

## Standardi Ndërkombëtar i Kontabilitetit 11

# Kontratat e Ndërtimit

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

SNK 11 *Kontarat e Ndërtimit* është publikuar nga Komiteti i Standardeve Ndërkombëtare të Kontabilitetit në Dhjetor 1993. Ai ka zëvendësuar SNK 11 *Kontabilitetin për Kontratat e Ndërtimit* (publikuar në Mars 1979). Në Maj 1999 u ndryshua një paragraf në SNK 10 *Ngjarjet Pas Datës së Bilancit*.

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.

Interpretimet e mëposhtme dhe dokumentat shoqëruese i referohen SNK 11

- KIS - 27 *Vlerësimi i përmbajtjes së Transaksioneve në Lidhje me Formën Ligjore të një Qeraje* (botuar në Dhjetor 2001 dhe rishikuar në Dhjetor 2003).
- KIS – 32 *Aktivet Jo-Materiale – Kostot për Faqet e Internetit* (botuar në Mars 2002 dhe përmirësuar në Dhjetor 2003 dhe në Mars 2004)
- KIRFN 12 *Marrëveshjet Konçensionare të shfrytëzimit* (publikuar në Nëntor 2006).

## PËRMBAJTJA

*paragrafi*

### STANDARDI NDËRKOMBËTAR I KONTABILITETIT 11 KONTARATAT E NDËRTIMIT

#### OBJEKTIVI

1–2

#### PËRKUFIZIME

3–6

#### KOMBINIMI DHE SEGMENTIMI I KONTRATAVE TË NDËRTIMIT

7–10

#### TË ARDHURAT NGA KONTRATA

11–15

#### KOSTO E KONTRATËS

16–21

#### NJOHJA E TË ARDHURAVE DHE SHPENZIMEVE TË KONTRATËS

22–35

#### NJOHJA E HUMBJEVE TË PARASHIKUARA

36–37

#### NDRYSHIMI NË PARASHIKIME

38

#### DHËNIA E INFORMACIONEVE SHPJEGUESE

39–45

#### DATA EFEKTIVE

46

#### SHTOJCË:

#### SHËMBUJ ILUSTRUES

Shpjegime për politikat kontabël

Përcaktimi i të ardhurave dhe shpenzimeve të kontratës

Shpjegime rreth kontratës

Standardi Ndërkombëtar i Kontabilitetit 11 *Kontratat e Ndërtimit* (SNK 11) paraqitet në paragrafët 1-46. Të gjithë paragrafët kanë të njëjtën rëndësi, por ruajnë formatin e Standardit të KSNK pas miratimit nga BSNK. SNK 11 duhet të lexohet në kontekstin e objektivit të tij, *Parathënies së Standardeve Ndërkombëtare të Raportimit Financiar*, dhe *KUADRIT Konceptual për Përgatitjen dhe Prezantimin 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.

# Standardi Ndërkombëtar i Kontabilitetit 11

## Kontaratat e Ndërtimit

### Objektivi

Objektivi i këtij Standardi është që të trajtojë të ardhurat dhe shpenzimet që lidhen me kontratat e ndërtimit. Për shkak të natyrës së aktivitetit në një kontratë ndërtimi, data në të cilën kontrata ka filluar dhe data në të cilën përfundon ndërtimi përgjithësisht i përkasin periudhave të ndryshme kontabel. Prandaj, dhe çështja kryesore në trajtimin kontabël të një kontrate ndërtimi është përcaktimi i të ardhurave dhe shpenzimeve për periudhën përkatëse kontabel në të cilën është kryer puna. Ky Standard përdor të njëjtin kriter njohjeje të vendosur në *Kuadrin Konceptual të Përgatitjes dhe Prezantimit të Pasqyrave Financiare* për të përcaktuar se kur të ardhurat dhe shpenzimet në lidhje me kontratën duhet të njihen si të ardhura dhe shpenzime në pasqyrën e të ardhurave dhe shpenzimeve të periudhës. Ai gjithashtu jep dhe udhëzimin praktik të aplikimit të këtyre kritereve.

### Objekti

- 1 Ky Standard duhet të aplikohet në kontabilizimin e kontratave të ndërtimit në pasqyrat financiare të ndërtuesit të kontraktuar.
- 2 Ky Standard zvendeson SNK 11 *Kontabiliteti i Kontratave të Ndërtimit* miratuar në 1978.

### Përkufizime

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

**Një kontratë ndërtimi** është një kontratë specifike dhe negociuar për ndërtimin e një aktivi ose një kombinim aktivesh që janë të lidhur ngushtë apo të ndërruar në kuptimin e projektit, teknologjisë dhe funksionimit apo përdorimit final të tyre.

**Një kontratë me çmim të fiksuar** është një kontratë ndërtimi në të cilën kontraktori bie dakord për një kontratë me çmim të fiksuar, ose një çmim të fiksuar për njësi prodhimi, i cili në disa raste është i kushtëzuar me përshkallëzimin në rritje të koston.

**Një Kontratë me çmim të ndryshueshem** është një kontratë ku ndërtuesi rimburohet për kosto të lejueshme ose specifike të përcaktuara, plus një përqindje mbi këto kosto ose një tarife fikse.
- 4 Një kontratë ndërtimi mund të negociohet për ndërtimin e një aktivi të vetëm si psh një urë, ndërtesë, mur rrethues, sistem tubacionesh, rrugë, anije apo tunel. Një kontratë ndërtimi mund të ketë si objekt gjithashtu dhe ndërtimin e një numri aktivesh të cilët janë të lidhur ngushtë apo të ndërruar nga njëri-tjetri në kuptimin e projektit, teknologjisë dhe funksionit apo të përdorimit final të tyre. Shëmbuj të kontratave të tilla mund të përmendim ato të ndërtimit të rafinerive apo të pjesëve komplekse të fabrikave apo të makinerive.
- 5 Për qëllim të këtij Standardi, kontratat e ndërtimit përfshijnë:
  - (a) Kontrata e shërbimeve të cilat janë të lidhura në mënyrë direkte me ndërtimin e një aktivi, për shëmbull, kontratat e shërbimit të drejtuesve të projektit dhe të arkitektëve. dhe
  - (b) Kontrata për prishjen dhe restaurimin e aktivitetit, dhe restaurimin e ambientit mbas shkatërrimit të aktivitetit.
- 6 Kontratat e ndërtimit janë të formuluar në mënyra të shumta dhe të larmishme të cilat për qëllim të këtij Standardi, janë klasifikuar si kontrata me çmim fiks dhe kontrata me çmim të ndryshueshem. Disa kontrata ndërtimi mund të përmbajnë karakteristika të të dyjave, të kontratës me çmim fiks dhe të asaj me çmim të ndryshueshem, për shëmbull një kontratë me çmim të ndryshueshem por me një çmim maksimal të pranuar. Në të tilla rrethana, një ndërtuesi i nevojitet të marrë në konsideratë të gjitha kushtet në pragrafët 23 dhe 24 me qëllim që të përcaktojë se kur duhet të njohë të ardhurat dhe shpenzimet e kontratës.

### Kombinimi dhe segmentimi i kontratave të ndërtimit

- 7 Kërkesat e këtij Standardi normalisht aplikohen veçmas për çdo kontratë ndërtimi. Gjithësesi, në situata të caktuara, është e domosdoshme që Standardi të aplikohet veçmas për komponentë të veçantë të një kontrate të vetme apo grup kontratash së bashku me qëllim që të reflektohet përmbajtja e kontratës apo grup kontratave.

- 8 Kur një kontratë përmbledh një numur aktivesh, ndërtimi i çdo aktivi duhet të konsiderohet si një kontratë e veçantë kur:
- (a) për çdo aktiv janë mbledhur oferta të veçanta;
  - (b) çdo aktiv ka qënë subjekt më vete i negocimit dhe, ndërtuesi dhe klienti kanë patur mundësi të pranojnë apo refuzojnë atë pjesë të kontratës që lidhet me sejcilin aktiv; dhe
  - (c) kostot dhe të ardhurat e çdo aktivi mund të jenë të identifikueshme.
- 9 Një grup kontratash, me një apo më shumë klientë, duhet të trajtohen si një kontratë e vetme ndërtimi kur:
- (a) grupi i kontratave është negociuar si një paketë e vetme;
  - (b) kontratat janë të ndërlidhura aq ngushtë me njëra-tjetrën sa që, ato në fakt janë pjesë e një projekti të tërë me objektiv fitimi të përbashkët; dhe
  - (c) kontratat zbatohen në mënyrë të njëkohshme ose njëra pas tjetrës.
- 10 Një kontratë mund të ofrojë ndërtimin e një aktivi shtesë si një opsion për klientin ose mund të rishikohet (amendohet) me qëllim që të përfshijë dhe ndërtimin e aktivit shtesë. Ndërtimi i aktivit shtesë duhet të trajtohet si një kontratë më vete kur:
- (a) Aktivi është i dryshëm në projekt, teknologji apo funksionim, nga aktivi që i përkiste kontratës së mëparshme; ose
  - (b) çmimi i aktivit është negociuar pa marrë parasysh kontratën e mëparshme.

## **Të Ardhurat Nga Kontrata**

- 11 Të ardhurat nga kontrata përmbajne:
- (a) shumën fillestare të të ardhurave të rëna dakord në kontratë; dhe
  - (b) variacionet në kontratë, pagesat për çështjet e negociuara si dhe pagesat për nxitje-motivim;
    - (i) për aq sa mund të jetë e mundur që këto pagesa do rezultojnë në të ardhura dhe
    - (ii) ata janë të aftë të bëjnë një matje të besueshme të vlerës.
- 12 Të ardhurat e kontratës maten me vlerën e drejte të pagesave të marra ose për tu marrë. Matja e të ardhurave të kontratës ndikohet nga një sërë pasigurish që varen nga rezultati i ngjarjeve të mëvonshme. Parashikimet shpesh duhen riparë pasi ngjarje të reja ndodhin dhe pasiguritë kanë një zgjidhje. Kështu që, shuma e të ardhurave të kontratës mund të rritet ose zvogëlohet nga një periudhë në tjetrën. Për shëmbull:
- (a) një ndërtues dhe një klient mund të bien dakord për variacionet ose ankesat që rrisin apo zvogëlojnë vlerën e kontratës në periudhën pasardhëse pas asaj të nënshkrimit të kontratës;
  - (b) shuma e të ardhurave të një kontratë me çmim fiks mund të rritet si rezultat i kushtit të përshkallëzimit në rritje të kostos;
  - (c) shuma e të ardhurave të kontratës mund të ulet si rrjedhojë e penaliteteve për shkak të vonesave nga ana e ndërtuesit në përfundimin e kontratës; ose
  - (d) kur një kontratë me çmim fiks i referohet një çmimi fiks për njësi prodhimi, të ardhurat e kontratës rriten si pasojë e rritjes së njërive të prodhuara.
- 13 Një variacion (ndryshim) është një instruksion nga ana e klientit për të bërë një ndryshim në objektin e punës që kontrata mbulon. Një variacion mund të çojë në rritjen apo zvogëlimin e të ardhurave të kontratës. Shëmbuj të variacioneve të kontratave janë ndryshimet në specifikimet ose projektimet e aktiveve dhe ndryshime në afatet e kontratës. Një variacion përfshihet në të ardhurat e kontratës kur:
- (a) ka shance pozitive që klienti do të aprovojë ndryshimin dhe shumën e të ardhurave që vijnë prej tij; dhe
  - (b) shuma e të ardhurave matet me besueshmëri.
- 14 Një ankesë është një shumë që ndërtuesi pretendon ta marrë nga klienti ose nga një palë tjetër si një rimbursim për shpenzime që nuk janë përfshirë në çmimin e kontratës. Një ankesë mund të vijë për shëmbull si pasojë vonesave të shkaktuara nga klienti, gabime në projektme apo specifikime, dhe mosmarrveshje në ndryshimet e kontratës. Përcaktimi i shumës së të ardhurave që vijnë si rezultat i ankesave shoqërohet me një nivel të lartë pasigurie dhe shpesh varet nga rezultati i negociatave. Prandaj, ankesat përfshihen në të ardhurat e kontratës vetëm kur:
- (a) negociatat kanë arritur një stad të avancuar saqë, ka gjasa se klienti do të pranojë ankesën; dhe

- (b) shuma që klienti ka mundësi të pranojë mund të matet në mënyrë të besushme .
- 15 Pagesat nxitëse janë pagesa shtesë që i jepen ndërtuesit në rast se ai ka plotësuar apo tejkaluar disa standarde të vendosura më parë. Për shëmbull, një kontratë mund të parashikojë një pagesë nxitëse (shtesë) për ndërtuesin në rast të përfundimit të kontratës para afatit të caktuar. Pagesat nxitëse përfshihen në të ardhurat e kontratës kur:
- (a) kontrata ka avancuar në mënyrë të tillë sa që është plotësisht e mundëshme të besohet se standardet e vendosura do të plotësohen ose tejkalohen. dhe
- (b) shuma e pagesave nxitëse mund të matet në mënyrë të besushme.

## Kosto e kontratës

### 16 Kosto e kontratës përmban:

- (a) **kostot që lidhen direkt me kontratën në fjalë;**
- (b) **kosto që i atribuohen aktivitetit të kontratës në përgjithësi dhe mund t'i bashkohen kontratës; dhe**
- (c) **kosto të tjera të cilat specifikisht në bazë të kontratës i ngarkohen klientit.**

### 17 Kosto që lidhen direkt me një kontratë përfshijnë:

- (a) kostot e punës të lidhura me kantjerin, duke përfshirë dhe mbikqyrjen e punimeve;
- (b) kosto e materialeve të përdorura në ndërtim;
- (c) amortizimi i paisjeve dhe makinerive të përdorura gjatë kontratës;
- (d) kosto e lëvizjes së paisjeve, makinerive dhe materialeve për në kantjer dhe nga kantjeri;
- (e) kosto e marrjes me qera të paisjeve dhe makinerive;
- (f) kosto e projektimit dhe asistencës teknike që lidhet direkt me kontratën;
- (g) kosto e parashikuar e ristrukturimit dhe punëve të garancisë, duke përfshirë dhe koston e garancisë; dhe
- (h) kostot e ankesave nga palët e treta.

Këto kosto mund të zvogëlohen nga ndonjë e ardhur e rastesishme që nuk është përfshirë në të ardhurat e kontratës, për shëmbull të ardhurat nga shitja e materialeve të tepërta dhe nga shitja e makinerive dhe paisjeve në fund të kontratës.

### (18) Kostot që mund të shkaktohen nga aktiviteti kontraktor në përgjithësi dhe që shpërndahen në kontrata specifike përfshijnë:

- (a) siguracionin
- (b) kosto e projektimit dhe asistencës teknike që nuk lidhen direkt me një kontratë specifike; dhe
- (c) shpenzime me karakter të përgjithshëm të kontratës.

Kosto të tilla shpërndahen duke përdorur metoda që janë sistematike, racionale dhe që aplikohen vazhdimisht tek të gjitha kostot e tjera me karakteristika të njëjta. Shpërndarja bazohet në nivelin normal të aktivitetit të kontratës. Shpenzimet e përgjithshme të ndërtimit përfshijnë kosto të tilla si përgatitja dhe procesimi i listpagesës së personelit të ndërtimit. Kostot që mund të shkaktohen nga aktiviteti kontraktor në përgjithësi dhe që mund të shpërndahen në kontrata specifike, përfshijnë gjithashtu kostot e huamarrjes kur kontraktori zbaton alternativën e lejuar në SNK 23 *Kostot e huamarrjes*.

### 19 Kostot që janë specifikisht për t'iu ngarkuar klientit sipas kushteve të kontratës mund të përfshijnë disa shpenzime të përgjithshme administrative dhe shpenzime të zgjerimit, rimbursimi i të cilave është specifikisht i përcaktuar në kontratë.

### 20 Kostot që nuk mund të atribuohen aktivitetit të kontratës ose nuk mund të përcaktohen një kontratë, përjashtohen nga kostot e një kontrate ndërtimi. Kosto të tilla përfshijnë:

- (a) kostot e përgjithshme administrative për të cilat nuk është përcaktuar ndonjë rimbursim në kontratë;
- (b) kostot e shitjes;
- (c) kostot kerkim zhvillimit për të cilat nuk është përcaktuar ndonjë rimbursim në kontratë; dhe
- (d) amortizimi i paisjeve dhe makinerive inaktive që nuk janë përdorur në një kontratë të veçantë.

### 21 Kostot e kontratës përfshijnë kostot e atribuueshme në kontratë për periudhën nga data e negociimit të kontratës deri në përfundimin final të saj. Megjithatë, kostot që lidhen direkt me një kontratë dhe janë hasur në procesin e negociimit të kontratës përfshihen si pjesë të kostonë së kontratës në qoftë se ato mund të identifikohen veçmas, të jenë të matshme si dhe ekziston mundësia që kontrata të nënshkruhet. Kur kostot që hasen në procesin e

negocimit të kontratës njihen si shpenzime në atë periudhë kur ato janë kryer, ato nuk përfshihen në koston e kontratës kur kontrata nënshkruhet në një periudhë të mëvonshme.

## **Njohja e të ardhurave dhe shpenzimeve të kontratës**

- 22 Kur rezultati i kontratave të ndërtimit mund të përcaktohet saktësisht, të ardhurat nga kontratat dhe kostot e lidhura me këto kontrata duhet të njihen si të ardhura dhe shpenzime respektivisht në fazën e realizimit të kontratës në ditën e mbylljes së bilancit. Një humbje e pritshme nga kontrata e ndërtimit duhet të njihet si humbje menjëherë në përputhje me paragrafin 36.
- 23 Në rastet kur çmimi i kontratës është i fiksuar, rezultati i kontratës së ndërtimit mund të parashikohet saktësisht kur permbushen të gjitha kushtet e mëposhtëme:
- (a) Të ardhurat totale nga kontrata mund të maten në mënyrë të besueshme
  - (b) Është e mundur që përfitimet ekonomike të lidhura me këtë kontratë do të shkojnë subjektit;
  - (c) Kostot për përfundimin e kontratës si dhe faza e realizimit të kontratës mund të maten në mënyrë të besueshme në datën e bilancit; dhe
  - (d) kostot e kontratës që i përkasin kontratës mund të identifikohen lehtësisht dhe të parashikohen në mënyrë të saktë kështu që kostot aktuale mund të krahasohen me ato të parashikuara.
- 24 Në rastet e kontratës me çmim plus, rezultati i kontratës së ndërtimit mund të matet në mënyrë të besueshme kur permbushen të gjitha kushtet e mëposhtëme:
- (a) Është e mundur që përfitimet ekonomike të lidhura me këtë kontratë do të shkojnë subjektit; dhe
  - (b) kostot që i përkasin kontratës të rimbursueshme apo jo, mund të identifikohen dhe maten në mënyrë të besueshme.
- 25 Njohja e të ardhurave dhe shpenzimeve duke ju referuar fazës së realizimit të kontratës njihet si metoda e përqindjes së realizimit. Me këtë metodë të ardhurat nga kontrata lidhen me kostot e kontratës të cilat janë kryer deri në fazën e realizimit, duke rezultuar në të ardhura të realizuara, shpenzime dhe fitim përkatës për pjesën e punës së kryer. Kjo metodë siguron informacione të nevojshme për vlerësimin e kontratës dhe të performancës gjatë periudhës,
- 26 Me metodën e përqindjes së realizimit, të ardhurat njihen si të ardhura në pasqyrën e të ardhurave dhe shpenzimeve në periudhën kontabel në të cilën puna është kryer. Kostot e kontratës njihen si shpenzime në pasqyrën e të ardhurave dhe shpenzimeve në periudhën kontabile në të cilën puna që ato i përkasin është kryer. Megjithatë çdo tejkalim i kostove të kontratës mbi të ardhurat e kontratës njihen menjëherë si shpenzime në përputhje me paragrafin 36.
- 27 Ndërtuesi mund të ketë kosto të kontratës që mund të lidhen me një ndodhi të kontratës në të ardhmen. Këto kosto të saj njihen si aktive duke patur parasysh që është e mundur që ato të rimerren. Këto kosto janë një shumë për t'u marrë prej klientit dhe klasifikohen si punime në process.
- 28 Rezultati i kontratave të ndërtimit mund të parashikohet saktësisht kur është e mundur që përfitimet ekonomike të lidhura me këtë kontratë do të shkojnë subjektit. Megjithatë në rastet kur një pasiguri krijohet rreth arkëtimeve të ndonjë shume që është përfshirë në të ardhurat nga kontrata dhe është njohur në pasqyrën e të ardhurave dhe shpenzimeve,, shuma e pa arkëtuar ose shuma për të cilën arkëtimi nuk është më i mundur njihet si shpenzim në vënd që të bëhet korigjimi i të ardhurave të kontratës.
- 29 Një subjekt në përgjithësi është i aftë për të bërë parashikime të sakta pasi ka arritur marrveshjen për kontratën ku saktëson si më poshte:
- (a) të drejtën e ligjshme të secilës palë mbi aktivin që do ndërtohet;
  - (b) pagesat që do të kryhen; dhe
  - (c) mënyrën dhe kushtet e pagesave.
- Është e nevojshme për subjektin të ketë një sistem buxhetimi dhe raportimi financiar të brendshëm i cili të jetë efektiv. Subjekti rishikon, dhe kur është e nevojshme, ndryshon parashikimet e të ardhurave dhe koston e kontratës ndërkohë që kontrata është në proces. Nevoja për këto ndryshime nuk nënkupton që rezultati i kontratës nuk mund të parashikohet saktësisht.
- 30 Faza e realizimit të kontratës mund të përcaktohet në disa mënyra. Subjekti përdor metodën e cila mat me siguri punën e kryer. Në varësi të natyrës së kontratës metodat që mund të përdoren përfshijnë:
- (a) peshën që zë pjesa e koston së kontratës për punën e kryer e deri tani në koston totale të kontratës;

- (b) inspektimin e punës së kryer; ose
  - (c) përfundimin e një pjese fizike të caktuar të punës së kontratës.
- Pagesat pjesore dhe avancat e marra nga klienti nuk reflektojnë punën e kryer.
- 31 Kur faza e realizimit përcaktohet nga kostoja e kontratës deri në një moment të caktuar, vetëm ato kosto që reflektojnë punën e kryer përfshihen në koston e kontratës, Ja disa shëmbuj të kostos që nuk përfshihen:
- (a) kostot e kontratës që kanë lidhje me aktivitetin e ardhshëm të kontratës si psh kosto e materjaleve të dërguara në kantierin e kontratës ose të vëndosura mënjatë për tu përdorur në kontratë, por akoma të pavëna në përdorim, të përdorura gjatë zbatimit të kontratës, vetëm nëse materialet janë bërë posaçërisht për kontratën; dhe
  - (b) pagesa të bëra nënkontraktorëve në avancë për punë të kryera në nën-kontraktim.
- 32 **Kur rezultati i një kontrate ndërtimi nuk mund të vlerësohet në mënyrë të besueshme**
- (a) të ardhurat duhet të njihen deri në masën sa kostot kryera të kontratës konsiderohen të mundshme për tu arkëtuar; dhe
  - (b) kostot e kontratës duhet të njihen si shpenzim në periudhën që ka ndodhur shpenzimi.
- Një humbje e pritshme nga kontrata e ndërtimit duhet të njihet si humbje menjëherë në përputhje me paragrafin 36.**
- 33 Gjatë fazave të para të zbatimit të kontratës zakonisht është vënë re që rezultati i kontratës nuk mund të vlerësohet me saktësi. Sidoqoftë ka mundësi që njesia ekonomike do të arkëtojë koston e kontratës. Kështu që të ardhurat nga kontrata njihen vetëm në atë masë që kostot e kontratës konsiderohen si të arkëtueshme. Meqenëse rezultati i kontratës nuk mund të parashikohet me siguri atëherë nuk njihet fitim nga kontrata. Gjithësesi, dhe në rastet kur rezultati i kontratës nuk mund të parashikohet me siguri ka mundësi që kostot totale të kontratës do të tejkalojnë të ardhurat nga kontrata. Në të tilla raste çdo tejkalim i kostove mbi të ardhurat nga kontrata njihet si shpenzim menjëherë në përputhje me paragrafin 36.
- 34 Kostot e kontratës që ka mundësi të mos arkëtohen njihen menjëherë si shpenzim. Shëmbuj të rasteve kur arkëtimi i kostove të kontratës nuk është i mundshëm dhe që këto kosto do të njihen menjëherë si shpenzime përfshijnë ato kontrata që:
- (a) nuk janë tërësisht të zbatueshme, psh vlefshmëria e tyre është seriozisht në pikepyetje;
  - (b) realizimi i të cilave varet nga rezultati i një çështje gjyqësore në proces ose nga legjislacioni;
  - (c) kanë lidhje me prona që janë subjekt i ndëshkimeve ligjore ose i sekuestrove;
  - (d) klienti nuk është në gjendje të përmbushi detyrimet e veta; ose
  - (e) kur kontraktori nuk është në gjendje të realizojë kontratën ose të përmbush detyrimet nën kontratë.
- 35 **Kur pasiguritë që pengojnë rezultatin e parashikuar të kontratës nuk ekzistojnë më, të ardhurat dhe shpenzimet e lidhura me kontratën duhet të njihen në përputhje me paragrafin 22 dhe jo me paragrafin 32.**

## Njohja e humbjeve të parashikuara

- 36 **Kur është e mundshme që kosto totale e kontratës do jetë me e madhe se të ardhurat totale të kontratës humbja e pritshme duhet të regjistrohet si shpenzim menjëherë.**
- 37 Shuma e kësaj humbje është përcaktuar pavarësisht:
- (a) nëse puna ka filluar për këtë kontratë;
  - (b) nga faza e realizimit të kontratës; ose
  - (c) nga shumën e fitimit që pritet të përfitohet nga kontrata të tjera të cilat nuk janë trajtuar si kontrata ndërtimi individuale në përputhje me paragrafin 9.

## Ndryshimi në parashikime

- 38 Metoda e përqindjes së realizimit aplikohet në baza akumulative në cdo periudhë kontabile mbi parashikimet aktuale të të ardhurave dhe kostove të projektit. Kështu që efekti i ndryshimit të vlerësimit të të ardhurave dhe kostove të kontratës ose ndryshimi i parashikimit të rezultatit të kontratës trajtohet si një ndryshim në vlerësimin kontabel. (shiko SNK 8 *Politikat Kontabile, Ndryshime në Vlerësimet Kontabile dhe Gabimet.*). Parashikimet e



ndryshuara përdoren në përcaktimin e të ardhurave dhe shpenzimeve të njohura në pasqyrën e fitim humbjeve në periudhën që ndryshimi u bë dhe në periudhat pasardhëse.

## Dhënia e informacioneve shpjeguese

---

- 39 Një njesi ekonomike duhet të japë informacion të detajuar për :
- (a) shumën e të ardhurave nga kontrata që është njohur si e ardhur gjatë periudhës;
  - (b) metodat e përdorura për të përcaktuar të ardhurat nga kontrata që janë njohur gjatë periudhës; dhe
  - (c) metodat e përdorura për të përcaktuar fazën e realizimit të kontratave në proces.
- 40 Një njesi ekonomike duhet të publikojë pikat e mëposhtme për cdo kontratë në proces në datën e mbylljes së bilancit:
- (a) shumën totale të kostove të realizuara dhe fitimet e njohura (minus humbjet e njohura);
  - (b) shumën e parapagimeve të marra; dhe
  - (c) shumën e fondeve të mbajtura nga klienti.
- 41 Shumat e mbajtura janë shuma të faturave progressive që nuk paguhen deri në përmbushjen e kushteve të specifikuar në kontratë për pagesën e ketyre shumave ose deri kur defektet janë rregulluar. Faturimet progressive janë shuma të faturuara për punë të kryera në një kontratë të paguara ose jo nga klienti. Parapagimet janë shuma të marra nga ndërtuesi para kryerjes së punëve.
- 42 Një njesi ekonomike duhet të pasqyrojë:
- (a) shumën bruto të kërkesave për t'u arkëtuar nga klientet për punë të kontraktuar si një aktiv; dhe
  - (b) shumën bruto të detyrimeve ndaj klientëve për punë të kontraktuar si një detyrim në pasiv;
- 43 Shuma bruto e kërkesave për arkëtim nga klientët për punë të kontraktuar është shuma neto e:
- (a) kostos së realizuar plus fitimet e njohura; minus
  - (b) shumës së humbjeve të njohura dhe faturimeve progresive
- për të gjitha kontratat në proces për të cilat kostot e kontratave plus fitimet e njohura (minus humbjet e njohura) tejkalojnë faturimet progresive.
- 44 Shuma bruto e detyrimeve ndaj klientëve për punë të kontraktuar është shuma neto e:
- (a) kostos së realizuar plus fitimet e njohura; minus
  - (b) shumës së humbjeve të njohura dhe faturimeve progresive
- për të gjitha kontratat në proces për të cilat faturimet progresive tejkalojnë kostot e kontratave plus fitimet e njohura (minus humbjet e njohura).
- 45 Një njesi ekonomike duhet të japë shpjegime për çdo detyrim të mundshëm ose për çdo kërkesë të mundshme në përputhje me SNK 37 *Provigjone, Detyrime të Mundshme dhe Kërkesa të Mundshme*. Detyrime dhe kërkesa të mundshme mund të lindin nga shkaqe të tilla si Garanci, Pretendime, Gjoba ose humbje të mundshme.

## Data efektive

---

- 46 Ky standard duhet aplikuar për pasqyrat financiare që mbulojnë për periudhat nga 1 Janar 1995 dhe mbas.

## Shtojcë

### Shëmbuj ilustrues

*Këto udhëzime shoqërojnë SNK 11, por nuk janë pjesë e tij.*

#### Shpjegime për politikat kontabël

Më poshtë jepen shëmbuj të shpjegimeve në lidhje me politikat kontabile:

Të ardhurat nga kontratat e ndërtimit me çmim të fiksuar njihen me metodën e përqindjes së realizimit, që matet duke ju referuar përqindjes së orëve të punës aktuale me orët e punës të parashikuara për cdo kontratë.

Të ardhurat nga kontratat me çmim të ndryshueshem njihen duke ju referuar kostove të arkëtueshme të realizuara gjatë periudhës plus komisioneve të fituara, që maten me raportin e kostos të realizuara ndaj koston totale të kontratës.

#### Përcaktimi i të ardhurave dhe shpenzimeve të kontratës

Shëmbulli i mëposhtëm ilustron një metodë për përcaktimin e fazës së realizimit të një kontratë dhe kohën e njohjes së të ardhurave dhe shpenzimeve. (shiko paragrafin 22–35 të standardit).

Një kontratë ndërtimi ka një çmim fiks prej 9.000 për ndërtimin e një ure. Shuma fillestare e të ardhurave të rëna dakort në kontratë është 9.000. Kosto fillestare e parashikuar nga kontraktori është 8.000. Ndërtimi i urës do zgjasi 3 vjet.

Në fund të vitit të parë parashikimi i koston nga kontraktori është rritur në 8.050.

Në vitin e 2 klienti aprovon një ndryshim që çon në rritjen e të ardhurave nga kontrata prej 200 dhe parashikimin e rritjes së koston në 150. Në fund të vitit të dytë në kosto janë përfshirë materiale standard në shumen e 100 që ndodhen në kantierin e projektit dhe do përdoren në vitin e 3 në përfundim të projektit.

Ndërtuesi përcakton fazën e realizimit të kontratës duke llogaritur raportin e koston së realizuar për punimet e kryera me totalin e koston përfundimtare së përllogaritur. Një përmbledhje e të dhënave financiare gjatë periudhës së ndërtimit është dhënë si më poshtë.

	Viti 1	Viti 2	Viti 3
Shuma fillestare e të ardhurave të rëna dakord në kontratë;	9,000	9,000	9,000
Ndryshimi	—	200	200
Të ardhurat totale nga kontrata	9,000	9,200	9,200
Kosto progresive e kontratës	2,093	6,168	8,200
Kostoja për kompletimin e kontratës	5,957	2,032	—
Kosto e parashikuar e kompletimit të kontratës	8,050	8,200	8,200
Fitim i parashikuar	950	1,000	1,000
Përqindja e kompletimit	26%	74%	100%

Faza e realizimit për vitin e dytë (74%) është përcaktuar duke përjashtuar nga kosto e realizuar për punën e kryer, materialet me vlerë 100 të cilat janë për tu përdorur në vitin e tretë.

Shumat e të ardhurave, shpenzimeve dhe fitimit të njohur në pasqyrën e të ardhurave dhe shpenzimeve për të tre vitet është si më poshtë:

	Deri më sot	Njohur në vitet e mëparshme	Njohur në vitin aktual
<b>Viti 1</b>			
Të ardhura (9,000 x 0.26)	2,340	–	2,340
Shpenzime (8,050 x 0.26)	2,093	–	2,093
Fitim	247	–	247
<b>Viti 2</b>			
Të ardhura (9,200 x 0.74)	6,808	2,340	4,468
Shpenzime (8,200 x 0.74)	6,068	2,093	3,975
Fitim	740	247	493
<b>Viti 3</b>			
Të ardhura (9,200 x 1.00)	9,200	6,808	2,392
Shpenzime	8,200	6,068	2,132
Fitim	1,000	740	260

### Shpjegime rreth kontratës

Një ndërtues ka arritur në fund të vitit të parë të operacioneve. Të gjithë kostot e kontratës janë paguar kesh dhe të gjitha faturimet progressive dhe parapagimet janë arkëturar kesh. Kostot e kontratës për Kontratat B, C dhe E përfshijnë koston e materjaleve që janë blerë për kontratat, por nuk janë përdorur ende. Për kontratat B,C, dhe E klientët kanë bërë parapagime për punë të pa kryera akoma.

Status i të pesë kontratave në proces në fund të vitit të parë është si mëposhtë:

	A	B	C	D	E	Totali
Të ardhurat e kontratës të njohura në përputhje me paragrafin 22	145	520	380	200	55	1,300
Shpenzimet e kontratës të njohura në përputhje me paragrafin 22	110	450	350	250	55	1,215
Humbjet e pritshme të njohura në përputhje me paragrafin 36	–	–	–	40	30	70
Fitimet enjohura minus humbjet e njohura	35	70	30	(90)	(30)	15

Kostot e kontratës të realizuara gjatë periudhës	110	510	450	250	100	1,420
Kostot e kontratës të realizuara gjatë periudhës të njohura si shpenzime gjatë periudhës në përputhje me paragrafin 22	110	450	350	250	55	1,215
Kostot e kontratës që lidhen me aktivitetin në të ardhmen të njohura si një aktiv në përputhje me paragrafin 27	–	60	100	–	45	205
Të ardhurat e kontratës (referoju më sipër)	145	520	380	200	55	1,300
Faturimet progresive (paragrafi 41)	100	520	380	180	55	1,235
Të ardhurat e kontratës të pa faturuara	45	–	–	20	–	65
Parapagimet (Paragrafi 41)	–	80	20	–	25	125

Shumat që duhen paraqitur në përputhje me standardin janë si më poshtë:

Të ardhurat nga kontrata të njohura si të ardhura gjatë periudhës (paragrafi 39(a))	1,300
Kosto e realizuara të kontratës dhe fitimi i njohur (minus humbjet e njohura) deri me sot paragrafi 40(a))	1,435
Parapagime të marra (paragrafi 40(b))	125
Shuma bruto e kërkesave nga klientet për punë të kontraktuar – paraqitur në aktiv në përputhje me paragrafin 42(a)	220
Shuma bruto e detyrimeve ndaj klientëve për punë të kontraktuar – paraqitur në pasiv në përputhje me paragrafin 42(b)	(20)

Shumat që duhet të paraqiten në përputhje me paragrafet 40(a), 42(a) and 42(b) janë llogaritur si më poshtë:

	Contrata					Totali
	A	B	C	D	E	
Kostot e realizuara të kontratës	110	510	450	250	100	1,420

Fitimet enjoyhura minus humbjet e njohura	35	70	30	(90)	(30)	15
	145	580	480	160	70	1,435
Faturimet progresive	100	520	380	180	55	1,235
Për t'u paguar nga klientët	45	60	100	–	15	220
Detyrime ndaj Klienteve	–	–	–	(20)	–	(20)

Shuma e paraqitur në përputhje me paragrafin 40(a) është e njëjta me shumën e periudhës aktuale sepse paraqitja e informacioneve shpjeguese lidhet me vitin e parë të operacioneve.

