

KIS Interpretimi 12

Konsolidimi – Njësitë ekonomike për qëllime të veçanta

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

KIS-12 *Konsolidimi – Njësitë ekonomike për qëllime të veçanta* u publikua nga Komiteti i Përhershëm i Interpretimeve në dhjetor 1998.

Në prill 2001, Bordi i Standardeve Ndërkombëtare të Kontabilitetit vendosi që të gjitha standardet dhe interpretimet e nxjerra sipas Akteve të mëparshme të vazhdojnë të jenë të zbatueshme derisa ato të ndryshohen apo të tërhiqen

Qysh atëhere, KIS-12 është ndryshuar si pasojë e deklarimeve të mëposhtme:

- SNK 8 *Politikat Kontabël, Ndryshimet në Vlerësimet Kontabël dhe Gabimet* (publikuar në Dhjetor 2003)
- SNK 27 *Pasqyrat financiare të konsoliduara dhe individuale* (publikuar në dhjetor 2003)
- KIRFN Ndryshimi në KIS-12 *Objekti i KIS-12 Konsolidimi – Njësitë ekonomike për qëllime të veçanta* (publikuar në nëntor 2004).

Interpretimi në vijim i referohet KIS-12:

- KIRFN 5 *Të drejtat e interesave që rrjedhin nga fondet për nxjerrjen nga përdorimi, restaurimi dhe rehabilitimi mjedisor* (publikuar në dhjetor 2004).

KIS Interpretimi 12 *Konsolidimi – Njësitë ekonomike për qëllime të veçanta* (KIS-12) është parashtruar në paragrafët 8–10. KIS-12 shoqërohet nga një Bazë për konkluzione dhe një shtojcë që ilustron zbatimin e këtij interpretimi. Objekti dhe autoriteti i Interpretimeve jepen në paragrafët 1 dhe 8–10 të KIRFN-së *Parathënie*.

KIS Interpretimi 12

Konsolidimi – Njësitë ekonomike për qëllime të veçanta

Referencat

- SNK 8 *Politikat kontabël, ndryshimet në vlerësimet kontabël dhe gabimet*
- SNK 19 *Përfitimet e punonjësve*
- SNK 27 *Pasqyrat financiare të konsoliduara dhe individuale*
- SNK 32 *Instrumente financiare: Paraqitja*
- SNRF 2 *Pagesa të bazuara në aksione*

Çështje

- 1 Një njësi ekonomike mund të krijohet për të përmbushur një objektiv të ngushtë dhe të mirëpërcaktuar (p.sh. për të kryer aktivitete qiraje, kërkimi dhe zhvillimi, ose një proces krijimi të instrumenteve financiare (letrave me vlerë) të aktiveve financiare). Kështu, një njësi ekonomike për qëllime të veçanta ('NEPQV') mund të jetë në formën e një korporate, trusti, bashkëpronësie ose një njësie ekonomike të painkorporuar. Shpesh, NEPQV -të krijohen sipas marrëveshjeve ligjore që imponojnë kufizime të rrepta dhe disa herë të përhershme në lidhje me fuqinë vendimmarrëse të Bordit drejtues, administratorit të besuar ose drejtimit mbi veprimtaritë e njësisë ekonomike për qëllime të veçanta (NEPQV). Shpesh herë, këto kushte specifikojnë që politika për udhëheqjen e aktiviteteve në bazë vijimësie të njësisë ekonomike për qëllime të veçanta (NEPQV) nuk mund të modifikohet, me përjashtim të rastit kur kjo bëhet nga krijuesit ose financuesit e tyre (d.m.th. ato veprojnë sipas të ashtuquajturit 'autopilot').
- 2 Financuesi (ose njësia ekonomike në emrin e të cilit është krijuar NEPQV), që shpesh i transferon aktivet në NEPQV, ka të drejtën të përdorë aktivet e mbajtura prej saj ose kryen shërbime për të, ndërsa palët e tjera ('siguruesit e kapitalit') mund të bëjnë financim në NEPQV-të. Një njësi ekonomike, që hyn në transaksione me një NEPQV (shpesh herë krijuesi ose financuesi), mundet që në thelb ta kontrollojë atë.
- 3 Interesi i leverdisshëm në një NEPQV mund të marrë formën, për shembull, të një instrumenti borxhi, një instrumenti kapitali neto, e një të drejte pjesëmarrjeje, një interesi të mbetur ose të qirasë. Nga disa prej interesave të leverdisshëm, mbajtësi mund të sigurojë thjesht një normë kthimi fikse ose të shpallur, ndërsa nga të tjera ai mund të përfitojë të drejtën ose mundësinë për të marrë pjesë në përfitimet ekonomike të ardhshme nga aktivitetet e NEPQV-së. Në shumicën e rasteve, krijuesi ose financuesi (ose njësia ekonomike në emër të së cilës është krijuar NEPQV) ruan një interes të leverdisshëm të konsiderueshëm në aktivitetet e NEPQV-së, edhe pse mund të ketë pak ose aspak pjesë në kapitalin neto të saj.
- 4 SNK 27 kërkon që të bëhet konsolidimi i njësisë ekonomike që janë të kontrolluara nga njësia raportuese. Megjithatë, Standardi nuk jep një udhëzim të drejtpërdrejtë mbi konsolidimin e NEPQV-ve.
- 5 Çështja është se në cilat rrethana një njësi ekonomike duhet të konsolidojë një NEPQV.
- 6 Ky Interpretim nuk zbatohet në skemat e përfitimeve të pas-punësimit ose në skemat e përfitimeve afatgjata të punonjësve për të cilat zbatohet SNK 19.
- 7 Një transferim i aktiveve nga një njësi ekonomike tek një NEPQV mund të kualifikohet si një shitje nga kjo njësi. Edhe në qoftë se transferimi nuk kualifikohet si një shitje, sipas SNK 27 dhe këtij Interpretimi mundet që njësia ekonomike të konsolidojë NEPQV. Ky Interpretim nuk jep rrethanat në të cilat duhet të bëhet trajtimi i shitjes për njësinë ekonomike ose eliminimi i pasojave të një shitjeje të tillë me konsolidimin.

Konsensusi

- 8 Një NEPQV do të konsolidohet kur përmbajtja e marrëdhënieve të saj me një njësi ekonomike tregon se ajo kontrollohet nga kjo njësi ekonomike.
- 9 Në kontekstin e një NEPQV-je, kontrolli mund të lindë nëpërmjet paracaktimit të aktiviteteve të saj (drejtimi me 'autopilot') ose ndryshe. SNK 27.13 përcakton disa rrethana në të cilat kontrolli ekziston edhe në rastet kur

njësia ekonomike zotëron gjysmën ose më pak se gjysmën e aksioneve me të drejta votuese të një njësie ekonomike tjetër. Në mënyrë të ngjashme, kontrolli mund të ekzistojë edhe në rastet kur një njësi ekonomike zotëron pak ose aspak nga kapitali neto i NEPQV-së. Përdorimi i konceptit të kontrollit kërkon që, në çdo rast, gjykimi të bëhet në kontekstin e të gjithë faktorëve përkatës.

10 Përveç situatave të përshkruara në SNK 27.13, rrethanat e mëposhtme mund të tregojnë, për shembull, një marrëdhënie në të cilën një njësi ekonomike kontrollon një NEPQV dhe rrjedhimisht duhet ta konsolidojë atë (në shtojcën e këtij Interpretimi jepet për këtë një udhëzim shtesë):

- (a) në përmbajtje, aktivitetet e NEPQV-së kryhen në emër të njësisë ekonomike sipas nevojave specifike të biznesit të saj, kështu që kjo njësi ekonomike siguron përfitime nga shfrytëzimi i NEPQV-së;
- (b) në përmbajtje, njësia ekonomike ka fuqinë e vendimmarrjes për të përftuar pjesën më të madhe të përfitimeve nga aktivitetet e NEPQV-së ose, me anën e ndërtimit të një mekanizmi 'autopilot', njësia ekonomike i ka deleguar këto fuqi vendimmarrëse;
- (c) në përmbajtje, njësia ekonomike ka të drejtën për të marrë pjesën më të madhe të përfitimeve të NEPQV-së, prandaj ajo mund të jetë e ekspozuar ndaj rreziqeve rastësore në aktivitetet e NEPQV-së; ose
- (d) në përmbajtje, njësia ekonomike mban pjesën më të madhe të rreziqeve të pronësisë apo të interesave të mbetur në lidhje me NEPQV-në ose aktivet e saj me qëllim marrjen e përfitimeve nga aktivitetet e saj.

11 [Fshirë]

Baza për konkluzione

[Teksti origjinal paraqitet i shënuar për të pasqyruar rishikimin e SNK-ve 1, 8 dhe 27 në vitin 2003: teksti i ri është nënvizuar, ndërsa tekstit të fshirë i është hequr vizë. Paragrafët 15A–15E janë shtuar prej KIRFN Ndryshime në KIS-12, publikuar më 11 nëntor 2004.]

- 12 Në SNK 27.12~~11~~ thuhet se ‘~~një shoqëri mëmë e cila publikon~~ Pasqyrat financiare të konsoliduara do të përfshijnë duhet të konsolidojë të gjitha filialet e shoqërisë mëmë’. Sipas SNK 27.0406, një shoqëri mëmë përkufizohet si ‘një njësi ekonomike që ka një ose më shumë filiale’, një filial përkufizohet si ‘një njësi ekonomike, përfshirë një njësi ekonomike të painkorporuar siç është një bashkëpronësi, që kontrollohet nga një njësi ekonomike tjetër (e njohur si shoqëri mëmë)’, dhe kontrolli si ‘fuqia për të udhëhequr politikat financiare dhe të shfrytëzimit të një njësie ekonomike në mënyrë që të sigurohen përfitime nga aktivitetet e kësaj njësie.’ Paragrafi 35 i *Kuadrit* dhe SNK 8.10(b)(ii) 1.20(b)(ii) (i rishikuar në vitin 1997) kërkon që transaksionet dhe ngjarjet e tjera të trajtohen në përputhje me përmbajtjen e tyre dhe realitetin ekonomik, dhe jo vetëm duke u nisur nga forma e tyre ligjore.
- 13 Të kesh kontrollin mbi një njësi tjetër ekonomike do të thotë të kesh aftësinë për të drejtuar ose dominuar marrjen e vendimeve nga ana e saj, pavarësisht nëse kjo fuqi ushtrohet aktualisht. Megjithatë, sipas përkufizimeve të SNK 27.0406, aftësia për të udhëhequr procesin e vendimmarrjes vetëm, nuk është e mjaftueshme për të vendosur kontrollin. Kjo aftësi duhet të shoqërohet nga objektivi i sigurimit të përfitimeve nga aktivitetet e njësisë ekonomike.
- 14 Shpeshherë NEPQV-të veprojnë në një mënyrë të paracaktuar, kështu që asnjë njësi ekonomike nuk ka autoritetin e drejtpërdrejtë të vendimmarrjes mbi aktivitetet vijuese të këtyre NEPQV -ve pas formimit të tyre (d.m.th. ato veprojnë me ‘autopilot’). Në të vërtetë, të gjitha të drejtat, detyrimet dhe aspektet e aktiviteteve që mund të kontrollohen janë të paracaktuara dhe të kufizuara nga kushtet kontraktuale të specifikuara ose të programuara qysh në fillim. Në këto rrethana, mund të thuhet se ekziston kontrolli nga ana e palës financuese ose e të tjerëve me interes përfitues, edhe pse mund të jetë veçanërisht i vështirë për t’u vlerësuar, sepse pothuajse të gjitha aktivitetet janë të paracaktuara. Megjithatë, paracaktimi i aktiviteteve të NEPQV-së nëpërmjet një mekanizmi ‘autopilot’, shpesh, siguron një evidencë që aftësia për kontroll është ushtruar nga pala duke bërë paracaktimin në dobi të vet në formimin e kësaj NEPQV-je dhe që është në vazhdimësi.
- 15 SNK 27.13(b) përcakton që një filial duhet të përjashtohet nga konsolidimi kur ai ‘vepron në kushte kufizimesh afatgjata të vështira, të cilat në mënyrë të ndjeshme ulin aftësinë e tij për të transferuar fondet në shoqërinë mëmë.’ Paracaktimi i aktiviteteve të një NEPQV-je nga një ndërmarrje (financuesi ose pala tjetër që ka interes përfitim) është shpesh një demonstrim i kontrollit mbi aktivitetet vijuese siç përcaktohen nga kjo ndërmarrje dhe nuk do të përfaqëonte tipin e kufizimeve të referuara në SNK 27.13(b).
- 15A Në vitin 2004, KIRFN ndryshoi objektin e KIS-12. Ky ndryshim do të zbatohet për periudhat vjetore që fillojnë më datën 1 janar 2005 e në vijim, me përjashtim të rastit kur një njësi ekonomike nuk ka zbatuar SNRF 2 për një periudhë më të hershme, atëherë ky ndryshim do të zbatohet edhe për këtë periudhë më të hershme. Përpara këtij ndryshimi, KIS-12 përjashtoi nga objekti i tij skemat e kompensimit me kapital neto dhe skemat e përfitimeve pas punësimit. Paragrafët 15B–15E përmbledhin përpjekjet e KIRFN-së për të arritur konsensusin në ndryshimin e objektit të KIS-12. Disa anëtarë të KIRFN-së i dhanë më tepër rëndësi disa faktorëve, se disa të tjerëve.
- 15B KIRFN-së iu kërkua nga BSNK për të parë nëse përjashtimi nga objekti në KIS-12 për skemat e kompensimit në kapital neto duhet të hiqet kur zbatohet SNRF 2. Skemat e kompensimit me kapital neto u përjashtuan nga objekti i KIS-12, sepse ato përbënin objekt të SNK 19 dhe ky standard nuk specifikonte kërkesat për njohjen dhe matjen e përfitimeve nga kompensimi me kapital neto. Megjithatë, sapo SNRF 2 hyri në fuqi, SNK 19 nuk mund të zbatohet më për skemat e kompensimit në kapital neto. SNRF 2 specifikon kërkesat e njohjes dhe të matjes të përfitimeve nga kompensimi në kapital neto.
- 15C Gjithashtu, SNRF 2 ndryshoi SNK 32, për të caktuar se paragrafët 33 dhe 34, që lidhen me trajtimin e aksioneve të thesarit, duhet të zbatohen për aksionet e thesarit të blera, të shitura, të emetuara ose të anuluar në lidhje me skemat e opsionit të aksionit për punonjësit, skemat e blerjes së aksioneve nga punonjësit dhe marrëveshjet e tjera për pagesa të bazuara në aksion. Megjithatë, në disa raste, këto aksione duhet të mbahen nga trusti i përfitimit të punonjësve (ose njësi ekonomike të ngjashme) i krijuar nga njësia ekonomike për efekt të marrëveshjeve për pagesa të bazuara në aksione. Heqja e përjashtimit nga objekti në KIS-12 do të kërkonte që një njësi ekonomike, e cila kontrollon një trust të tillë, ta konsolidojë atë dhe duke vepruar kështu, të zbatojë kërkesat e SNK 32 për aksionet e thesarit të mbajtura nga trusti.
- 15D Prandaj, KIRFN arriti në përfundimin se për të siguruar qëndrueshmërinë me SNRF 2 dhe SNK 32, objekti i KIS-12 duhet të ndryshohet duke hequr përjashtimin për skemat e kompensimit në kapital neto.
- 15E Në të njëjtën kohë, KIRFN diskutoi përjashtimin nga objekti në KIS-12 të skemave të përfitimeve pas punësimit. KIRFN vuri në dukje se, ndonëse KIS-12 nuk i ka hequr skemat e tjera të përfitimeve afatgjata të punonjësve nga objekti i tij, prapë se prapë, SNK 19 kërkon që këto skema të trajtohen në mënyrë të ngjashme me trajtimin që u bëhet skemave të përfitimeve pas punësimit. Prandaj, KIRFN arriti në përfundimin që, për të siguruar

qëndrueshmërinë me SNK 19, përjashtimi nga objekti në KIS-12 duhet gjithashtu të zbatohet për skemat e tjera të përfitimeve afatgjata të punonjësve.

Data e konsensusit

Qershor 1998

Data e hyrjes në fuqi

Ky Interpretim hyn në fuqi për periudhat financiare vjetore që fillojnë më datën 1 korrik 1999 e në vijim; inkurajohet zbatimi para kësaj date. Ndryshimet në politikat kontabël do të trajtohen në përputhje me SNK 8.

Një njësi ekonomike do të zbatojë ndryshimet në paragrafin 6 për periudhat vjetore që fillojnë më datën 1 janar 2005 e në vijim. Nëse një njësi ekonomike e zbaton këtë standard për një periudhë më të hershme, këto ndryshime do të zbatohen edhe për periudhën më të hershme.

Shtojcë në KIS-12

Kjo shtojcë shoqëron KIS- 12, por nuk është pjesë e tij.

Treguesit e kontrollit mbi një njësi ekonomike për qëllime të veçanta (NEPQV)

Shembujt në paragrafin 10 të këtij Interpretimi synojnë të tregojnë llojet e rrethanave që duhet të merren parasysh në vlerësimin e një marrëveshje të veçantë duke u mbështetur në parimin e përmbajtjes mbi formën. Udhëzimi që jepet në Interpretim dhe në këtë shtojcë nuk mendohet të përdoret si 'një listë kontrolli e plotë' e kushteve që duhet të plotësohen në mënyrë kumulative me qëllim që të bëhet konsolidimi i një njësie ekonomike për qëllime të veçanta (NEPQV).

(a) Veprimtaritë

Veprimtaritë e njësisë ekonomike për qëllime të veçanta (NEPQV), në përmbajtje, udhëhiqen në emër të njësisë raportuese, e cila ka krijuar në mënyrë të drejtpërdrejtë ose të tërthortë njësinë ekonomike për qëllime të veçanta (NEPQV) në përputhje me nevojat specifike të biznesit të saj.

Shembuj për këtë janë:

- njësia ekonomike për qëllime të veçanta (NEPQV) krijohet kryesisht për të siguruar një burim kapitali afatgjatë ose financim për të mbështetur operacionet kryesore ose të mëdha të vijueshme të një njësie ekonomike; ose
- njësia ekonomike për qëllime të veçanta (NEPQV) siguron një furnizim me mallra dhe shërbime që është në përputhje me operacionet e mëdha ose kryesore të vijueshme të një njësie ekonomike, të cilat, pa ekzistencën e NEPQV-së, do të ishin siguruar nga vetë njësia ekonomike.

Varësia ekonomike e një njësie ekonomike nga njësia raportuese (të tilla si marrëdhëniet e furnitorëve me klientët e rëndësishëm) në vetvete nuk çon në ushtrimin e kontrollit.

(b) Vendimmarrja

Njësia raportuese, në thelb, ka fuqinë vendimmarrëse për të kontrolluar ose për të marrë kontrollin e njësisë ekonomike për qëllime të veçanta (NEPQV) ose aktivet e saj, përfshirë disa fuqi vendimmarrëse që hyjnë në fuqi pas formatimit të njësisë ekonomike për qëllime të veçanta (NEPQV). Të tilla fuqi vendimmarrëse mund të delegohen nëpërmjet vendosjes së një mekanizmi 'autopilot'.

Shembuj për këtë janë:

- fuqia për të prishur në mënyrë të njëanshme një njësi ekonomike për qëllime të veçanta (NEPQV);
- fuqia për të ndryshuar statutin ose rregulloret e njësisë ekonomike për qëllime të veçanta (NEPQV); ose
- fuqia për të vënë veton për ndryshimet e propozuara në statutin ose rregulloret e njësisë ekonomike për qëllime të veçanta (NEPQV).

(c) Përfitimet

Njësia raportuese, në thelb, ka të drejta për të përftuar pjesën më të madhe të përfitimeve nga veprimtaritë e njësisë ekonomike për qëllime të veçanta (NEPQV) nëpërmjet statutit, kontratës, marrëveshjes, ose akt besimi, apo çdo skeme tjetër, marrëveshje ose plani. Këto të drejta për përfitime në njësinë ekonomike për qëllime të veçanta (NEPQV) mund të jenë tregues të kontrollit kur ato janë specifikuar në favor të një njësie ekonomike që është e angazhuar në transaksione me një njësi ekonomike për qëllime të veçanta (NEPQV) dhe kjo njësi pret të marrë këto përfitime nga performanca financiare e njësisë ekonomike për qëllime të veçanta (NEPQV).

Shembuj për këtë janë:

- të drejtat për pjesën më të madhe të disa prej përfitimeve ekonomike të shpërndara nga një njësi ekonomike në formën e flukseve neto të ardhshme të mjeteve monetare, fitimet, aktivet neto ose përfitime të tjera ekonomike; ose
- të drejtat për pjesën më të madhe të interesave të mbetura në shpërndarjet e mbetura të programuara ose në likuidimin e njësisë ekonomike për qëllime të veçanta (NEPQV).

(d) Rreziqet

Një tregues i kontrollit mund të merret duke vlerësuar rreziqet e çdo pale të angazhuar në transaksione me një njësi ekonomike për qëllime të veçanta (NEPQV). Shpeshherë, njësia raportuese garanton një kthim ose një kalim mbrojtës drejtpërdrejtë ose në mënyrë të tërthortë nëpërmjet njësisë ekonomike për qëllime të veçanta (NEPQV) tek investitorët e jashtëm të cilët i japin kryesisht të gjithë kapitalin kësaj njësie ekonomike. Si rezultat e garancisë, njësia ekonomike ruan

rreziqet e mbetura ose të pronësisë dhe investitorët janë, në thelb, vetëm huadhënës sepse ekspozimi i tyre ndaj rrezikut në fitime ose humbje neto është i kufizuar.

Shembuj për këtë janë:

- siguruesit e kapitalit nuk kanë një interes të ndjeshëm në aktivet neto bazë të njësisë ekonomike për qëllime të veçanta (NEPQV);
- siguruesit e kapitalit nuk kanë të drejta për përfitime ekonomike të ardhshme të njësisë ekonomike për qëllime të veçanta (NEPQV);
- siguruesit e kapitalit nuk janë të ekspozuar tërësisht ndaj rreziqeve të vetvetishme në aktivet neto bazë ose operacionet e njësisë ekonomike për qëllime të veçanta (NEPQV); ose
- në thelb, siguruesit e kapitalit marrin kryesisht një shumë ekuivalente me një kthim të huadhënësit nëpërmjet një borxhi ose interesi në kapitalin neto.

