet e tij kontraktuale dhe të drejtat sipas kontratës së sigurimit brenda objektit të SNRF 4.
- 6 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 tarife. Ky Standard nuk trajton njohjen e të ardhurave. SNK 18 *Të ardhurat* identifikon rrethanat në të cilat njihet e ardhura dhe jep udhëzime praktike për zbatimin e kriterëve të njohjes. Ky Standard nuk i ndryshon kërkesat e SNK 18.
- 7 Ky Standard përkufizon provizionet si pasive të pasigurtë në afat dhe në shumë. Në disa vende, termi ‘provizion’ përdoret gjithashtu në kontekstin e zërave të tillë si amortizim, zhvlerësim i aktiveve dhe borxheve të dyshimta: këto janë rregullime të vlerave kontabel neto të aktiveve dhe nuk trajtohen në këtë standard.
- 8 Standardet e tjera specifikojnë faktin nëse shpenzimet trajtohen si aktive apo si shpenzime. Këto çështje nuk janë trajtuar në këtë standard. Prandaj ky standard as nuk ndalon as nuk kërkon kapitalizimin e kostove të njohura kur krijohet një provizion.
- 9 Ky Standard zbatohet për provizionet për ristrukturimet (përfshirë veprimtaritë jo të vijueshme). Kur një ristrukturim përmbush përkufizimin e një veprimtarie jo të vijueshme, mund të kërkohej të jepet informacion shtesë sipas SNRF 5 *Aktivët afatgjatë materiale të mbajtura për shitje dhe veprimtaritë jo të vijueshme*.

Përkufizime

10 Më poshtë jepen përkufizimet e disa termave kryesore që përdoren në këtë standard:

Një provizion është një pasiv i pasigurtë në kohë dhe në shumë.

Një pasiv është një detyrim aktual i një njësie ekonomike që rrjedh nga ngjarje të shkuara, shlyerja e të cilit pritet të rezultojë me një dalje nga njësia ekonomike të burimeve që përfshijnë përfitime ekonomike.

Një ngjarje detyruese është një ngjarje që krijon një detyrim ligjor ose konstruktiv që e bën një njësi ekonomike të mos ketë asnjë mundësi tjetër realiste alternative për shlyerjen e këtij detyrimi.

Një detyrim Ligjor është një detyrim që rrjedh nga:

- (a) një kontratë (përmes kushteve të shprehura ose të nënkuptuara);
- (b) legjislacioni ose
- (c) veprime të tjera ligjore

Një detyrim konstruktiv është një detyrim që rrjedh nga veprimet e një njësie ekonomike kur:

- (a) sipas një modeli të praktikës së kaluar, politikave të publikuara ose një deklarate aktuale specifike të mjaftueshme, njësia ekonomike ju ka dëshmuar palëve të tjera se ajo do të pranojë disa përgjegjësi; dhe
- (b) si rrjedhojë, njësia ekonomike ka krijuar një pritshmëri të arsyeshme të këto palë të tjera, se ajo do t'i shlyejë këto përgjegjësi.

Një pasiv i kushtëzuar është:

- (a) një detyrim i mundshëm që rrjedh nga ngjarje të shkuara dhe ekzistenca e të cilit do të konfirmohet vetëm nga zhvillimi ose jo i një ose disa ngjarjeve të ardhshme të pasigurta jo tërësisht nën kontrollin e njësisë ekonomike; ose
- (b) një detyrim aktual që rrjedh nga ngjarje të shkuara por që nuk është njohur sepse:
 - (i) nuk ka mundësi që për të shlyer detyrimet të kërkohej një dalje burimesh që përfshin përfitime ekonomike; ose
 - (ii) shuma e detyrimit nuk mund të matet me besueshmëri të mjaftueshme.

Një aktiv i kushtëzuar është një detyrim i mundshëm që rrjedh nga ngjarje të shkuara dhe ekzistenca e të cilit do të konfirmohet vetëm nga zhvillimi ose jo i një ose disa ngjarjeve të ardhshme të pasigurta, jo tërësisht nën kontrollin e njësisë ekonomike;

Një kontratë me kushte rënduese është ajo, në të cilën kostot e pashmangshme të përmbushjes së detyrimeve të vendosura në këtë kontratë, tejkalojnë përfitimet ekonomike që priten të realizohen nën këtë kontratë.

Një rishikim është një program i planifikuar dhe i kontrolluar nga drejtimi dhe ndryshon materialisht:

- (a) objektin e një biznesi të ndërmarrë nga një njësi ekonomike; ose
- (b) mënyrën me të cilën drejtohet ky biznes.

Provizionet dhe pasivet e tjera

11 Provizionet mund të dallohen nga pasivet e tjera siç janë llogaritë e pagueshme dhe të përlllogaritura sepse ekziston një pasiguri për kohën dhe shumën e shpenzimit të ardhshëm të kërkuar për shlyerjen. Në të kundërt

- (a) llogaritë e pagueshme tregtare janë detyrime për të paguar për mallrat ose shërbimet që janë marre ose furnizuar dhe janë faturuar ose është rënë dakord formalisht me furnitorin ; dhe
- (b) detyrimet e përlllogaritura janë pasive për të paguar për mallrat ose shërbimet që janë marrë ose janë furnizuar por që nuk janë paguar, faturuar ose nuk është rënë dakord formalisht me furnitorin, përfshirë shumat që detyrohen për punonjësit (për shembull, shumat që lidhen me përlllogaritjen për pagesat për lejet e zakonshme) Megjithatë shpesh është e nevojshme të vlerësohet shuma ose afati i detyrimeve të llogaritura, pasiguria është përgjithësisht më e vogël sesa për provizionet.

Detyrimet e llogaritura, shpesh janë raportuar si pjesë e detyrimeve tregtare dhe të llogarive të tjera të pagueshme, ndërsa provizionet raportohen veças.

Marrëdhënia midis provizioneve dhe pasiveve të kushtëzuara

- 12 Në një kuptim të përgjithshëm, të gjitha provizionet janë të kushtëzuara sepse ato janë të pasigurta në afat ose shumë. Megjithatë, në kuptimin e këtij Standardi, termi “i kushtëzuar” është përdorur për pasivet dhe aktivet që nuk janë njohur sepse ekzistenca e tyre do të konfirmohet vetëm nga zhvillimi ose moszhvillimi i një ose disa ngjarjeve të ardhshme të pasigurta jo tërësisht nën kontrollin e njësisë ekonomike; Veç kësaj termi ‘pasiv i kushtëzuar’ është përdorur për pasivet që nuk plotësojnë kriteret e njohjes.
- 13 Standardi bën dallimin midis:
- (a) provizioneve – të cilat janë njohur si pasive (me supozimin që mund të bëhet një çmuarje e besueshme) sepse ato janë detyrime aktuale dhe ka mundësi që për shlyerjen e detyrimeve të kërket një dalje burimesh që përfshijnë përfitime ekonomike; dhe
 - (b) pasivet e kushtëzuara – që nuk janë njohur si pasive sepse ato janë ose:
 - (i) detyrime të mundshme, meqenëse ende ka nevojë të konfirmohet nëse njësia ekonomike ka një detyrim aktual që mund të çojë në një dalje burimesh që përfshijnë përfitime ekonomike ose
 - (ii) detyrimet aktuale që nuk plotësojnë kriteret e njohjes që parashikohen në këtë Standard (për shkak se ose nuk ka mundësi që për shlyerjen e detyrimit të kërket një dalje burimesh që përfshijnë përfitime ekonomike, ose nuk mund të bëhet një çmuarje mjaftueshmërisht e arsyeshme e shumës së detyrimit).

Njohja

Provizionet

- 14 Një provizion duhet të njihet kur:
- (a) një njësi ekonomike ka një detyrim aktual (ligjor ose konstruktiv) që është rrjedhojë e një ngjarje të shkuar;
 - (b) ka mundësi që për shlyerjen e detyrimit të kërket një dalje burimesh që përfshijnë përfitime ekonomike; dhe
 - (c) mund të bëhet një çmuarje e besueshme për shumën e detyrimit.
- Në qoftë se këto kushte nuk plotësohen, asnjë provizion nuk do të njihet.

Detyrimi aktual

- 15 Në raste të rralla fakti nëse ka një detyrim aktual nuk është i qartë. Në këto raste, një ngjarje e shkuar gjykohej se sjell krijimin e një detyrimi aktual në qoftë se, duke patur parasysh të gjithë evidencën e mundshme, ka më shumë mundësi se sa jo që një detyrim aktual të ekzistojë në datën e bilancit.
- 16 Në pothuajse të gjitha rastet do të jetë e qartë kur një ngjarje e shkuar ka çuar në krijimin e një detyrimi aktual. Në raste të rralla për shëmbull, në një proces gjygesor, mund të diskutohet gjithashtu nëse disa ngjarje kanë ndodhur ose nëse ato ngjarje rezultojnë në një detyrim aktual. Në një rast të tillë, një njësi ekonomike përcakton nëse një detyrim aktual ekziston në datën e bilancit duke marrë parasysh të gjithë evidencën e mundshme përfshirë, për shëmbull opinionin e ekspertëve. Evidenca në fjalë përfshin çdo evidencë shtesë të siguruar nga ngjarjet e ndodhura pas datës së mbylljes së bilancit. Në bazë të një evidence të tillë:
- (a) kur ka më shumë mundësi se sa jo që një detyrim aktual të ekzistojë në datën e bilancit, njësia ekonomike njihet një provizion (nëse janë plotësuar kriteret e njohjes); dhe
 - (b) kur nuk ka të ngjarë që në datën e bilancit të ekzistojë një detyrim aktual, njësia ekonomike paraqet një pasiv të kushtëzuar, përveç rasteve kur mundësia e një daljeje të burimeve që përfshin përfitime ekonomike është e vogël.

Ngjarja e shkuar

- 17 Një ngjarje e shkuar që çon në krijimin e një detyrimi aktual quhet ngjarje detyruese. Që një ngjarje të jetë ngjarje detyruese, është e nevojshme që njësia ekonomike të mos ketë asnjë alternativë realiste për shlyerjen e detyrimit të krijuar nga ngjarja. Ky është rasti vetëm kur:
- (a) shlyerja e detyrimit mund të imponohet me ligj; ose

- (b) në rastin e një detyrimi konstruktiv, kur ngjarja (që mund të jetë një veprim i njësisë ekonomike) krijon pritje të vlefshme në palët e tjera ku njësia ekonomike do të shkarkojë detyrimin.
- 18 Pasqyrat financiare japin pozicionin financiar të njësisë ekonomike në fund të periudhës së saj të raportimit, dhe jo pozicionin e saj të mundshëm në të ardhmen. Prandaj, asnjë provizion nuk do të njihet për kostot që duhet të kryhen për të operuar në të ardhmen. Të vetmet pasive të nohura në bilancin e njësisë ekonomike janë ato që ekzistojnë në datën e mbylljes së bilancit.
- 19 Vetëm detyrimet që rrjedhin nga ngjarje të shkuara të cilat ekzistojnë pavarësisht nga aktivitetet e ardhshme të njësisë ekonomike (d.m.th. realizimin e ardhshëm të biznesit të saj) do të njihen si provizione. Shembuj të detyrimeve të tilla janë penaltitetet ose kostot e shlyerjes së një dëmi mjedisor, të shkaktuar në mënyrë të paligjshme, të cilat së bashku do të çonin në një dalje burimesh që përfshijnë përfitime ekonomike në shlyerjen lidhur me veprimet e ardhshme të njësisë ekonomike. Në mënyrë të ngjashme, një njësi ekonomike njih një provizion për kostot e daljes nga përdorimi të një linje vaji ose një stacioni bërthamor, në masën që njësia ekonomike është e detyruar të korrigjojë dëmet e shkaktuara tashmë. Në të kundërt, për shkak të presioneve tregtare ose kërkesave ligjore, një njësi ekonomike mund të synojë ose të ketë nevojë të bëjë shpenzime për të vepruar në mënyrë të veçantë në të ardhmen (për shembull, duke vendosur filtra duhani në një lloj fabrike). Për shkak se njësia ekonomike mund të shmangë shpenzimet e ardhshme nëpërmjet veprimtarive të saj të ardhshme, për shembull duke ndryshuar metodën e saj të operimit, ajo nuk ka detyrim aktual për atë shpenzim të ardhshëm, dhe nuk do të njihet asnjë provizion.
- 20 Një detyrim përfshin gjithmonë një palë tjetër të cilës ai i detyrohet. Megjithatë, nuk është e nevojshme të njihet identiteti i palës së cilës i detyrohem— në të vërtetë detyrimi mund të jetë ndaj publikut të gjerë. Megjithatë, një detyrim përfshin gjithmonë një angazhim ndaj një palë tjetër, si rrjedhim, një vendim i drejtimit ose i bordit drejtues nuk sjell krijimin e një detyrimi konstruktiv në datën e mbylljes së bilancit, përveçse në qoftë se vendimi u është komunikuar përpara kësaj date atyre që preken prej tij, në një mënyrë mjaftueshmërisht specifike për të krijuar një parashikim të vlefshëm, për ata tek të cilët njësia ekonomike do të shkarkojë përgjegjësitë e saj.
- 21 Një ngjarje, e cila nuk çon menjëherë në krijimin e një detyrimi, mund ta bëjë këtë në një datë më të vonshme, si pasojë e ndryshimeve në ligj, ose për shkak se një veprim (për shembull një publikim mjaft specifik), i njësisë ekonomike mund të çojë në lindjen e një detyrimi konstruktiv. Për shembull kur është shkaktuar dëm mjedisor nuk mund të ketë detyrim që të riparohet pasojat. Megjithatë, shkaktimi i një dëmi mund të përbëjë një ngjarje detyruese kur një ligj i ri kërkon që dëmi ekzistues të riparohet ose kur njësia ekonomike pranon publikisht përgjegjësitë për riparimin në një mënyrë që do të çojë në lindjen e një detyrimi konstruktiv.
- 22 Kur detajet e një ligji të ri të propozuar nuk janë finalizuar ende, detyrim lind vetëm kur legjislacioni është plotësisht i sigurt që do të miratohet ashtu si është hartuar. Për qëllime të këtij Standardi, kur flasim për detyrim, bëhet fjalë për një detyrim ligjor. Ndryshimet në rrethanat, që kanë të bëjnë me miratimin, e bëjnë të pamundur specifikimin e një ngjarjeje të vetme që mund ta bëjë plotësisht të sigurt miratimin e një ligji. Në disa raste do të jetë e pamundur të jetë plotësisht i sigurt miratimi i një ligji derisa ai të dekretohet përfundimisht.

Dalja e mundëshme e burimeve që përfshijnë përfitime ekonomike

- 23 Që një pasiv të njihet, nuk duhet të ekzistojë vetëm një detyrim aktual, por gjithashtu, mundësia e një dalje burimesh që përfshin përfitime ekonomike për të shlyer atë detyrim. Për qëllime të këtij Standardi*, një dalje burimesh ose një ngjarje tjetër shihet si e mundshme në qoftë se ngjarja ka probabilitet të ndodhë, pra probabiliteti që ngjarja do të ndodhë është më i madh se probabiliteti që të mos ndodhë. Nëse nuk ka të ngjarë që një detyrim aktual të ekzistojë, njësia ekonomike paraqet një pasiv të kushtëzuar, përveç rasteve kur mundësia e një dalje burimesh që përfshin përfitime ekonomike është pak e mundshme (shiko paragrafin 86).
- 24 Kur ekziston një numër detyrimesh të ngjashme, (për shembull garanci prodhimesh ose kontrata të ngjashme) mundësia që për shlyerjen të kërkohej një pagesë do të përcaktohet duke marrë në konsideratë klasën e detyrimeve në tërësi. Megjithatë mundësia e një daljeje për çdo zë mund të jetë e vogël, mund të jetë plotësisht e mundur që disa dalje burimesh të nevojitet për të shlyer klasën e detyrimeve në tërësi. Sipas rastit, një provizion do të njihet në qoftë se plotësohen kriteret e tjera të njohjes.

Çmuarja e besueshme e detyrimit

- 25 Përdorimi i çmuarjeve është një pjesë e rëndësishme e përgatitjes së pasqyrave financiare dhe nuk e lëkund besueshmërinë e tyre. Kjo është sidomos e vërtetë në rastin e provizioneve, të cilat nga natyra e tyre janë më të pasigurta në krahasim me pjesën më të madhe të zërave të tjera të bilancit. Përveçse në raste jashtëzakonisht të rralla një njësi ekonomike do të jetë e aftë të përcaktojë një interval të daljeve të mundëshme dhe mund të bëjë një çmuarje të detyrimit që është mjaftueshmërisht e besueshme për t'u përdorur në njohjen e një provizioni.

* Interpretimi për 'i mundshëm' i dhënë në këtë standard si 'më shumë po se sa jo' nuk zbatohet domosdoshmërisht në standardet e tjerë.

- 26 Në raste tepër të rralla kur nuk mund të bëhet një çmuarje e besueshme, një pasiv që ekziston nuk mund të njihet. Ky pasiv do të njihet si pasiv i kushtëzuar (shih paragrafin 86).

Pasivet e kushtëzuara

- 27 **Një njësi ekonomike nuk do të njohë një pasiv të kushtëzuar.**
- 28 Një njësi ekonomike duhet të japë një informacion shpjegues për një pasiv të kushtëzuar përveçse kur mundësia e një daljeje burimesh që përfshin përfitime ekonomike nuk ekziston më.
- 29 Kur një njësi ekonomike është së bashku dhe veças përgjegjëse për një detyrim, pjesa e detyrimit që pritët të plotësohet nga palë të tjera, trajtohet si një a pasiv i kushtëzuar. Një njësi ekonomike njih një provizion për pjesën e detyrimit për të cilën është e mundur një dalje burimesh që përfshin përfitime ekonomike, përveçse në raste jashtëzakonisht të rralla, kur nuk mund të bëhet një çmuarje e besueshme.
- 30 Pasivet e kushtëzuara mund të zhvillohen në një mënyrë që fillimisht nuk ishte parashikuar. Pranadaj, ato vlerësohen vazhdimisht për të përcaktuar nëse një dalje burimesh që përfshin përfitime ekonomike mund të jetë e mundur. Nëse është e mundur, që një dalje e përfitimeve ekonomike të ardhshme të kërkohej për një zë të klasifikuar më parë si pasiv i kushtëzuar, do të njihet një provizion në pasqyrat financiare të periudhës në të cilën do të ndodhë ndryshimi (me përjashtim të rasteve jashtëzakonisht të rralla, kur nuk mund të bëhet një çmuarje e besueshme).

Aktivet e kushtëzuara

- 31 **Një njësi ekonomike nuk do të njohë një aktiv të kushtëzuar.**
- 32 Aktivët e kushtëzuara zakonisht vijnë nga ngjarje të paplanifikuara ose ngjarje të tjera të papritura, të cilat çojnë në mundësinë e një hyrjeje të përfitimeve ekonomike për njësinë ekonomike. Një shembull është një pretendim që një njësi ekonomike është duke ndjekur nëpërmjet proceseve ligjore kur rezultati është i pasigurt.
- 33 Aktivët e kushtëzuara nuk njihen në pasqyrat financiare meqenëse kjo mund të rezultojë në njohjen e të ardhurave që nuk do të realizohen kurrë. Megjithatë, kur realizimi i të ardhurave është vërtetë i sigurt, atëherë aktivi i lidhur me to nuk është një aktiv kushtëzuar dhe njohja e tij është e përshtatshme.
- 34 Për një aktiv të kushtëzuar duhet të jepen informacione shpjeguese, siç kërkohej nga paragrafi 89, kur një hyrje e përfitimeve ekonomike është e mundshme.
- 35 Aktivët e kushtëzuara vlerësohen vazhdimisht për të siguruar që zhvillimet janë reflektuar në mënyrë të përshtatshme në pasqyrat financiare. Nëse do të jetë plotësisht e sigurt që do të bëhet një hyrje e përfitimeve ekonomike, aktivi dhe e ardhura që lidhet me të, njihen në pasqyrat financiare të periudhës në të cilën ka ndodhur ndryshimi. Në qoftë se ka qënë e mundur një hyrje e përfitimeve ekonomike, njësia ekonomike paraqet një aktiv të kushtëzuar (shih paragrafin 89).

Matja

Çmuarja më e mirë

- 36 **Shuma e njohur si provizion do të jetë çmuarja më e mirë e shpenzimit të kërkuar për të shlyer detyrimin aktual në datën e mbylljes së bilancit.**
- 37 Çmuarja më e mirë e shpenzimit të kërkuar për të shlyer detyrimin aktual është shuma që një njësi ekonomike do të paguajë në mënyrë të arsyeshme për të shlyer detyrimin në datën e bilancit ose për ta transferuar atë tek një palë e tretë në atë kohë. Shpesh do të jetë i pamundur ose shpenzimi i palejuar për të shlyer ose transferuar një detyrim në datën e bilancit. Megjithatë, çmuarja e shumës që një njësi ekonomike do të paguante në mënyrë të arsyeshme për të shlyer ose për të transferuar detyrimin, jep çmuarjen më të mirë të shpenzimit të kërkuar për të shlyer detyrimin aktual në datën e bilancit.
- 38 Çmuarjet e daljes dhe efektet financiare përcaktohen nga gjykimi i drejtimit të njësisë ekonomike, plotësuar dhe me eksperiencën nga transaksionet e ngjashme dhe, në disa raste, nga raportet e ekspertëve të jashtëm. Evidenca në fjalë përfshin çdo evidencë shtesë të siguruar nga ngjarjet e ndodhura pas datës së mbylljes së bilancit.
- 39 Pasiguritë rreth shumës që do të njihet si provizion përdoren në kuptime të ndryshme, në përputhje me rrethanat. Kur provizioni i matur përfshin një numër të madh zërash, detyrimi çmohet nga peshimi i të gjitha daljeve të mundshme sipas probabiliteteve përkatëse të tyre. Emri për këtë metodë statistikore të çmuarjes është ‘vlera e pritur’. Për këtë arsye, provizioni do të varet ndryshe nga fakti nëse probabiliteti i humbjes së një shume të

dhënë është për shembull 60% ose 90%. Kur ekziston një interval i vazhdueshëm i daljeve të mundshme dhe çdo pikë në atë interval është njëllë si të tjerat, përdoret mesatarja e intervalit.

Shembull

Një njësi ekonomike shet mallra me një garanci nën të cilën klientët mbulojnë koston e riparimit të çdo lloj defekti prodhimi që mund të shfaqet brenda gjashtë muajve të parë pas blerjes. Nëse do të zbuloheshin defektet më të vogla, në të gjitha prodhimet e shitura, koston e riparimit do të rezultojnë 1 milion. Nëse do të zbuloheshin defektet më të mëdha, në të gjitha prodhimet e shitura, koston e riparimit do të rezultojnë 4 milion. Eksperiencat e kaluara dhe pritjet e ardhshme të njësisë ekonomike tregojnë se për vitin që vjen, 75 përqind e mallrave të shitura nuk do të kenë defekte, 20 përqind e mallrave do të kenë defekte të vogla dhe 5 përqind e mallrave do të kenë defekte të mëdha. Në përputhje me paragrafin 24, njësi ekonomike vlerëson probabilitetin e një daljeje për detyrimin e garancisë në total.

Vlera e pritjeve e kostove të riparimit është:

$$(75\% \times 0) + (20\% \text{ of } 1 \text{ milion}) + (5\% \text{ of } 4 \text{ milion}) = 400,000$$

- 40 Kur matet një detyrim i vetëm, pritja individuale e daljes mund të jetë çmuarja më e mirë e pasivit. Megjithatë, edhe në një rast të tillë, njësi ekonomike merr parasysh rezultate të tjera të mundshme. Kur rezultate të tjera të mundshme janë ose më të larta ose më të ulëta se pjesa më e madhe e të rezultateve të mundshme, çmuarja më e mirë do të jetë shumën më të lartë ose më të ulët. Për shembull nëse një njësi ekonomike duhet të korrigjojë një defekt serioz në një pjesë të madhe të një impianti që ka ndërtuar për një klient, pjesa më e madhe e rezultateve individuale që do të ndjekin përpjekjen e parë për riparim do të jetë me një kosto prej 1,000, por krijohet një provizion për një shumë më të madhe, në qoftë se ka një shans të madh që do të jetë nevoja të bëhen përpjekje të mëtejshme.
- 41 Provizionit llogaritet përpara tatimit, meqenëse pasojat tatimore të provizionit dhe ndryshimet në të, përcaktohen sipas SNK 12.

Rreziqet dhe pasiguritë

- 42 **Rreziqet dhe pasiguritë që në mënyrë të paevitueshme rrethojnë disa ngjarje dhe rrethana, do të merren parasysh në arritjen e çmuarjes më të mirë të një provizionit.**
- 43 Rreziku përshkruan ndryshueshmërinë e rezultateve. Një rregullim i rrezikut mund të rrisë shumën me të cilën është vlerësuar një pasiv. Në dhënien e gjykimeve në kushte të pasigurisë, nevojitet maturi, kështu që kjo e ardhur ose aktiv nuk është zmadhuar dhe shpezimet ose pasivet nuk janë nënvlerësuar. Megjithatë, pasiguria nuk e justifikon krijimin e provizioneve të tepruara ose paramendimin e zmadhimit të pasiveve. Për shembull, në qoftë se koston e projektuar të një rezultati veçanërisht të kundërt, vlerësohen sipas parimit të kujdesit, rezultati nuk do të trajtohet më si i qëllimshëm sikurse do të ishte e mundshme në rastin real. Për të shmangur dublimin e rregulimeve për rrezikun dhe pasiguritë me pasojë zmadhimin e një provizionit nevojitet kujdes.
- 44 Dhënia e informacioneve shpjeguese për pasiguritë rreth shumës së shpenzimit është bërë sipas paragrafit 85(b).

Vlera aktuale

- 45 **Kur efekti i vlerës në kohë të parasë është material, shumën e provizionit do të jetë vlera aktuale e shpenzimeve që pritet të kërkojnë për të shlyer një detyrim.**
- 46 Për shkak të vlerës në kohë të parasë, provizionet që lidhen me daljen e mjeteve monetare që rrjedhin menjëherë pas datës së bilancit janë më të rëndueshme se ato kur dalja e mjeteve monetare të se njëjtës shumë bëhet më vonë. Prandaj, provizionet skontojnë kur efekti është material.
- 47 **Norma e skontimit (ose normat) do të jetë një normë para tatimore (norma), që pasqyron vlerësimet aktuale të tregut për vlerën në kohë të parasë dhe rreziqet specifike të pasivit. Norma e skontimit nuk do të reflektojë rreziqet për të cilat janë bërë çmuarje të vlerës së ardhshme të parasë.**

Ngjarje të ardhshme

- 48 **Ngjarjet e ardhshme që mund të ndikojnë në shumën e kerkuar për të shlyer një detyrim, do të reflektohen në shumën e një provizionit kur ekziston një evidencë mjaft objektive që ato do të ndodhin.**
- 49 Ngjarjet e ardhshme të pritshme mund të jenë veçanërisht të rëndësishme në vlerësimin e provizioneve. Për shembull një njësi ekonomike mund të besojë që kosto e fshirjes së një faqeje interneti në fund të jetës së saj do të reduktohet nga ndryshimet e ardhshme në teknologji. Shuma e njohur reflekton një pritje të arsyeshme të

cilësimeve teknike, vërejtjeve objektive, duke marrë parasysh të gjithë evidencën e vlefshme sikurse dhe teknologjinë që do të jetë e vlefshme në momentin e fshirjes së faqes. Pra, është e përshtatshme që të përfshihen për shembull, reduktimet e kostos së pritshme që lidhen me rritjen e eksperiencës në zbatimin e teknologjisë ekzistuese ose kostot e pritshme të zbatimit të teknologjisë ekzistuese në një operacion fshirjeje më të gjere dhe kompleks nga ai që është marrë përsipër më parë. Megjithatë, një njësi ekonomike nuk parashikon zhvillimin e një teknologjie plotësisht të re të fshirjes, përveçse kur ajo mbështetet nga një evidencë mjaft objektive.

- 50 Në vlerësimin e një detyrimi aktual merret në konsideratë efekti i një legjislacioni të ri të mundshëm kur ekziston një evidencë mjaft objektive që legjislacioni do të miratohet me siguri të plotë. Variacioni i rrethanave që rrjedhin në praktikë e bën të pamundur specifikimin e një ngjarjeje të vetme që do të sigurojë një evidencë të mjaftueshme dhe objektive në çdo rast. Evidenca kërkohet si përse i përket asaj çka legjislacioni do të kërkojë ashtu edhe nëse është plotësisht e sigurt që ai do të miratohet dhe zbatohet në rrjedhën e duhur. Në disa raste, evidenca objektive e mjaftueshme nuk do të ekzistojë derisa të mos miratohet legjislacioni i ri.

Dalje të pritëshme të aktiveve

- 51 **Fitimet neto nga daljet e pritshme të aktiveve nuk do të merren parasysh në llogaritjen e provizioneve.**
- 52 Fitimet neto nga daljet e pritëshme të aktiveve nuk do të merren parasysh në llogaritjen e provizioneve, edhe në qoftë se dalja e pritëshme është e lidhur ngushtë me ngjarjen që ka çuar në krijimin e provizionit. Në vend të saj, një njësi ekonomike njeh fitime neto nga daljet e pritshme nga përdorimi të aktiveve në kohën e specifikuar nga Standardi që ka të bëjë me aktivin përkatës.

Rimbursimet

- 53 **Kur disa ose të gjitha shpenzimet e kërkuara për të shlyer një provision pritet të rimbursohen nga një palë e tretë, rimbursimi do të njihet atëhere dhe vetëm atëhere kur të jetë plotësisht e sigurt që rimbursimi do të merret në qoftë se njësi ekonomike shlyen detyrimin. Rimbursimi duhet të trajtohet si një aktiv i veçantë. Shuma e njohur për rimbursim nuk duhet të tejkalojë shumën e provizionit.**
- 54 **Në pasqyrën e të ardhurave, shpenzimet që lidhen me një provision mund të paraqiten neto nga shuma e njohur për një rimbursim.**
- 55 Shpeshherë një njësi ekonomike mund të presë nga një palë tjetër të paguajë pjesërisht ose plotësisht të gjitha shpenzimet e kërkuara për të mbuluar një provizion (për shembull, nëpërmjet kontratave të sigurimeve, klauzolave të dëmshpërblimeve ose garancive të furnitorëve). Pala tjetër ose mund të rimbursojë shumën e paguar nga njësi ekonomike ose mund të paguajë shumën në mënyrë direkte.
- 56 Në të shumtën e rasteve, njësi ekonomike do të mbetet përgjegjëse për tërësinë e shumës në fjalë, pra njësi ekonomike do të duhet të shlyente shumën e plotë në qoftë se pala e tretë nuk arrin të paguajë për ndonjë arsye. Në këtë situatë një provision njihet për shumën e plotë të pasivit, dhe do të njihet një aktiv i veçantë për rimbursimin e pritshëm kur është plotësisht e sigurt që rimbursimi do të merret në qoftë se njësi ekonomike shlyen pasivin.
- 57 Në disa raste, njësi ekonomike nuk do të jetë përgjegjëse për kostot në fjalë në qoftë se pala e tretë nuk arrin dot të paguajë. Në një rast të tillë, njësi ekonomike nuk ka detyrim për këto kosto dhe ato nuk përfshihen në provision.
- 29 Sikurse përmendet dhe në paragrafin 29, një detyrim për të cilin një njësi ekonomike është së bashku dhe veças përgjegjëse, është një pasiv i kushtëzuar, në masën që pritet që ky detyrim të shlyhet nga palët e tjera.

Ndryshimet në provizionet

- 59 **Provizionet duhet të rishikohen në çdo datë të bilancit dhe të rregullohen për të pasqyruar çmuarjen më të mirë aktuale. Nëse nuk është më e mundur, që një dalje e burimeve që përfshijnë përfitime ekonomike të kërkohet për të shlyer një detyrim, atëhere duhet të kthehet provizioni.**
- 60 Kur përdoret skontimi, vlera kontabël neto e një provizioni rritet në çdo periudhë për të reflektuar kalimin e kohës. Rritja njihet si kosto e huamarrjes

Përdorimi i provizioneve

- 61 **Provizioni duhet të përdoret vetëm për shpenzimet për të cilat ai është njohur fillimisht.**

- 62 Vetëm shpenzimet që lidhen me provizionin original, caktohen ndaj tij. Caktimi i shpenzimeve ndaj një provizionit që është njohur fillimisht për një tjetër qëllim do të zhdukte efektin e dy ngjarjeve të ndryshme.

Zbatimi i rregullave të identifikimit dhe matjes

Humbjet e ardhshme të shfrytëzimit

- 63 **Provizionet nuk duhet të njihen për humbjet e ardhshme të shfrytëzimit.**
- 64 Humbjet e ardhshme të shfrytëzimit nuk plotësojnë përkufizimin e një pasivi që jepet në paragrafin 10 dhe kriterin e përgjithshëm të njohjes të dhënë për provizionet në paragrafin 14.
- 65 Një pritje e humbjeve të ardhshme të shfrytëzimit është një tregues që disa aktive të shfrytëzimit mund të jenë zhvlerësuar. Një njësi ekonomike i teston këto aktive për zhvlerësim sipas SNK 36 Zhvlerësimi i Aktiveve.

Kontratat me kushte rënduese

- 66 **Në qoftë se një njësi ekonomike ka një kontratë me kushte rënduese, detyrimi aktual sipas kontratës duhet të njihet dhe kontabilizohet si një provizion.**
- 67 Disa kontrata (për shembull disa urdhra blerjeje të zakonshëm) mund të anulohen pa paguar kompensim ndaj palës tjetër dhe atëherë nuk do të ekzistojë detyrim. Kontrata të tjera vendosin të drejta dhe detyrime për secilën nga palët kontraktuese. Kur ngjarjet e bëjnë një kontratë të tillë me kushte rënduese, kontrata përfshihet brenda objektit të këtij standardi dhe do të njihet një pasiv. Kontratat përmbaruese që nuk janë me kushte rënduese janë jashtë objektit të këtij standardi.
- 68 Sipas këtij Standardi, një kontratë me kushte rënduese është ajo, në të cilën kostot e pashmangshme të përmbushjes së detyrimeve të vendosura në kontratë, tejkalojnë përfitimet ekonomike që priten të realizohen sipas kontratës. Kostot e pashmangshme sipas një kontrate reflektojnë koston më të vogël neto që del nga kontratat, e cila është kosto më e ulët e përmbushjes së saj dhe çdo kompensimi ose penaliteti që lind nga mospërmbushja e saj.
- 69 Përpara se të krijohet një provizion i veçantë për një kontratë me kushte rënduese, një njësi ekonomike njeh çdo humbje nga zhvlerësimi që ka ndodhur për aktivet që i dedikohen asaj kontrate (shih SNK 36).

Ristrukturimi

- 70 Shembujt e mëposhtem janë shembuj të ngjarjeve që mund të ndodhin nën përkufizimin e ristrukturimit:
- (a) shitje ose likuidim i një linje biznesi;
 - (b) mbyllja e biznesit në një vend ose rajon ose zhvendosja e aktiviteteve të biznesit nga një vend ose rajon në një tjetër;
 - (c) ndryshime në struktura të drejtimit për shembull eliminimi i një niveli të menaxhimit; dhe
 - (d) riorganizime thelbësore që kanë një efekt material në natyrën dhe fokusin e veprimtarive të njësisë ekonomike.
- 71 Një provizion për kostot e ristrukturimit njihet vetëm kur plotësohet kriteri i përgjithshëm i njohjes për provizionet, i përmendur në paragrafin 14. Paragrafët 72–83 tregojnë se si zbatohen kriteret e përgjithshme të njohjes për ristrukturimet.
- 72 **Në këtë kontekst një detyrim konstruktiv për të ristrukturuar rrjedh vetëm kur një njësi ekonomike:**
- (a) **ka një plan formal të detajuar ristrukturimi për të identifikuar të paktën:**
 - (i) **biznesin ose pjesën që ka lidhje me të;**
 - (ii) **mjediset kryesore të ndikuara;**
 - (iii) **funksionin e pozicionit dhe numrin e përafërt të të punësuarve që do të kompensohen për përfundimin e shërbimeve të tyre;**
 - (iv) **shpenzimet që do të ndermerren dhe**
 - (v) **kohën kur do të zbatohet plani dhe**

- (b) **ka bërë një parashikim të vlefshëm për pjesët e prekura nga ristrukturimi duke filluar me implementimin e këtij plani ose duke bërë të ditur veçoritë kryesore të tij në pjesët e prekura prej tij.**
- 73 Evidenca që një njësi ekonomike ka filluar të zbatojë planin e ristrukturimit, do të sigurohej për shembull nga çmontimet e impianteve ose shitja e aktiveve nëpërmjet njoftimeve publike të tipareve kryesore të planit. Një njoftim publik i një plani të detajuar ristrukturimi përbën një detyrim konstruktiv për të ristrukturuar vetëm në qoftë se ai është bërë në mënyrë të tillë dhe në detaje të mjaftueshme (për shembull përcaktimi i tipareve kryesore të planit) që do të çonte në pritje të vlefshme nga palët e tjera të tilla si klientët, furnitorët, dhe punonjësit (ose përfaqësuesit e tyre) që kanë lidhje me njësinë ekonomike që do të kryejë ristrukturimin.
- 74 Që një plan të jetë i mjaftueshëm për të çuar në krijimin e një detyrimi konstruktiv kur u komunikohet atyre që preken prej tij, zbatimi i tij kërkon të planifikohet për të filluar sa më shpejt të jetë e mundur dhe të plotësohet në një afat që i bën të pamundura ndryshimet e rëndësishme në plan. Në qoftë se pritet të ketë një vonesë të gjatë, ose në qoftë se ristrukturimi do të kërkojë një kohëzgjatje të paarsyeshme, nuk ka të ngjarë që plani të çojë në një parashikim të vlefshëm në pjesën e të tjerëve, se njësi ekonomike është angazhuar për ristrukturimin, për shkak se afati kohor i lejon asaj mundësitë për të ndryshuar planet e saj.
- 75 Një vendim i drejtimit ose bordit për të ristrukturuar, i marrë përpara datës së mbylljes së bilancit, nuk çon në krijimin e një detyrimi konstruktiv në datën e bilancit përveçse kur njësi ekonomike përpara datës së bilancit ka:
- (a) filluar të zbatojë planin e ristrukturimit; ose
 - (b) komunikuar planin e ristrukturimit në pjesët e prekura prej tij në një mënyrë mjaft specifike për të bërë një parashikim të vlefshëm përsa i përket kryerjes së ristrukturimit nga njësi ekonomike.
- Në qoftë se një njësi ekonomike fillon të zbatojë planin e ristrukturimit, ose i njofton tiparet e tij kryesore për ata që preken prej tij vetëm pas datës së bilancit, sipas SNK 10 *Ngjarjet pas datës së bilancit*, kërkohet të jepen informacione shpjeguese, në qoftë se ristrukturimi është material dhe mosdhënia e informacioneve shpjeguese mund të influenconte vendimet ekonomike të përdoruesve të marra mbi bazën e pasqyrave financiare.
- 76 Megjithatë një detyrim konstruktiv nuk krijohet vetëm nga një vendim i drejtimit, një detyrim mund të rezultojë nga ngjarje të tjera më të hershme së bashku me një vendim të tillë. Për shembull, negociatat me përfaqësuesit e punonjësve për ndërprerjen e pagesave, ose me blerësit për shitjen e një veprimtarie, mund të jenë konkluduar vetëm pasi të jetë marrë aprovimi i bordit. Sapo të jetë marrë ky aprovim dhe ju është komunikuar palëve të tjera, njësi ekonomike ka një detyrim konstruktiv për të ristrukturuar, në qoftë se plotësohen kushtet e paragrafit 72.
- 77 Në disa vende, autoriteti më i lartë përfaqësohet nga një bord, antarët e të cilit përfshijnë përfaqësues të interesave të ndryshme nga ato të drejtimit (për shembull punonjësit) ose njoftimi i këtyre përfaqësuesve duhet të bëhet pa tjetër para se të merret vendimi i bordit. Megjithatë një vendim nga një bord i tillë përfshin komunikimin për këta përfaqësues, kjo mund të rezultojë në një detyrim konstruktiv për ristrukturim.
- 78 **Asnjë detyrim nuk lind nga shitja e një operacioni derisa njësi ekonomike të angazhohet për shitjen, d.m.th. të ketë bërë një marrëveshje shitjeje detyruese.**
- 79 Edhe kur një njësi ekonomike ka marrë një vendim për të shitur një aktivitet, dhe e njofton publikisht këtë vendim, ajo nuk mund të angazhohet në shitje derisa të mos ketë identifikuar një blerës dhe të ketë bërë një marrëveshje shitjeje detyruese. Derisa të ketë bërë një marrëveshje shitjeje detyruese, njësi ekonomike do të jetë e aftë të ndryshojë mendje dhe në të vërtetë do të duhet të ndjekë një tjetër rrjedhë veprimesh në qoftë se blerësi nuk mund të gjendet brenda termave të pranueshme. Kur Shitja e një aktiviteti mendohet të bëhet si pjesë e ristrukturimit, aktivet e këtij aktiviteti do të rishikohen për zhvlerësim sipas SNK 36. Kur një shitje është vetëm pjesë e një ristrukturimi, mund të lindë një detyrim konstruktiv për palët e tjera të ristrukturimit përpara se të bëhet një marrëveshje shitjeje detyruese.
- 80 **Një provizion ristrukturimi do të përfshijë vetëm shpenzimet që rrjedhin direkt nga ristrukturimi, të cilat janë ato që se bashku janë :**
- (a) **detyrimisht të trashëguara nga ristrukturimi; dhe**
 - (b) **nuk janë të lidhura me aktivitetet e vijueshme të njësisë ekonomike.**
- 81 Një provizion ristrukturimi nuk përfshin kosto të tilla si:
- (a) ritrajnimi ose ripozicionimi i vazhdueshëm i personelit;
 - (b) marketingu; ose
 - (c) investimi në sisteme dhe rrjete të tjera shpërndarëse.
- Këto shpenzime lidhen me drejtime të ardhshme të biznesit dhe nuk janë detyrime për ristrukturimin në datën e bilancit. Shpenzime të tilla njihen në të njëjtën bazë sikurse po të rridhnin në mënyrë të pavarur nga ristrukturimi.
- 82 Identifikueshmëria e humbjeve të ardhshme të aktivitetit deri në datën e ristrukturimit nuk përfshihen në një provizion, përveçse kur ato lidhen me një kontratë me kushte rënduese sikurse ajo përkufizohet në paragrafin 10.

- 83 Sikurse kërkohet nga paragrafi 51, fitimet neto nga dajet e pritshme nga përdorimi të aktiveve nuk merren parasysh në llogaritjen e provizionit të ristrukturimit edhe nëse shitja e aktiveve bëhet si pjesë e ristrukturimit.

Dhënia e informacioneve shpjeguese

- 84 Për çdo klasë të provizionit njësia ekonomike duhet të japë informacione shpjeguese për:
- (a) vlerën kontabël neto në fillim dhe në fund të periudhës;
 - (b) provizionet shtesë të bëra gjatë periudhës, përfshirë zmadhimin e provizioneve ekzistuese;
 - (c) shumat e përdorura (shpenzimet e shkaktuara ndaj provizioneve) gjatë periudhës;
 - (d) shumat e papërdorura të kthyera gjatë periudhës dhe
 - (e) rritjen e shumave të skontuara gjatë periudhës që rrjedhin nga kalimi i kohës dhe efekti i ndonjë ndryshimi në normat e skontimit.
- Informacioni krahasues nuk kërkohet
- 85 Një njësi ekonomike duhet të japë informacione shpjeguese për secilën klasë të provizioneve:
- (a) një përshkrim të shkurtër të natyrës së detyrimit dhe afatit të pritshëm për çdo dalje të rezultuar të burimeve të përfitimeve ekonomike;
 - (b) një tregues të pasigurive rreth shumës ose afatit kohor të këtyre daljeve. Kur është e nevojshme të sigurohet informacion, njësia ekonomike duhet të japë informacione shpjeguese për supozimet kryesore të bëra në lidhje me ngjarjet e ardhshme, sikurse është përmendur në paragrafin 48; dhe
 - (c) shumën e ndonjë rimbursimi të pritshëm, duke deklaruar shumën për cilindo aktiv që është njohur për atë rimbursim të pritshëm.
- 86 Përveçse kur mundësia e një dalje burimesh për shlyerje është e pakët, njësia ekonomike duhet të japë informacione shpjeguese për secilën klasë të pasivit të kushtëzuar në datën e bilancit një përshkrim të shkurtër të natyrës së pasivit të kushtëzuar dhe, kur është e mundur:
- (a) një vlerësim të efektit të tij financiar të përcaktuar në paragrafët 36-52;
 - (b) një tregues të pasigurive që lidhen me shumën ose afatit kohor të këtyre daljeve; dhe
 - (c) mundësinë e ndonjë rimbursimi.
- 87 Për të përcaktuar se cilat provizione ose pasive të kushtëzuara mund të grupohen për të formuar një klasë, është e nevojshme të merret në konsideratë fakti nëse natyra e zërave është mjaftueshmërisht e ngjashme për një paraqitje të vetme që tregon permbushjen e kërkesave të paragrafëve 85(a) dhe (b) dhe 86(a) dhe (b). Prandaj, mund të jetë e përshtatshme të trajtohen si një klasë e vetme provizionesh shumat që lidhen me garancitë e prodhimeve të ndryshme, por nuk do të ishte e përshtatshme të trajtohen si një klasë e vetme shumat që lidhen me garancitë normale dhe shumat që janë subjekt i procedurave ligjore.
- 88 Kur një provizion dhe një pasiv i kushtëzuar rrjedhin nga të njëjtat rrethana, një njësi ekonomike jep informacionet shpjeguese të kërkuara nga paragrafët 84–86 në mënyrë që të tregojë lidhjen midis provizionit dhe pasivit të kushtëzuar.
- 89 Kur një hyrje e përfitimeve ekonomike është e mundshme, njësia ekonomike duhet të paraqesë një përshkrim të shkurtër të natyrës së aktiveve të kushtëzuara në datën e bilancit, dhe, kur është e përdorshme, një vlerësim të efekteve të tyre financiare, të llogaritura duke përdorur parimet e përcaktuara për provizionet në paragrafet 36–52.
- 90 Është e rëndësishme që dhënia e informacioneve për aktivet e kushtëzuara të shmangë dhënien e treguesve çorientues të mundësisë së krijimit të të ardhurave.
- 91 Kur ndonjë nga informacionet e kërkuara nga paragrafët 86 dhe 89 nuk është dhënë sepse nuk është e nevojshme të bëhet, ky fakt duhet të deklarohet.
- 92 Në raste jashtëzakonisht të rralla, dhënia e informacioneve shpjeguese të disa ose të të gjitha atyre të kërkuara nga paragrafët 84–89 mund të pritët të paragjykojë seriozisht pozitën e njësise ekonomike në një proces gjyqësor me palë të tjera mbi çështjen e provizionit, pasivit të kushtëzuar ose aktivitetit të kushtëzuar. Në rate të tilla, një njësi ekonomike nuk ka nevojë të japë informacion shpjegues, por do të shpjegojë natyrën e përgjithshme të konfliktit, bashkë me faktin dhe arsyen pse nuk është dhënë informacioni shpjegues.

Dispozita kalimtare

93 Efekti i zbatimit të këtij Standardi në datën e tij të hyrjes në fuqi (ose më shpejt) duhet të raportohet si një rregullim në bilancin e çeljes të fitimeve të pashpërndara për periudhën në të cilën Standardi adoptohet për herë të parë. Njësitet ekonomike inkurajohen, por nuk kërkohet, të rregullojnë bilancin e çeljes së fitimeve të pashpërndara për periudhën më të hershme të paraqitur dhe të riparaqesin informacionin krahasues. Në qoftë se informacion krahasues nuk është ri paraqitur, ky fakt duhet të shpjegohet.

94 [Fshirë]

Data e hyrjes në fuqi

95 Ky Standard hyn në fuqi për pasqyrat financiare që mbulojnë periudhat që kanë filluar me datën 1 korrik 1999 e më pas. Inkurajohet zbatimi i më hershëm. Në qoftë se një njesi ekonomike e zbaton këtë standard për një periudhë kontabël që fillon para datës 1 Korrik 1999, një fakt i tillë duhet të jepet në informacionin shpjegues.

96 [Fshirë]

Shtojcë A

Tabelat – Provizionet, pasivet e kushtëzuara, aktivet e kushtëzuara dhe rimbursimet

Kjo Shtojcë shoqëron por nuk është pjesë e SNK 37. Qëllimi i saj është të përmbledhë kërkesat kryesore të Standardit.

Provizionet dhe pasivet e kushtëzuara

Kur, si rrjedhim i ngjarjeve të kaluara, mund të rezultojë një dalje burimesh që përfshin përfitime ekonomike të ardhshme në shlyerjen e: (a) një detyrimi aktual ose (b) një detyrimi të mundshëm ekzistenca e të cilit do të konfirmohet vetëm nga ndodhja ose jo i një ose disa ngjarjeve të ardhshme të pasigurta jo tërësisht nën kontrollin e njësisë ekonomike;		
Ekziston një detyrim aktual që mund të kërkojë një dalje burimesh.	Ekziston një detyrim aktual që ndoshta mund të mos kërkojë një dalje burimesh.	Ekziston një detyrim i mundshëm ose një detyrim aktual ku mundësia e një daljeje burimesh është shumë e largët.
Njihet një provizion (paragrafi 14).	Asnjë provizion nuk është njohur (paragrafi 27).	Asnjë provizion nuk është njohur (paragrafi 27).
Për provizionet kërkohet dhënie e informacioneve shpjeguese (paragrafët 84 dhe 85).	Për pasivin e kushtëzuar kërkohet dhënie informacionesh shpjeguese (paragrafi 86).	Nuk kërkohet dhënie informacionesh shpjeguese (paragrafi 86).

Gjithashtu, në raste jashtëzakonisht të rralla, një pasiv i kushtëzuar krijohet kur ekziston një pasiv që nuk mund të njihet sepse nuk mund të matet në mënyrë të besueshme. Për pasivin e kushtëzuar kërkohet dhënie informacionesh shpjeguese.

Aktivët e kushtëzuara

Kur, si rrjedhim i ngjarjeve të shkuara, ekziston një aktiv i mundshëm, ekzistenca e të cilit do të konfirmohet vetëm nga zhvillimi ose jo i një ose disa ngjarjeve të ardhshme të pasigurta jo tërësisht nën kontrollin e njësisë ekonomike.		
Hyrja e përfitimeve ekonomike është plotësisht e sigurt.	Hyrja e përfitimeve ekonomike është e mundshme por nuk është plotësisht e sigurt.	Hyrja nuk është e mundshme.
Aktivi nuk është i kushtëzuar (paragrafi 33).	Asnjë aktiv nuk është njohur (paragrafi 31).	Asnjë aktiv nuk është njohur (paragrafi 31).
	Është kërkuar dhënie informacionesh shpjeguese (paragrafi 89).	Nuk është kërkuar dhënie informacionesh shpjeguese (paragrafi 89).

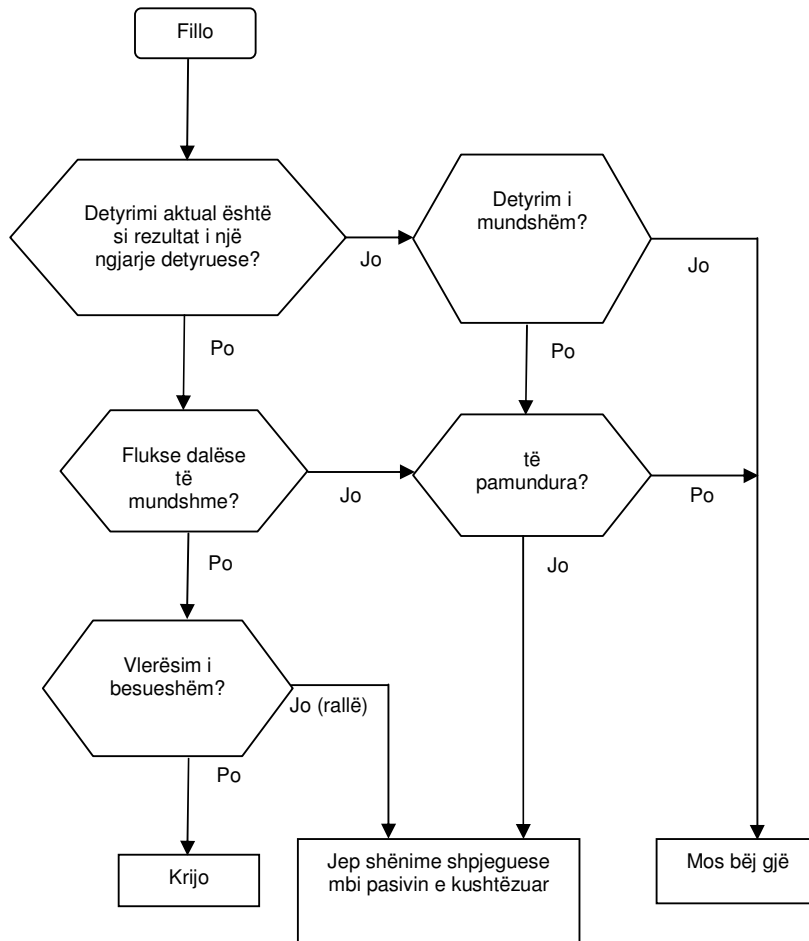
Rimbursimet

Disa ose të gjitha shpenzimet e kërkuara për të shlyer një provizion pritet të rimbursohen nga një palë e tretë.		
Njësia ekonomike nuk ka detyrim për pjesën e shpenzimeve që duhet të rimbursohen nga pala tjetër.	Detyrimi për shumën që pritet të rimbursohet i mbetet njësisë ekonomike dhe është plotësisht e sigurt që rimbursimi do të merret në qoftë se njësia ekonomike shlyen provizionin.	Detyrimi për shumën që pritet të rimbursohet i mbetet njësisë ekonomike dhe rimbursimi nuk është plotësisht i sigurt në qoftë se njësia ekonomike shlyen provizionin.
Njësia ekonomike nuk ka detyrim për shumën e rimbursueshme (paragrafi 57).	Rimbursimi njihet si një aktiv i veçantë në bilanc dhe mund të kompensohet me shpenzimet në pasqyrën e të ardhurave e shpenzimeve. Shuma e njohur për rimbursimin e pritur nuk duhet të tejkalojë detyrimin (paragrafët 53 dhe 54).	Rimbursimi i pritur nuk njihet si aktiv (paragrafi 53).
Nuk kërkohet dhënie informacionesh shpjeguese	Rimbursimi shpjegohet se bashku me shumën e njohur për rimbursimin (paragrafi 85(c)).	Rimbursim i pritshëm shpjegohet (paragrafi 85(c)).

Shtojcë B

Pema e vendimarrjes

Kjo Shtojcë shoqëron por nuk është pjesë e SNK 37. Qëllimi i saj është të përmbledhë kërkesat kryesore të Standardit për provizionet, pasivet dhe aktivet e kushtëzuara



Shënim: në raste të rralla nuk është e qartë nëse ekziston ose jo një detyrim aktual. Në këto raste, një ngjarje e shkuar mund të sjellë krijimin e një detyrimi aktual nëse, duke patur parasysh të gjithë evidencën e mundshme, ka më shumë mundësi që një detyrim aktual të ekzistojë në bilanc (paragrafi 15 i Standardit).

Shtojcë C

Shembuj: njohja

Kjo shtojcë shoqëron por nuk është pjesë e SNK 37.

Të gjitha njësitë ekonomike në shembujt e dhënë e kanë 31 dhjetorin datën e mbyljes së vitit. Në të gjitha rastet supozohet se mund të bëhet një çmuarje e besueshme për çdo dalje burimesh të pritshme. Në disa shembuj rrethanat e përshkruara mund të kenë rezultuar në zhvlerësim të aktiveve —ky aspekt nuk është trajtuar në shembuj.

Eksperiencat e shkëmbyera të siguruara nga shembujt tregojnë paragrafët e Standardit që janë veçanërisht të lidhura me shembujt.

Referencat e “Vlerësimit më të mirë” janë për shumën e vlerës aktuale, ku efekti i vlerës në kohë të parasë është material.

Shembull 1 Garancitë

Një prodhues jep garanci në kohën e shitjes për blerësit e produktit të tij. Në termat e kontratës së shitjes prodhuesi merr përsipër të përmirësojë nëpërmjet riparimit ose zëvendësimit, defektet e prodhimit që mund të shfaqen brenda tre vjeteve nga data e shitjes. Nga eksperiencia e shkuar, është e mundur (ka shumë të ngjarë) që do të ketë disa ankesa nga klientët brenda periudhës së garancisë.

Detyrimi aktual si rrjedhim i një ngjarjeje detyruese të shkuar – Ngjarja detyruese është shitja e produktit me garanci, gjë që çon në krijimin e një detyrimi ligjor.

Një dalje burimesh që përfshin përfitime ekonomike në shlyerje – Probabiliteti për garancitë në tërësi (shih paragrafin 24).

Konkluzion – për vlerësimin më të mirë të kostove në prodhimin e mallrave me garanci njihet një provizion për produktet e shitura para datës së mbylljes së bilancit (shih paragrafët 14 dhe 24).

Shembull 2A Ndotja e mjedisit – legjislacioni ka shumë mundësi të miratohet

Një njësi ekonomike në industrinë e vajit shkakton ndotje por bën pastrim vetëm kur i kërkohet nga ligji i një vendi të caktuar ku ajo ushtron aktivitetin. Në vendin në të cilin ajo ushtron aktivitetin nuk ka patur legjislacion që të kërkonte pastrimin, dhe njësia ekonomike ka ndotur ambientin në atë vend për shumë vjet. Në 31 dhjetor 2000 është plotësisht e sigurt që, së shpejti pas mbylljes së vitit, do të miratohet një projekt ligj që do të kërkojë pastrimin e ambientit

Detyrimi aktual si rrjedhim i një ngjarjeje të shkuar detyruese – Ngjarja e shkuar është ndotja e ambientit sepse është plotësisht e sigurt që legjislacioni do të kërkojë pastrimin e tij.

Mundësia e daljes së burimeve që përfshijnë përfitime ekonomike

Konkluzion – për vlerësimin më të mirë të kostove të pastrimit njihet një provizion (shih paragrafët 14 dhe 22).

Shembull 2B Ndotja e mjedisit dhe detyrimi konstruktiv

Një njësi ekonomike në industrinë e vajit shkakton ndotje dhe ushtron aktivitetin në një vend ku nuk ka legjislacion mjedisor. Megjithatë, njësia ekonomike ka një politikë mjedisore mjaft të gjerë, për shkak të së cilës ajo merr përsipër të pastrojë të gjithë ndotjen që ajo shkakton. Njësia ekonomike ka një rekord të respektimit të politikës së saj të publikuar.

Detyrimi aktual si rrjedhim i një ngjarjeje të shkuar detyruese – Ngjarja e shkuar është ndotja e ambientit, që çon në lindjen e një detyrimi konstruktiv sepse sjellja e njësisë ekonomike ka krijuar një parashikim të vlefshëm në anën e atyre që preken prej tij nga fakti që njësia ekonomike do të pastrojë ndotjen.

Mundësia e rrjedhjes së burimeve që përfshijnë përfitime ekonomike

Konkluzion – për vlerësimin më të mirë të kostove të pastrimit njihet një provizion (shih paragrafin 10 përkufizimi i një detyrimi konstruktiv, 14 dhe 17).

Shembull 3 Fushat e naftës në det

Një njësi ekonomike ushtron aktivitetin në një fushë naftë në det, ku marrëveshja e saj e licencimit kërkon që ajo të heqë kantierin e naftës në fund të prodhimit dhe të restaurojë pjesën fundit të detit. Nëntëdhjetë për qind e kostove eventuale

lidhen me heqjen e pajisjeve të naftës dhe riparimin e dëmit të shkaktuar nga ndërtimi i tyre, dhe 10 përqind vjen nga nxjerrja e naftës. Në datën e mbylljes së bilancit, pajisjet janë ngritur por nuk është nxjerrë naftë.

Detyrimi aktual si rrjedhim i një ngjarjeje të shkuar detyruese – Ndërtimi i një kantieri naftë krijon një detyrim ligjor sipas kushteve të licencës për të hequr kantierin dhe për të rëstauruar shtratin detar pra është një ngjarje detyruese. Në datën e mbylljes së bilancit, megjithatë nuk ekziston detyrim për të korrigjuar dëmin që do të shkaktohet nga nxjerrja e naftës.

Mundësia e daljes së burimeve që përfshijnë përfitime ekonomike

Konkluzion – Njihet një provizion për vlerësimin më të mirë të nëntëdhjetë përqind të kostove eventuale që lidhen me heqjen e kanierit të naftës dhe restaurimin e dëmit të shkaktuar nga ndërtimi i tij. (shih paragrafin 14). Këto kosto përfshihen si pjesë e kostonë së kantierit të naftës. 10 përqind e kostove që rrjedhin nga nxjerrja e naftës njihen si një pasiv kur nafta është nxjerrë.

Shembull 4 Politikat e kthimeve

Një dyqan shitjesh me pakice ka një politikë të kthimeve të blerjeve nga konsumatorët e pakënaqur edhe në qoftë se kjo nuk kërkohet nga ligji. Politika e tij për të bërë kthime është përgjithësisht e njohur

Detyrimi aktual si rrjedhim i një ngjarjeje të shkuar detyruese – Ngjarja detyruese është shitja e produktit, që çon në lindjen e një detyrimi konstruktiv sepse sjellja e dyqanit ka krijuar një pritje të vlefshme në anën e klientëve të tij nga fakti që dyqani do të kthejë blerjet.

Nje dalje burimesh që përfshin përfitime ekonomike në shlyerje – Probabiliteti që një numer mallrash të kthehen (shih paragrafin 24).

Konkluzion – për vlerësimin më të mirë të kostove të kthimit njihet një provizion (shih paragrafin 10 perkufizimi i një detyrimi konstruktiv, 14, 17 dhe 24).

Shembull 5A Mbyllja e një dege – pa zbatim para datës së mbylljes së bilancit

Në 12 Dhjetor 2000 bordi i një njësie ekonomike vendosi të mbyllë një degë. Para datës së mbylljes së bilancit (31 Dhjetor 2000) vendimi nuk u ishte komunikuar ndonjërit nga atyre që prekeshin prej tij dhe nuk u ndërmorr asnjë hap për të zbatuar vendimin.

Detyrimi aktual si rrjedhim i një ngjarjeje të shkuar detyruese – Nuk ka patur ngjarje detyruese dhe si rrjedhim nuk do të ketë detyrim.

Konkluzion – Nuk njihet asnjë provizion (shih paragrafët 14 dhe 72).

Shembull 5B Mbyllja e një dege – komunikimi / zbatimi para datës së mbylljes së bilancit

Në 12 Dhjetor 2000 bordi i një njësie ekonomike vendosi të mbyllte një degë. Me datën 20 Dhjetor 2000 u aprovua nga bordi një plan i detajuar për mbylljen e degës. Klientëve iu dërguan letra duke i njoftuar të kërkonin një burim alternativë furnitoresh dhe mjaft njoftime ju dërguan dhe stafit të degës.

Detyrimi aktual si rrjedhim i një ngjarjeje detyruese të shkuar – Ngjarja detyruese është komunikimi i vendimit klientëve dhe punonjësve, gjë që çon në lindjen e një detyrimi konstruktiv që nga ajo datë, sepse krijon një pritje të vlefshme që dega do të mbyllet.

Mundësia e daljes së burimeve që përfshijnë përfitime ekonomike

Konkluzion – Provizionin njihet në 31 Dhjetor 2000 për vlerësimin më të mirë të kostove të mbylljes së degës (shih paragrafët 14 dhe 72).

Shembull 6 Kërkesa ligjore për përpunimin e filtrave të duhanit

Sipas legjislacioni të ri, një njësie ekonomike i kërkohet të përpunojë filtrat e duhanit në fabrikat e saj nga 30 qershori 2000. Njësia ekonomike nuk i ka përpunuar filtrat e duhanit.

(a) Në datën e bilancit 31 Dhjetor 1999

Detyrimi aktual si rrjedhim i një ngjarjeje detyruese të shkuar – Nuk ekziston detyrim sepse nuk ekziston ngjarje detyruese gjithashtu për kostot e përpunimit të filtrave ose për përmirësimin e tyre sipas legjislacionit.

Konkluzion – Nuk do të njihet provizion për koston e përpunimit të filtrave të duhanit (shih paragrafët 14 dhe 17–19).

(b) Në datën e bilancit 31 Dhjetor 2000

Detyrimi aktual si rrjedhim i një ngjarjeje detyruese të shkuar – Përsëri nuk ekziston detyrim për koston e përpunimit të filtrave të duhanit sepse asnjë ngjarje detyruese nuk ka ndodhur (përpunimi i filtrave). Megjithatë mund të krijohet detyrim për pagimin e gjobave ose penaliteteve sipas legjislacionit sepse ka ndodhur një ngjarje detyruese (veprimtaria e papajtueshme e fabrikës).

Një dalje burimesh që përfshin përfitime ekonomike në shlyerje – Vlerësimi i mundësisë së pësimit të gjobave dhe penaliteteve nga papjtueshmëria e veprimtarive që varen në detaje nga legjislacioni dhe rreptësia e zbatimit të regjimit.

Konkluzion – Nuk njihet asnjë provizion për koston e përpunimit të filtrave. Megjithatë, një provizion njihet për vlerësimin më të mirë të çdo gjobe apo penalteti, të cilat ka më shumë mundësi që të mos vihen (shih paragrafët 14 dhe 17–19).

Shembull 7 Ritrajnimi i stafit si rrjedhim i ndryshimeve në sistemin e tatimit mbi të ardhurat

Qeveria bën një numër ndryshimesh në sistemin e tatimit mbi të ardhurat. Si rrjedhim i këtyre ndryshimeve, një njësi ekonomike në sektorin e shërbimeve financiare do të ketë nevojë të ritrajnojë gjerësisht administratën e saj dhe punonjësit e shitjeve në mënyrë që të sigurojë në mënyrë të vazhdueshme përputhje me rregulloren e shërbimeve financiare. Në datën e bilancit, nuk ka filluar asnjë ritrajnim i stafit.

Detyrimi aktual si rrjedhim i një ngjarjeje detyruese të shkuar – Nuk ekziston detyrim sepse nuk ka ndodhur asnjë ngjarje detyruese ritrajnimi.

Konkluzion – Nuk do të njihet asnjë provizion (shih paragrafët 14 dhe 17–19).

Shembull 8 Një kontratë me kushte rënduese

Një njësi ekonomike realizon fitime nga një fabrikë që e ka marrë me qira të zakonshme. Gjatë dhjetorit 2000 njësi ekonomike zhvendos veprimtarinë e saj tek një fabrikë e re. Qiraja në fabrikën e vjetër vazhdon për dy vite të tjera në vazhdim, ajo nuk mund të anulohet dhe fabrika nuk mund t'i rijepet me qira një përdoruesi tjetër.

Detyrimi aktual si rrjedhim i një ngjarjeje të shkuar detyruese – Ngjarja detyruese është firmosja e kontratës së qirasë, gjë që çon në krijimin e një detyrimi ligjor.

Një dalje burimesh që përfshin përfitime ekonomike në shlyerje – Kur qiraja bëhet me kushte rënduese, është e mundshme një dalje burimesh që përfshin përfitime ekonomike. Derisa qiraja të bëhet me kushte rënduese, njësi ekonomike e kontabilizon atë sipas SNK 17 *Qiratë*.)

Konkluzion – Njihet një provizion për vlerësimin më të mirë të pagesave të pashmangshme të qirasë (shih paragrafët 5(c), 14 dhe 66).

Shembull 9 Një Garanci e vetme

Në 31 dhjetor 1999, njësi ekonomike A, jep një garanci për disa hua të njësisë ekonomike B, pozitat financiare të së cilës në këtë kohë janë të shëndosha. Gjatë vitit 2000, pozitat financiare të njësisë ekonomike B, keqësohen dhe në 30 qershor 2000 njësi ekonomike B kërkon ndihmë nga kreditorët e saj.

Kjo Kontratë plotëson përkufizimin e një kontrate sigurimi në SNRF 4 *Kontratat e sigurimit*, por është brenda objektit të SNK 39 *Instrumente financiare: Njohja dhe Matja*, sepse ajo plotëson gjithashtu edhe përkufizimin e garancisë financiare in SNK 39. Nëse një lëshuesi i ka pohuar më parë në mënyrë të shprehur qartë, se ai i konsideron këto kontrata si kontrata sigurimi dhe përdor zbatimet kontabël për kontratat e sigurimit, lëshuesi gjithashtu mund të zgjedhë të zbatojë SNK 39 ose SNRF 4 për kontrata të tilla të garancive financiare. SNRF 4 lejon lëshuesin të vazhdojë politikën e tij ekzistuese kontabël për kontratat e sigurimit në qoftë se kënaqet minimumi i kërkesave të tij të specifikuara. SNRF 4 gjithashtu lejon ndryshime në politikat kontabël që plotësojnë kritere të caktuara. Shembulli i mëposhtëm është një shembull i një politike kontabël që SNRF 4 lejon dhe që gjithashtu pajtohet me kërkesat e SNK 39 për kontratat e garancive financiare brenda objektit të SNK 39.

(b) Në 31 Dhjetor 1999

Detyrimi aktual si rrjedhim i një ngjarjeje të shkuar detyruese – Ngjarje detyruese është dhenia e garancisë, gjë që çon në krijimin e një detyrimi ligjor.

Një dalje burimesh që përfshin përfitime ekonomike në shlyerje – Asnjë dalje burimesh nuk është e mundur në 31 Dhjetor 1999.

Konkluzion – Garancia njihet me vlerën e drejtë.

(b) Në 31 Dhjetor 2000

Detyrimi aktual si rrjedhim i një ngjarjeje të shkuar detyruese – Ngjarje detyruese është dhënia e garancisë, e cila çon në krijimin e një detyrimi ligjor.

Një dalje burimesh që përfshin përfitime ekonomike në shlyerje – Më 31 dhjetor 2000 është e mundur që një dalje burimesh që përfshin përfitime ekonomike të kërkohej për të shlyer detyrimin.

Konkluzion – Garancia më pas vlerësohet me vlerën më të lartë të (a) vlerësimit më të mirë të detyrimit (shih paragrafët 14 dhe 23), dhe (b) shumës së njohur fillimisht, minus amortizimin e akumuluar në perputhje me SNK 18 *Të ardhurat*.

Shembull 10A çështje gjyqësore

Pas një martese në 2000, dhjetë njerëz vdiqën, ndoshta si rrjedhim i helmimit nga produktet ushqimore të shitura nga njësi ekonomike. Filluan procedurat ligjore duke kërkuar pagesën e dëmtimeve nga njësi ekonomike por ajo kundërshtoi dhe krijohet një pasiv. Deri në datën e autorizimit për publikim të pasqyrave financiare për vitin që mbyllet me datën 31 Dhjetor 2000, avokatët e njësisë ekonomike këshillojnë se ka mundësi që njësi ekonomike të mos shpallet përgjegjëse. Megjithatë, kur njësi ekonomike përgatit pasqyrat financiare për vitin që mbyllet me datën 31 Dhjetor 2001, avokatët e saj njoftojnë se si pasojë e zhvillimeve në këtë rast, ka mundësi që njësi ekonomike të shpallet përgjegjëse.

(a) Më 31 Dhjetor 2000

Detyrimi aktual si rrjedhim i një ngjarjeje detyruese të shkuar – Në bazë të evidencës të vlefshme që ekzistonte në datën kur u miratuan pasqyrat financiare nuk ka ekzistuar asnjë detyrim si rrjedhim i një ngjarjeje të shkuar.

Konkluzion – Nuk njihet asnjë provizion (shih paragrafët 15 dhe 16). Çështja shprehet si një pasiv i kushtëzuar përveçse kur mundësia e një daljeje burimesh duket shumë e vogël (paragrafi 86).

(b) Më 31 Dhjetor 2001

Detyrimi aktual si rrjedhim i një ngjarjeje detyruese të shkuar – Në bazë të evidencës të vlefshme ka një detyrim aktual.

Një dalje e burimeve që përfshijnë përfitime ekonomike në shlyerje – Ka mundësi

Konkluzion – Njihet një provizion për vlerësimin më të mirë të shumës për të shlyer detyrimin (paragrafët 14-16).

Shembull 11 Riparimet dhe mirëmbajtja

Disa aktive kërkojnë, në shtesë të mirëmbajtjes së zakonshme, shpenzime të konsiderueshme për disa vjet për riparime ose ripërtëritje dhe zëvendësim të përbërësve të tyre kryesorë. SNK 16 *Toka, ndërtesa, makineri e pajisje* jep udhëzime për caktimin e shpenzimeve mbi një aktiv ose pjesët përbërëse të tij, kur këta përbërës kanë jetë përdorimi të ndryshme ose sigurojnë përfitime në mënyra të ndryshme.

Shembull 11A Kostot e rinovimit – nuk ka kërkesa ligjore

Një furrë shkrirjeje ka një veshje të brendshme që duhet të zëvendësohet çdo pesë vjet për arsye teknike. Në datën e bilancit, veshja e brendshme ka qënë në përdorim për tre vjet.

Detyrimi aktual si rrjedhim i një ngjarjeje detyruese të shkuar – Nuk ka detyrim aktual.

Konkluzion – Nuk do të njihet asnjë provizion (shih paragrafët 14 dhe 17–19).

Kosto e zëvendësimit të veshjes së brendshme nuk njihet sepse në datën e bilancit, nuk ekziston asnjë detyrim për ta zëvendësuar atë në mënyrë të pavarur nga veprimet e ardhshme të kompanisë - edhe në qoftë se synimi për të bërë shpenzime varet nga vendimi i kompanisë për të vazhduar të mbajë në shfrytëzim furrën apo për ta zëvendësuar veshjen e saj. Në vend që të njihet një provizion, merret parasysh amortizimi i veshjes së brendshme, pra ajo zhvlerësohet për pesë vjet. Kostot e riveshjes që do të bëhen, kapitalizohen me konsumimin e çdo veshjeje të re të treguar nga amortizimi gjatë 5 viteve të mëpasme.

Shembull 11A Kostot e rinovimit – ka Kërkesa ligjore

Një linje ajrore i kërkohej nga ligji t'i bëjë një riparim kapital avionit të saj çdo 3 vjet.

Detyrimi aktual si rrjedhim i një ngjarjeje detyruese të shkuar – Nuk ka detyrim aktual.

Konkluzion – Nuk do të njihet asnjë provizion (shih paragrafët 14 dhe 17–19).

Kostot e riparimit kapital të avionit nuk njihen si provizion për të njëjtat arsye sikurse dhe kosto e zëvendësimit të veshjes së brendshme të furrës ku nuk u njoh provizion në shembullin 11A. Edhe nëse një kërkesë ligjore për të bërë riparim kapital nuk i bën kostot e riparimit kapital një pasiv, sepse nuk ekziston një detyrim për t'i bërë riparim kapital avionit në mënyrë të pavarur nga veprimtaritë e ardhshme të njësisë ekonomike -njësia ekonomike mund ta shmangte shpenzimin e ardhshëm nga veprimtaritë e saj të ardhshme, për shembull duke e shitur avionin. Në vend që të njihet një provizion, amortizimi i avionit merr parasysh efektet e ardhshme të kostove të mirëmbajtjes, pra një shumë e barabartë me kostot e pritshme të mirëmbajtjes zhvlerësohet gjatë tre viteve.

Shtojcë D

Shembuj: Dhënia e informacioneve shpjeguese

Kjo Shtojcë shoqëron por nuk është pjesë e SNK 37.

Më poshtë janë siguruar dy shembuj të shpjegimeve të kërkuara nga paragrafi 85.

Shembull 1 Garancitë

Një prodhues jep garanci në kohën e shitjes për blerësit e tre linjave të produktit të tij. Në termat e garancisë prodhuesi merr përsipër të riparojë ose zëvendësojë, pjesë difektoze brenda dy vjeteve nga data e shitjes. Në datën e bilancit, është njohur një provizion prej 60,000. Provizionin nuk është skontuar meqenëse efekti i skontimit nuk është material. Më poshtë jepet ky informacion:

Një provizion prej 60,000 është njohur për ankesat e pritshme brenda garancisë për produktet e shitura brenda tre viteve të fundit financiare. Pritet që pjesa më e madhe e këtyre shpenzimeve do të ndodhë në vitin e ardhshëm financiar dhe të gjitha do të ndodhin brenda dy viteve financiare që nga data e bilancit.

Shembull 2 Kostot e nxjerrjes nga përdorimi

Në vitin 2000, një njësi ekonomike e përfshirë në aktivitetet bërthamore njeh një provizion për kostot e nxjerrjes nga përdorimi prej 300 million. Provizionin është vlerësuar duke përdorur supozimin se kjo nxjerrje nga përdorimi do të bëhet në 60–70 vjet. Megjithatë, ekziston mundësia që të mos bëhet deri në 100–110 vjet, rast në të cilin vlera aktuale e kostove do të reduktohet në mënyrë të konsiderueshme. Më poshtë jepet ky informacion:

Është njohur një provizion prej 300 million për kostot e nxjerrjes nga përdorimi. Këto kosto priten të ndodhin midis 2060-2070; megjithatë, ka mundësi që kjo nxjerrje nga përdorimi të mos bëhet deri në 2100–2110. Nëse kostot janë llogaritur duke u bazuar në parashikimet që ato nuk do të ndodhin deri në 2100–2110, provizionin do të reduktohej në 136 million.

Provizionin është vlerësuar duke përdorur teknologjinë ekzistuese, me çmimet aktuale, dhe skontot duke përdorur një normë skontimi reale prej 2 përqind.

Poshtë shpjegimeve të kërkuara nga paragrafi 92 jepet një shëmbull ku disa nga informacionet e kërkuara nuk janë dhënë pasi mund të paragjykohej seriozisht pozicioni i njësisë ekonomike.

Shembull 3 Përrjashtimi nga dhënia e informacioneve shpjeguese

Një njësi ekonomike është përfshirë në një proces gjyqësor me një konkurrent, i cili ka deklaruar se njësi ekonomike ka dhunuar patentat dhe kërkon dëmshpërblim prej 100 million. Njësi ekonomike njeh një provizion për vlerësimin më të mirë të detyrimit, por nuk jep informacionin shpjegues të kërkuar nga 84 dhe 85 të Standardit. Më poshtë jepet ky informacion:

Procesi gjyqësor është një proces kunder kompanisë që ka konflikt me një konkurrent i cili ka deklaruar se njësi ekonomike ka dhunuar patentat dhe kërkon dëmshpërblim prej 100 million. Zakonisht informacioni i kërkuar nga SNK 37 Provizionet, pasivet dhe aktivet e kushtëzuara nuk shpjegohet në çështje ku mendohet se mund të përdoret për të paragjykuar seriozisht pasojat e procesit gjyqësor. Drejtuesit kanë mendimin se kompania mund t'i rezistojë me sukses padisë.